



FACULTAD DE POSTGRADO

TESIS DE POSTGRADO

**LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS
EMPRESAS, EN EL SECTOR AZUCARERO EN HONDURAS Y SUS
EFECTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

SUSTENTADO POR:

**ALEC ALBERTO ORTEGA MIRA
HEYDI MIREYA MARTÍNEZ CANALES**

**PREVIA INVESTIDURA AL TÍTULO DE
MÁSTER EN DIRECCIÓN EMPRESARIAL**

TEGUCIGALPA, F. M.,

HONDURAS, C.A.

OCTUBRE, 2015

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA CENTROAMERICANA

UNITEC

FACULTAD DE POSTGRADO

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR

LUIS ORLANDO ZELAYA MEDRANO

SECRETARIO GENERAL

ROGER MARTÍNEZ

VICERRECTOR ACADÉMICO

MARLON ANTONIO BREVÉ REYES

**LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS
EMPRESAS, EN EL SECTOR AZUCARERO EN HONDURAS Y SUS
EFECTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

**TRABAJO PRESENTADO EN CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS
EXIGIDOS PARA OPTAR AL TÍTULO DE**

**MÁSTER EN
DIRECCIÓN EMPRESARIAL**

ASESOR METODOLÓGICO

JOSÉ TRÁNCITO MEJÍA

ASESOR TEMÁTICO

RONALD A. FIALLOS WILLIAMS

MIEMBROS DE LA TERNA (O COMISIÓN EVALUADORA):

MARCO ANTONIO MARTÍNEZ

ORLANDO VALLADARES



FACULTAD DE POSTGRADO

LA APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS, EN EL SECTOR AZUCARERO EN HONDURAS Y SUS EFECTOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

AUTORES:

Alec Alberto Ortega Mira y Heydi Mireya Martinez Canales

RESUMEN

La presente investigación contiene la propuesta para el diagnóstico contable de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes) del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los estados financieros, que incluya los cambios en el balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para la interpretación de la situación financiera, identificando los principales cambios en las cuentas de los estados financieros al implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes), algunas ventajas y desventajas de adoptar estas normas, estableciendo las principales excepciones que se presentan al momento de la implementación de las NIIF para Pymes, esta investigación se basa en un enfoque mixto.

Palabras claves: activo, contabilidad, excepciones, gasto, ingenios.



GRADUATE SCHOOL

AUTHORS:

Alec Alberto Ortega Mira y Heydi Mireya Martinez Canales

ABSTRACT

This research contains the proposal for the accounting diagnosis of application of IFRS for SMEs in the sugar sector in Honduras; through an evaluation and interpretation of financial statements, including changes in the balance sheet, income statement, statement of changes in equity and cash flows for the interpretation of the financial situation, identifying the major changes in accounts financial to implement the International Financial Reporting Standards for Small and Medium Enterprises (IFRS for SMEs) states, some advantages and disadvantages were identified, the main exceptions will be established and will design a proposal with major changes occurring at the time of implementation IFRS for SMEs, This investigation was based on a mixed approach.

Keywords: asset, accounting, exceptions, spending, mills.

DEDICATORIA

A mi querida y preciosa hija, Mercy Gabriela quien para culminar esta etapa me brindó parte del tiempo que le pertenecía, muchas veces me motivó con su tierna mirada y con su dulce sonrisa.

A mi esposa, quien me brindó su comprensión y paciencia para que pudiera terminar un proyecto más en mi vida.

A mi querida amiga y compañera Heydi Martinez por haberme comprendido, apoyado y soportado, conformamos un gran equipo!

A mis amigos, mi trabajo y familiares que muchas veces sacrifique mientras realizaba mis estudios de maestría Gracias! por su comprensión.

Alec Alberto Ortega Mira

Dedico esta tesis a DIOS, quien me ha ayudado en cada día de mi vida, quien ha inspirado mi mente para la conclusión de cada éxito profesional, en esta ocasión el presente trabajo. A mis padres quienes han sido un instrumento útil en las manos de Dios, al darme la vida, educación, apoyo y consejos, a mis hermanos, a mi hijo por facilitarme de su tiempo para reunirme a trabajar en la tesis, a mi compañero de estudio, a mi asesor tematico, a mi asesor metodológico y a mis compañeros de trabajo y amigos, quienes sin su ayuda simplemente no hubiera podido culminar este proyecto en mi vida. Para todos ellos hago esta dedicatoria.

Heydi Mireya Martinez Canales

AGRADECIMIENTO

A nuestro Señor, Jesús, quien nos dio la fe, la fortaleza, la salud y la esperanza para terminar este trabajo.

A nuestros asesores de tesis, por habernos corregido oportunamente, por su motivación para seguir adelante, por sus exigencias y por haber compartido incondicionalmente todos sus conocimientos y experiencias.

A nuestros amigos y compañeros de clases por habernos comprendido y por habernos aceptado tal y como somos, digna demostración de trabajo en equipo, Gracias!

A nuestros maestros, por compartir sus conocimientos, por su gran apoyo y motivación para la culminación nuestros estudios profesionales.

A todos los que de una u otra forma contribuyeron a la culminación de este sueño, Gracias.

Alec Alberto Ortega Mira

Agradezco primeramente a Dios todo poderoso por permitirme presentar este trabajo de tesis, a mi mamá por ser tan comprensiva y brindarme su apoyo, a mi familia a mi compañero de equipo de tesis a mi asesor metodológico y asesor temático.

Heydi Mireya Martínez Canales

ÍNDICE DE CONTENIDO

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN	1
1.1. INTRODUCCIÓN	1
1.2. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA	2
1.3. DEFINICIÓN DEL PROBLEMA.....	3
1.3.1. ENUNCIADO DEL PROBLEMA.....	3
1.3.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	4
1.3.3. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	4
1.4. OBJETIVOS DEL PROYECTO.....	5
1.4.1. OBJETIVO GENERAL	5
1.4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	5
1.4.3. VARIABLES DE INVESTIGACIÓN	6
1.5. JUSTIFICACIÓN.....	6
1.6. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	7
1.6.1 DELIMITACIÓN GEOGRÁFICA	7
1.6.2 DELIMITACIÓN TEMPORAL	8
CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	9
2.1. ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL	9
2.1.1. ANÁLISIS DEL MACRO ENTORNO	10
2.1.1.1 USO DE LAS NIIF EN EUROPA	12
2.1.1.2 USO DE LAS NIIF EN LOS ESTADOS UNIDOS	13
2.1.1.3 USO DE LAS NIIF EN CANADÁ.....	13
2.1.1.4 USO DE LAS NIIF EN OTROS LUGARES DE LAS AMÉRICAS	14
2.1.1.5 USO DE LAS NIIF EN ASIA-PACÍFICO	14
2.1.1.6 USO DE LAS NIIF EN JAPÓN	15
2.1.1.7 USO DE LAS NIIF EN OTROS LUGARES DE ASIA-PACÍFICO	15
CAPÍTULO III. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN	28
3.1.1 CONGRUENCIA METODOLÓGICA.....	29
3.1.2 MATRIZ METODOLÓGICA	29
3.1.3 OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES	30
3.1.4 ENFOQUE Y ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN	34

3.2. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	35
3.2.1. DISEÑO.....	35
3.2.2. POBLACIÓN.....	35
3.2.3. MUESTRA	36
3.2.4. UNIDAD DE ANÁLISIS	37
3.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS APLICADOS	37
3.3.1. FUENTES DE INFORMACIÓN.....	38
3.3.1.1. DATOS PRIMARIOS	38
3.3.1.2. DATOS SECUNDARIOS	38
CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS.....	39
4.1. RESULTADOS OBTENIDOS	39
CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	50
5.1. CONCLUSIONES	50
5.2. RECOMENDACIONES	51
CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD	53
6.1. DESCRIPCIÓN DEL PLAN DE ACCIÓN.....	53
6.2. METODOLOGÍA PARA LA APLICACIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES.....	55
6.3. DIAGNÓSTICO	60
6.4. CONSIDERACIONES DE LA ADOPCIÓN DE NIIF PARA LAS PYMES.....	83
6.4.1. RECONCILIACIONES EN LA ADOPCIÓN.....	83
6.5. EXCEPCIONES OPCIONALES Y MANDATORIAS EN LA ADOPCIÓN	84
6.6. MODELO DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF PARA LAS PYMES.....	86
6.7. CRONOGRAMA DE EJECUCIÓN.....	105
ANEXO I.....	111

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Congruencia Metodológica	29
Tabla 2. Operacionalización de variables independientes.....	31
Tabla 3. Operacionalización de variables dependientes.....	33
Tabla 4. Muestra de ingenios azucareros	37
Tabla 5. Plan de acción	53
Tabla 6. Diagnóstico - Propiedad Planta y Equipo (PP & E).....	61
Tabla 7. Diagnóstico — Activos Biológicos (Plantaciones de caña).....	64
Tabla 8. Diagnóstico — Inventarios.....	66
Tabla 9. Diagnóstico — Provisiones / Pasivos contingentes	68
Tabla 10. Diagnóstico — Provisión para indemnizaciones.....	70
Tabla 11. Diagnóstico — Impuesto sobre la renta diferido.....	71
Tabla 12. Diagnóstico — Deterioro del valor de los activos fijos	72
Tabla 13. Diagnóstico — Préstamos Tasa cero.....	73
Tabla 14. Diagnóstico — Intangibles.....	74
Tabla 15. Diagnóstico — Estados financieros consolidados.....	75
Tabla 16. Diagnóstico — Inversión en asociadas	76
Tabla 17. Diagnóstico — Estimación para créditos de dudosa recuperación	77
Tabla 18. Diagnóstico — Partes relacionadas.....	80
Tabla 19. Diagnóstico — Arrendamientos.....	81
Tabla 20. Excepciones.....	85

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Diagrama de variables independientes.....	6
Figura 2. Línea de tiempo de las NIIF para PYMES	11
Figura 3. Organigrama de la nueva estructura del IASB.....	11
Figura 4. Localización Geográfica	36
Figura 5. Capacidad de molienda, % de participación según capacidad instalada y producción de la industria azucarera nacional, según ingenio.....	36
Figura 6. Marco Contable.....	40
Figura 7. Cuentas contables afectadas con la implementación NIIF para Pymes	41
Figura 8. Activos intangibles que generan beneficios futuros	43
Figura 9. Años de antigüedad de los empleados	44
Figura 10. Activos Biológicos.....	46
Figura 11. Proceso de implementación de NIIF para PYMES.....	56
Figura 12. Consideraciones para el registro de una provisión.....	69
Figura 13. Cronograma de Implementación de NIIF para PYMES	108

CAPÍTULO I. PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. INTRODUCCIÓN

En Honduras, las empresas que forman parte del sector azucarero, actualmente se ven obligadas a cambiar su base contable, desde sus inicios la mayoría de las empresas de este sector han manejado su contabilidad en base a las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras. Estas políticas contables son conceptualmente diferentes a la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para Pymes), el cambio que se está presentando es manejar su contabilidad en base a Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES) emitidas por el IASB y se encuentran vigentes desde el año 2009 para su aplicación, la adopción de normas globales permite a las empresas posicionarse en el mercado internacional, mejorando su competitividad. Las Normas Internacionales de Información Financiera incrementan la comparabilidad y la transparencia de la información financiera y agilizan los negocios, brindando credibilidad y facilitando el acceso a crédito y a oportunidades de inversión.

A nivel local los beneficios también son numerosos, desde el rediseño de los sistemas internos de gestión a la mejora de la presentación de los resultados financieros y la creación de mejores herramientas de análisis del desempeño, las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes), aportan un renovado nivel de valor estratégico a la información financiera.

Este estudio consistirá en realizar un diagnóstico detallado de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) enfocado en el sector azucarero, los nombres de los ingenios serán omitidos por la confidencialidad de la información, nos centraremos en los principales cambios contables en sus estados financieros, definiremos los principales efectos de aplicación que tendrá al momento de la adopción para las áreas contables, de sistemas de información, área impuestos, de recursos humanos, área legal, auditoría interna, tesorería y

en los controles de la empresa, además identificaremos que cuentas en los estados financieros tienen las diferencias más importantes, su implementación se debe a que estas empresas manejan su contabilidad sobre una base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras, además identificaremos cuáles son los pasos, consideraciones y excepciones a seguir por estas empresas en el momento de la adopción, y mencionaremos los beneficios de hacerlo y como sería valorada las empresas en el mundo.

1.2. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

A nivel internacional existe el IASB (International Accounting Standards Board), este es el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad creado en el 2001, Se forma a partir del órgano previo que emitía las NIC desde 1974. Emite los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) de observancia en EEUU.

En Honduras, se creó un órgano supremo y autoridad máxima en materia de Normas de Contabilidad y Auditoría, con la facultad exclusiva de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's) y Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) o hacer los cambios que estimen procedentes. Junta Técnica de Contabilidad y Auditoría (JUNTEC), creada en el año 2005.

El 16 de septiembre de 2010, JUNTEC emite y publica en el diario oficial la gaceta, la resolución JTNCA 001/2010 la cual consistía en aclarar que instituciones aplicarían ya sea, las NIIFS en su versión completa (NIIF FULL) o las NIIF en su versión para las Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES), esta resolución establecida tres calificaciones:

1. Instituciones que están bajo la supervisión de la Comisión Nacional de Bancos y Seguros (CNBS) aplicaran la Normas Internacionales de Información Financiera -FULL, según lo establezca dicho ente regulador.
2. Instituciones públicas o privadas, con o sin fines de lucro que no sean supervisadas por la CNBS pero, que cotizan en bolsa, que capten recursos del público o que realizan intermediación financiera con recursos del estado o donantes nacionales o extranjeros, aplicaran Normas Internacionales de Información Financiera -FULL.
3. Las entidades que no estén dentro de los numerales 1 y 2 y que emitan estados financieros con propósito de información general, Aplicaran Normas Internacionales de

1.3. DEFINICIÓN DEL PROBLEMA

1.3.1. ENUNCIADO DEL PROBLEMA

En Honduras desde que se publicó, en el diario oficial la Gaceta, la resolución de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas las cuales deberían ser utilizadas por las entidades privadas, sociedades de carácter mercantil, instituciones financieras, organizaciones cooperativas, fondos de pensiones, compañías de seguros, organizaciones de carácter social, organizaciones no gubernamentales y cualquier persona natural o jurídica que realice una actividad mercantil con fines de lucro o sin fines de lucro y que emitan estados financieros con propósitos de información general y privada, hoy en día empresas de diferentes sectores han iniciado ya ese proceso de adopción, no obstante a pesar que el sector azucarero* está compuesto por siete (7) ingenios a nivel nacional distribuidos en diferentes departamentos como son Cortés, Choluteca, y Francisco Morazán, todos estos ingenios mantienen su contabilidad bajo una base contable local a pesar que en la actualidad los demás sectores han iniciado este cambio contable, es por ello que surge la necesidad que se realice un diagnóstico para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en el sector azucarero, en donde se pueda observar las principales diferencias contables, y el efecto de los ajustes en las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en el patrimonio, como esta implementación va a cambiar de manera positiva la posición de las empresas azucareras.

1.3.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

En la actualidad, la adopción temprana de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes), ha sido una exigencia u obligatoriedad para todas las empresas incluyendo el sector azucarero desde el año 2012, debido a que existen fechas para la transición de la implementación de estas normas dictaminadas por los institutos, federaciones y colegios nacionales e internacionales que regulan la aplicabilidad para cada uno de los sectores empresariales en conjunto con el gobierno, actualmente el sector azucarero está integrado por siete (7) ingenios que están ubicados en diferentes departamentos del país, de los cuales ninguno ha realizado la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) por diferentes razones: altos costos operativos, por temas fiscales, administrativos, desconocimiento del tema por parte de altos ejecutivos, no querer dejar el método utilizado (Reacios al cambio) etc.

1.3.3. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

1. ¿Cuáles son los principales cambios en las cuentas contables de los estados financieros al implementar las Normas?
2. ¿Cuáles son algunas de las ventajas y desventajas que se presentan al momento de adoptar Normas.?
3. ¿Cuáles son las principales excepciones que existen al momento de implementar las Normas por primera vez?
4. ¿Cuáles son las principales diferencias contables que se presentan al implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en los estados financieros?

1.4. OBJETIVOS DEL PROYECTO

1.4.1. OBJETIVO GENERAL

Realizar un diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para Pymes del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los estados financieros, que incluya los principales cambios en el balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.

1.4.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar los principales cambios en las cuentas de los estados financieros al implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes).
- Identificar algunas de las ventajas y desventajas de adoptar Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) que tienen las empresas del sector azucarero.
- Establecer las principales excepciones que hay al momento de implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) por primera vez.
- Diseñar una propuesta que incluya las principales diferencias que se presentan al implementar Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en los estados financieros.

1.4.3. VARIABLES DE INVESTIGACIÓN

Variable dependiente: Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades. (NIIF para PYMES).

VARIABLES INDEPENDIENTES:

- ✓ Balance General
- ✓ Estado de Resultados
- ✓ Estado de Cambios en el patrimonio
- ✓ Estado de flujos de efectivo.

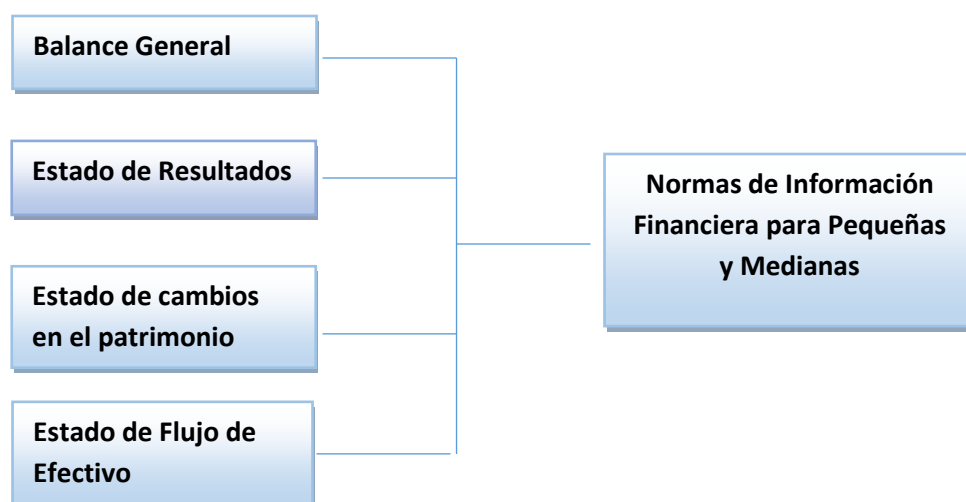


Figura 1. Diagrama de variables independientes

1.5. JUSTIFICACIÓN

De acuerdo a Roberto Hernández Sampieri es conveniente et al (2010), abordar la justificación de una investigación mediante cinco criterios:

Conveniencia: La implementación de las Normas Internacionales en las empresas azucareras les permitira ser competitivas, mejora la toma de decisiones de sus accionistas ya que se obtendran datos más reales, a participar en un mercado global, presentar su información financiera en forma comparativa para la toma de decisiones, y una realidad económica de sus transacciones.

Relevancia Social: Proporcionar a los usuarios de los estados financieros información más confiable para la toma de decisiones y permite llamar la atención de inversionistas extranjeros, prestamistas y a clientes potenciales, por la transparencia de la información que se presenta en los estados financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas.

Implicaciones Prácticas: Con la implementación NIIF, se mejoran aspectos como ser: la elaboración de reportes gerenciales (Presupuestos, proyecciones, indicadores de desempeño e informes gerenciales necesitan prepararse conforme a NIIF-Full o NIIF para PYMES), hay una puerta abierta para el financiamiento, los accionistas visualizan la situación financiera de la empresa de una manera más clara a través del impacto positivo o negativo en su patrimonio, efectos potenciales sobre los activos y pasivos, registrados y no registrados.

Valor Teórico: Por lo anterior es importante crear una mayor conciencia en los ejecutivos y colaboradores de las empresas azucareras, en el sentido que la participación en este proceso de adopción y de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) es básica además del cumplimiento de la normativa vigente. Al mismo tiempo, es necesario que se reconozcan las ventajas que se obtienen al implementar las normas .

Utilidad Metodológica: A través de esta investigación se espera poder ofrecer un diagnóstico de las diferencias contables más importantes que se presentan al implementar NIIF para PYMES en el sector azucarero por primera vez.

1.6. DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.6.1 DELIMITACIÓN GEOGRÁFICA

La investigación se realizará en los cuatro ingenios A, C, E y G, ubicados en el área de Búfalo, Cortés, Cantarranas, Francisco Morazán, Marcovia, Choluteca, y en Río Lindo,

Cortes respectivamente, se enfocará en la elaboración de un diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para Pymes del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los estados financieros, que incluya los principales cambios en el balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.

1.6.2 DELIMITACIÓN TEMPORAL

La investigación se realizará comenzando desde el mes de Julio finalizando en Septiembre 2015.

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO

Una vez planteado el problema de estudio, es decir, cuando ya se definieron los objetivos de investigación es necesario analizar y exponer los elementos teóricos generales y particulares que sustentan el estudio. Ello implica exponer y analizar las teorías, las conceptualizaciones, las perspectivas teóricas, las investigaciones y los antecedentes en general, que se consideren válidos para el desarrollo del presente estudio.

2.1. ANÁLISIS DE LA SITUACIÓN ACTUAL

Las Normas Internacionales de Información Financiera, han trascendido las fronteras, año a año, según Poole, (2015), afirma:

En este año se ha visto una alentadora consolidación y expansión de la comunidad Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en todo el mundo. La investigación más reciente de IASB muestra que las NIIF son requeridos en la gran mayoría de jurisdicciones y hay alentador progreso en otros lugares. En los principales mercados todavía se trabaja hacia las NIIF, China está progresando y de manera importante ha convergido sus estándares nacionales con las NIIF; India recientemente ha adoptado estándares para las compañías grandes y registradas, los cuales están ampliamente convergidos con las NIIF, en Japón las NIIF son permitidos y recientemente ha habido una rápida aceptación entre las compañías registradas en la bolsa de valores de Tokyo; en en los Estados Unidos la SEC ha dicho que la colaboración continuada entre los emisores del estándar de los Estados Unidos e IASB es crítica para su deseo de lograr un conjunto único de estándares de contabilidad de alta calidad, aceptados globalmente.

La contabilidad a nivel internacional a tenido muchas transformaciones, desde sus inicios, Mantilla, (2011), expresa:

Las nuevas evoluciones del entorno económico mundial han generado nuevas condiciones (relaciones contractuales), nuevos eventos (riesgos de negocio) y nuevas transacciones (bastante más allá del tradicional comprar y vender).

En función de ello, el lenguaje de los negocios, esto es, la contabilidad ha tenido transformaciones asombrosas y se ha concretado en información financiera sometida a condiciones rigurosas: que sea de la más alta calidad e igual a nivel global, independiente de las formas jurídicas que se usen para los contratos, los riesgos o las transacciones. Pero todavía más: sometida a controles internos fuertes y asegurada razonablemente por equipos de alto desempeño.

2.1.1. ANÁLISIS DEL MACRO ENTORNO

En julio de 2009, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) publicó la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidas (NIIF para PYMES). Las NIIF para PYMEs tienen como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general de entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas. Las entidades que tienen obligación pública de rendir cuentas, y que por lo tanto, se encuentran fuera del alcance de las NIIF para PYMES, abarcan aquellas entidades cuyas acciones o cuyos instrumentos de pasivo se negocian en el mercado público, bancos, cooperativas de crédito, intermediarios de bolsa, fondos de inversión y compañías de seguros. En muchos países, a las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas se las denomina de distinta forma, entre ellas, entidades no cotizadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) tienen su origen en 1973 a través de un acuerdo realizado por representantes de profesionales de contabilidad de varios países (Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, los Países Bajos, el Reino Unido e Irlanda, y los Estados Unidos de América). Adicionalmente miembros patrocinadores se añadieron en los años siguientes, y en 1982 los “miembros” patrocinadores del IASC comprenden todos los representantes profesionales de la contabilidad que eran miembros de la Federación Internacional de Contadores (International Federation Of Accountants IFAC).

Las normas contables dictadas entre 1973 y 2001, reciben el nombre de “Normas Internacionales de Contabilidad” (NIC) y fueron dictadas por el (IASC) International Accounting Standards Committee, precedente del actual IASB. Desde abril de 2001, año de constitución del IASB, este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas “Normas Internacionales de Información Financiera” (NIIF).

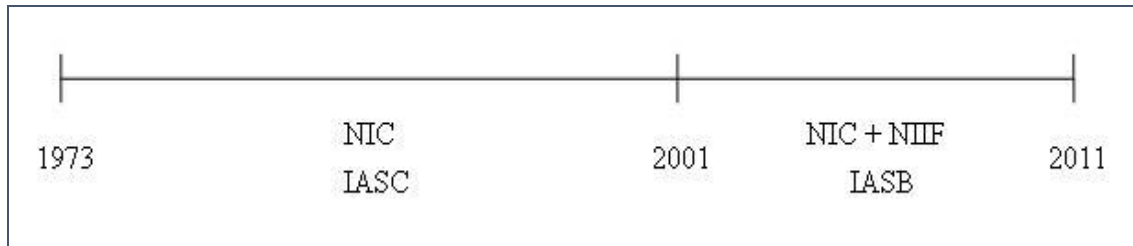


Figura 2. Línea de tiempo de las NIIF para PYMES

Fuente: <http://www.nicniif.org>

Las NIIF son usadas en muchas partes del mundo, entre los que se incluyen la Unión Europea, Hong Kong, Australia, Malasia, Pakistán, India, Panamá, Guatemala, Perú, Rusia, Sudáfrica, Singapur y Turquía. Al 28 de marzo de 2008, alrededor de 75 países obligaron el uso de las NIIF, o parte de ellas. Otros muchos países han decidido adoptar las normas en el futuro, bien mediante su aplicación directa o mediante su adaptación a las legislaciones nacionales de los distintos países. (Xavier, 2011)

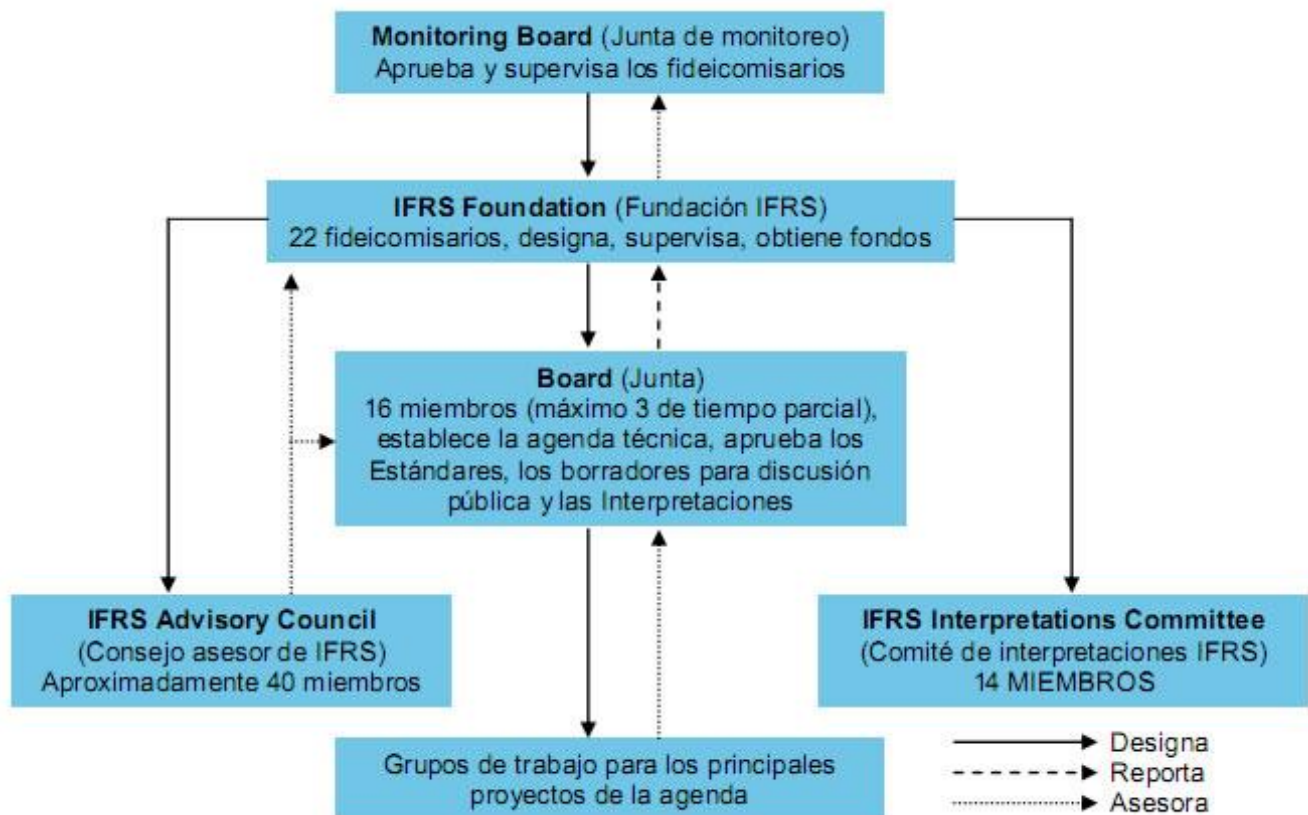


Figura 3. Organigrama de la nueva estructura del IASB

Fuente: <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf>

2.1.1.1 USO DE LAS NIIF EN EUROPA

Regulación contable europea

Compañías registradas. Para implementar la “estrategia para la información financiera” adoptada por la EC en junio de 2000, la EU en el año 2002 aprobó la regulación (la “regulación IAS”) que requiere que todas las compañías de la EU registradas en un mercado regulado seguir las NIIF en sus estados financieros consolidados comenzando en el 2005. El requerimiento de las NIIF aplica no solo en los 28 estados miembro de la EU sino también en los tres países del área económica europea (EEA). La mayoría de las compañías grandes de Suiza (que no es miembro de la EU ni de la EEA) también usan las NIIF.

Las compañías que no son de la EU y que estén registradas en un mercado regulado de la EU tienen que registrar los estados financieros preparados usando ya sea las NIIF tal y como son adoptados por la EU, las NIIF tal y como son emitidas por IASB o PCGA designados por la EC como equivalentes a las NIIF. Esto incluye a las compañías de jurisdicciones que hayan adoptado las NIIF como sus PCGA locales, en la extensión en que las compañías establezcan en sus estados financieros auditados el cumplimiento pleno con las NIIF.

Compañías no registradas y estados independientes (separados) de la compañía. Los estados miembro de la EU también pueden extender el requerimiento de las NIIF a las compañías no registradas y a los estados financieros independientes (separados) (i.e. de solo la compañía). Casi todos los estados miembros permiten que algunas o todas las compañías no registradas usen las NIIF en sus estados financieros consolidados, y algunos los permiten en los estados financieros independientes (separados). (Deloitte & Touche, 2015)

2.1.1.2 USO DE LAS NIIF EN LOS ESTADOS UNIDOS

Reconocimiento de las NIIF por parte de la SEC

Desde noviembre de 2007, la SEC ha permitido que los emisores privados extranjeros presenten los estados financieros preparados usando las NIIF tal y como son emitidos por IASB sin tener que incluir una conciliación de las cifras NIIF con las US GAAP. La SEC no permite que sus emisores locales usen las NIIF en la preparación de sus estados financieros; más aún, requiere que usen los US GAAP. Además, la SEC ha estado explorando si, y si es así, cómo incorporar las NIIF en el sistema de información financiera para los emisores locales de los Estados Unidos. En diciembre de 2014 funcionarios de la SEC discutieron una nueva alternativa potencial para el uso de las NIIF en los Estados Unidos, la revelación voluntaria de información financiera basada en las NIIF además de la información basada en los US GAAP usada para los registros SEC.

2.1.1.3 USO DE LAS NIIF EN CANADÁ

Las entidades emisoras que reporten (diferentes a los emisores SEC y a los emisores extranjeros) que registren sus estados financieros en Canadá de acuerdo con los requerimientos de revelación continua de las leyes de valores aplicables están requeridas a preparar sus estados financieros de acuerdo con los PCGA canadienses aplicables a las entidades públicamente responsables (NIIF). Los emisores SEC, las entidades que tengan una clase de valores registrados según la sección 12 de la Securities Exchange Act (1934) o que registren reportes según la sección 15 (d) de esa Ley, que registren sus estados financieros en Canadá, pueden prepararlos de acuerdo con los US GAAP. Los emisores extranjeros, el emisor incorporado u organizado según las leyes de una jurisdicción extranjera, pueden prepararlos de acuerdo con los US GAAP. Los emisores extranjeros, el emisor incorporado u organizado según las leyes de una jurisdicción extranjera, pueden preparar sus estados financieros de acuerdo con:

- (a) NIIF;
- (b) US GAAP (si son emisor extranjero SEC)

- (c) Principios de Contabilidad que satisfagan los requerimientos de revelación para los emisores privados extranjeros como se establece en la Securities Exchange Act (1934); o
- (d) Principios de Contabilidad que satisfagan el requerimiento extranjero de revelación de la jurisdicción extranjera designada a la cual esté sujeta el emisor, si el emisor es un emisor extranjero designado.

Las compañías de inversión fueron requeridas a adoptar las NIIF en enero 1, 2014. Para las entidades con actividades de tarifa regulada adoptaron las NIIF el 1 de enero, 2015. Para las entidades con tarifa regulada la adopción obligatoria de las NIIF ha sido aplazada hasta el 1 de enero de 2015. Las entidades sin fines de lucro, las entidades del sector público, los planes de pensión y las cuentas segregadas de las empresas de seguros de vida no están requeridos a adoptar las NIIF.

2.1.1.4 USO DE LAS NIIF EN OTROS LUGARES DE LAS AMÉRICAS

Casi todos los países de Latinoamérica y el Caribe requieren o permiten las NIIF (o están en proceso de introducir tales requerimientos) como la base para la preparación de los estados financieros, País como Argentina adopto las Normas Internacionales de Información Financiera para todas las compañías (excepto bancos y compañías de seguros que continúan aplicando requerimientos locales), en el caso de Brasil adoptó las NIIF para todas las compañías registradas y para los bancos, efectivo en el 2010, por otro lado Chile, adoptó en el 2012 las NIF para todas las compañías de interés público. Y México ha adoptado las NIIF para todas las entidades registradas diferentes a bancos y a compañías de seguros las cuales aplican los Mexican Financial Reporting Standards.

2.1.1.5 USO DE LAS NIIF EN ASIA-PACÍFICO

Las jurisdicciones de Asia-Pacífico están asumiendo una variedad de enfoques para la convergencia de los principios locales nacionales de las compañías registradas localmente, con las Normas Internacionales de Información Financiera.

2.1.1.6 USO DE LAS NIIF EN JAPÓN

Las compañías registradas pueden usar los Japanese Accounting Standards, las NIIF o los US GAAP. La aplicación de las NIIF en los estados financieros consolidados de las compañías registradas que satisfacen ciertos criterios ha sido permitida desde marzo de 2010. Sin embargo en el 2013 esos criterios fueron ampliados para permitir que virtualmente todas las compañías registradas usen las NIIF, así como también las compañías no registradas que estén preparando estados financieros consolidados para propósitos de registro.

2.1.1.7 USO DE LAS NIIF EN OTROS LUGARES DE ASIA-PACÍFICO

Todos los estándares nacionales son virtualmente las NIIF palabra por palabra, Australia, Hong Kong, Corea, Malasia, Nueva Zelanda y Sri Lanka están tomando este enfoque, para lo cual las fechas y las transiciones pueden diferir de las de las NIIF tal y como son emitidos por el IASB.

En el caso de los Países como Filipinas y Singapur han adoptado la mayoría de las NIIF pero han hecho algunas modificaciones importantes. Y en el caso de India, Pakistán y Tailandia han adoptado bastante cerca las NIIF seleccionadas, pero existen diferencias importantes en otros estándares nacionales, y hay desfases de tiempo en la adopción de las NIIF nuevas o enmendadas.

Los beneficios de las Normas internacionales de Información Financiera globales no se limitan a entidades cuyos títulos cotizan en bolsa. A juicio del IASB, las PYMES, y quienes utilizan sus estados financieros, se pueden beneficiar de un conjunto común de normas contables, los estados financieros de las PYMES que son comparables entre países son necesarios por las siguientes razones:

- Las instituciones financieras hacen préstamos transfronterizos y operan en el ámbito multinacional. En la mayoría de las jurisdicciones, más de la mitad de todas las PYMES, incluidas las más pequeñas, tienen préstamos bancarios. Los banqueros

por ejemplo confían en los estados financieros al tomar decisiones de préstamos al establecer las condiciones y tasas de interés.

- Los vendedores quieren evaluar la salud financiera de los compradores de otros países antes de vender bienes y servicios a crédito.
- Las agencias de calificación crediticia intentan desarrollar calificaciones transfronterizas uniformes. Los bancos y otras instituciones que operan más allá de las fronteras a menudo desarrollan a menudo calificaciones crediticias similares. La información financiera presentada es crucial para el proceso de calificación
- Muchas compañías tienen proveedores en el extranjero y utilizan los estados financieros de un proveedor para valorar las perspectivas de una relación de negocios a largo plazo viable.
- Las firmas de capital de riesgo proporcionan financiación transfronteriza a las PYMES
- Muchas PYMES tienen inversores extranjeros que no están implicados en la gestión del día a día de la entidad.

2.1.2. ANÁLISIS DEL MICROENTORNO

En Honduras, según resolución No.32,317, emitida por la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría, publicado en el diario oficial la Gaceta el 16 de septiembre de 2010, Para efectos de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF completas) o Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) se establece las siguientes fechas:

a) Las entidades bajo el marco regulatorio de las Comisión Nacional de Banca y seguros (CNBS), establecerán como fecha de transición y fecha de aplicación, la que establezca el ente regulador. Las entidades no incluidas en las disposiciones del ente regulador establecerán sus fechas de transición el primero de enero de dos mil once (01-Ene-2011), y fecha de aplicación efectiva primero de enero de dos mil doce (01-Ene-2012).

b) Las entidades que deberán utilizar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades (NIIF-PYME), se establece como fecha de transición

el 1 de enero de dos mil once (01-Ene-2011), y fecha de vigencia el primero de enero de dos mil doce (01-Ene-2012) cuyos estados financieros deberán de elaborarse y presentarse, siguiendo las bases de reconocimiento, medición, presentación y divulgación establecidos en la citada normativa. (La Gaceta, 2010)

2.1.3. ANÁLISIS INTERNO

En relación a la publicación efectuada por la Junta Técnica en fecha 13 de agosto de 2012 en Diario La Tribuna de Tegucigalpa y el Diario La Prensa de San Pedro Sula se comunicó que con fundamento en el Decreto N° 189-2004 y la Resolución JTNCA 001/2010 emitida por la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría publicada en el Diario Oficial La Gaceta el 16 de septiembre de 2010 se les recuerda entre otros, lo siguiente:

1. Que la etapa de transición de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en su versión completa y NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), concluyó en el año 2011 y su etapa de implementación efectiva inició a partir del 1 de enero de 2012. En consecuencia, las entidades sujetas a cumplir con esta normatividad deberán preparar y presentar sus estados financieros comparativos con propósito de información general a partir del año 2012, con base en dichas normas. Las entidades o empresas con periodo especial, establecerán su fecha de aplicación efectiva a partir del periodo contable que inicia en el año 2012 y deberán preparar y presentar sus estados financieros con base en dichas normas al cierre de ese período especial.

2. En consideración a lo anterior, los estados financieros con propósito de información general que se emitan o que se dictaminen deberán cumplir con los requerimientos de las NIIF, en su versión completa o NIIF para PYMES, según sea aplicable. Quedan exceptuadas de esta disposición las entidades reguladas por la Comisión Nacional de Bancos y Seguros hasta que este ente regulador emita la resolución correspondiente.

3. Los auditores externos que emitan informes sobre estados financieros preparados por entidades que no cumplan con el marco legal de NIIF, en su versión completa o NIIF para las PYMES, aplicarán para la emisión de su informe lo establecido en la Norma Internacional de Auditoría - NIA 800 – Auditorías de estados financieros preparados de acuerdo con marcos de referencia de propósito especial. (Palao & Fortin, 2013)

2.2. TEORÍAS

2.2.1. TEORÍAS DE SUSTENTO

Las Normas Internacionales de Información Financiera 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 Normas Internacionales de Información Financiera 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 Normas Internacionales de Información Financiera. También suministra una base para el uso del juicio para resolver cuestiones contables. (IASB, 2009c)

Las Normas Internacionales de Información Financiera están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general, así como en otra información financiera, de todas las entidades con ánimo de lucro. Los estados financieros con propósito de información general se dirigen a la satisfacción de las necesidades comunes de información de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general. El objetivo de los estados financieros es suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para esos usuarios al tomar decisiones económicas. (IASB, 2009b)

Los estados financieros con propósito de información general son los que pretenden atender las necesidades generales de información financiera de un amplio espectro de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Los estados financieros con propósito de información general comprenden los que se presentan de forma separada o dentro de otro documento de carácter público, como un informe anual o un prospecto de información bursátil. (IASB, 2009d)

El IASB también desarrolla y publica una norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES). (IASB, 2009d)

A menudo, las PYMES producen estados financieros para el uso exclusivo de los propietarios-gerentes, o para las autoridades fiscales u otros organismos gubernamentales. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son necesariamente estados financieros con propósito de información general. (IASB, 2009d)

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento y los cambios en la situación financiera de una entidad, que sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

Al establecer normas sobre la forma y el contenido de los estados financieros con propósito de información general, las necesidades de los usuarios de los estados financieros son primordiales.

Los principales grupos de usuarios externos de los estados financieros de las PYMES incluyen:

- Bancos que efectúan préstamos a las PYMES.
- Vendedores que venden a las PYMES y utilizan los estados financieros de las PYMES para tomar decisiones sobre créditos y precios.

- Agencias de calificación crediticia y otras que utilicen los estados financieros de las PYMES para calificarlas.
- Clientes de las PYMES que utilizan los estados financieros de éstas para decidir si hacer negocios.
- Accionistas de las PYMES que no son también gestores de sus PYMES. (IASB, 2009b)

El objetivo de los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades (PYMES) y las cualidades que hacen que la información de los estados financieros de las PYMES sea útil. También establece los conceptos principios básicos subyacentes a los estados financieros de las PYMES.

CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

- **Comprensibilidad:**

La información proporcionada en los estados financieros debe presentarse de modo que sea comprensible para los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales y de la contabilidad, así como voluntad para estudiar la información con diligencia razonable. Sin embargo, la necesidad de comprensibilidad no permite omitir información relevante por el mero hecho de que ésta pueda ser demasiado difícil de comprender para determinados usuarios.

- **Relevancia**

La información proporcionada en los estados financieros debe ser relevante para las necesidades de toma de decisiones de los usuarios. La información tiene la cualidad de **relevancia** cuando puede ejercer influencia sobre las decisiones económicas de quienes la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas con anterioridad.

- Materialidad o importancia relativa

La información es **material**—y por ello es relevante—, si su omisión o su presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros. La materialidad (importancia relativa) depende de la cuantía de la partida o del error juzgados en las circunstancias particulares de la omisión o de la presentación errónea. Sin embargo, no es adecuado cometer, o dejar sin corregir, desviaciones no significativas de la *NIIF para las PYMES*, con el fin de conseguir una presentación particular de la situación financiera, del rendimiento financiero o de los flujos de efectivo de una entidad.

- Fiabilidad

La información proporcionada en los estados financieros debe ser **fiable**. La información es fiable cuando está libre de error significativo y sesgo, y representa fielmente lo que pretende representar o puede esperarse razonablemente que represente. Los estados financieros no están libres de sesgo (es decir, no son neutrales) si, debido a la selección o presentación de la información, pretenden influir en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, para conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

- La esencia sobre la forma

Las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la fiabilidad de los estados financieros.

- Integridad

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.

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.

- Oportunidad

Para ser relevante, la información financiera debe ser capaz de influir en las decisiones económicas de los usuarios. La oportunidad implica proporcionar información dentro del periodo de tiempo para la decisión. Si hay un retraso indebido en la presentación de la información, ésta puede perder su relevancia.

La gerencia puede necesitar sopesar los méritos relativos de la presentación a tiempo frente al suministro de información fiable. Al conseguir un equilibrio entre relevancia y fiabilidad, la consideración decisiva es cómo se satisfacen mejor las necesidades de los usuarios cuando toman sus decisiones económicas.

- Equilibrio entre costo y beneficio

Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de suministrarla. La evaluación de beneficios y costos es, sustancialmente, un proceso de juicio. Además, los costos no son soportados necesariamente por quienes disfrutan de los beneficios y con frecuencia disfrutan de los beneficios de la información una amplia gama de usuarios externos. (IASB, 2009b)

La información financiera ayuda a los suministradores de capital a tomar mejores decisiones, lo que deriva en un funcionamiento más eficiente de los mercados de capitales y un costo inferior del capital para la economía en su conjunto. Las entidades individuales también disfrutan de beneficios, entre los que se incluyen un mejor acceso a los mercados de capitales, un efecto favorable sobre las relaciones públicas y posiblemente un costo inferior del capital. Entre los beneficios también pueden incluirse mejores decisiones de la gerencia porque la información financiera que se usa de forma interna a menudo se basa, por lo menos en parte, en la información financiera preparada con propósito de información general.

2.2.2. CONCEPTUALIZACIÓN

Para fundamentar esta investigación es de vital importancia definir algunos términos que intervienen dentro de la misma y de esta manera dejar en claro todos los conceptos que intervienen en la realización de un diagnóstico el diseño de la aplicación de las NIIF para PYMES en Honduras:

Palabras claves: activo, contabilidad, excepciones, gasto, ingenios.

Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:

- (a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- (b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia. (IASB, 2009d)

Los estados financieros con propósito de información general son los que pretenden atender las necesidades generales de información financiera de un amplio espectro de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Estados financieros: Representación estructurada de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad (IASB, 2009c)

La situación financiera de una entidad es la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio en una fecha concreta, tal como se presenta en el estado de situación financiera. Estos se definen como sigue:

- (a) Un **activo** es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

(b) Un **pasivo** es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

(c) **Patrimonio** es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. (IASB, 2009c)

Estado financiero

Que presenta todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un periodo sobre el que se informa, excluyendo las partidas de otro resultado integral.

Estado de cambios en el patrimonio

Estado financiero que presenta el resultado de un periodo, las partidas de ingresos y gastos reconocidas directamente en el patrimonio del periodo, los efectos de cambios de políticas contables y las correcciones de errores reconocidas en el periodo, y (dependiendo del formato del estado de cambios en el patrimonio neto elegido por la entidad) los importes de las transacciones habidas en el período con los tenedores de instrumentos de participación en el patrimonio en su carácter de tales.

Estado de flujos de efectivo

Estado financiero que proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante un periodo, mostrando por separado los provenientes de las actividades de operación, de inversión y de financiación.

Estado de situación financiera

Estado financiero que presenta la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio de una entidad en una fecha específica (también denominado balance).

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad

Es el organismo emisor de normas de contabilidad. (IASB, 2009c)

Fecha de transición a la NIIF para las PYMES

El comienzo del primer periodo para el que una entidad presenta información comparativa completa de conformidad con la NIIF para PYMES en sus primeros estados financieros que cumplen con la NIIF para PYMES. (IASB, 2009b)

Entidad que adopta por primera vez de la NIIF para las PYMES

Una entidad que presenta sus primeros estados financieros anuales conforme a la NIIF para PYMES, sin tener en cuenta si su marco de contabilidad anterior eran las NIIF completas u otro conjunto de normas contables. (IASB, 2009b)

2.3. MARCO LEGAL

En Honduras la Junta Técnica es el órgano supremo y la autoridad máxima en materia de normas de contabilidad y de auditoría, de acuerdo a lo establecido en los Artículos 1 y 2 de la presente Ley sobre normas de contabilidad y auditoría. En consecuencia tendrá la facultad exclusiva de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's) o hacer los cambios que estime procedentes. Igualmente tendrá la facultad de acordar la implementación y aplicación de dichas normas en la preparación y presentación de estados financieros. (Contabilidad, 2004)

Decreto 186-2007, que reforma los artículos 17 y 22 de la ley sobre Normas de Contabilidad y de Auditoría otorga a la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría facultades para adoptar otras normas de contabilidad para los comerciantes y demás personas jurídicas a las que no son aplicables las Normas Internacionales de Información Financiera (La Gaceta, 2010)

La Junta Técnica de Normas de contabilidad y de Auditoría resuelve adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera y la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) las cuales deben de ser utilizadas por las entidades públicas, privadas, sociedades de carácter mercantil, instituciones financieras, organizaciones cooperativas, fondos de pensiones, compañías de

seguro, organizaciones de carácter social, organizaciones no gubernamentales y cualquier persona natural o jurídica que realice una actividad mercantil con fines o sin fines de lucro y que emitan estados financieros con propósitos de información general y privada, en la siguiente forma:

- a) Las empresas e instituciones de interés público que estén bajo la supervisión de la Comisión Nacional de Bancos y Seguros (CNBS) aplicarán las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF Completas), según lo establezca dicho ente regulador.
- b) Las instituciones públicas o privadas con o sin fines de lucro no supervisadas por la Comisión Nacional de Bancos y Seguros que cotizan en bolsa de valores o que capturen recursos del público o que realicen intermediación financiera con recursos del estado o de donantes nacionales o extranjeros, aplicarán en la preparación y presentación de sus estados financieros con propósito de información general las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF Completas).
- c) Las entidades públicas con fin de lucro o actividades mercantiles y las entidades privadas con o sin fines de lucro que realicen actividades económicas distintas a las indicadas anteriormente (en los incisos a) y b), y que emitan sus estados financieros con propósitos de información general, usarán en la preparación y presentación de las mismas, la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, NIIF Pymes. (La Gaceta, 2010)

La aplicación de las Normas Internacionales de contabilidad del sector público se han establecido las siguientes fechas:

- a) Las empresas públicas aplicarán las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, en el caso de que estén bajo el marco regulatorio de la Comisión Nacional de Bancos y Seguros (CNBS), establecerán como fecha de transición y fecha de aplicación las que establezca el Ente regulador. Las Empresas no incluidas

en las disposiciones del Ente regulador estableceran su fecha de transición el primer de enero de dos mil dieciséis (01 Ene-2016) y con fecha de aplicación efectiva a partir del primero de enero de dos mil diecisiete (01 Ene-2017). (JUNTEC, (La Gaceta, 2014)

- b) En las entidades públicas que utilizaran las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector público, se establece como fecha de transición el primero de enero de dos mil dieciséis (1 Enero, 2016) y fecha de aplicación efectiva el primero de enero del dos mil diecisiete (1 Enero, 2017), cuyos estados financieros deben de elaborarse y prepararse siguiendo las bases de reconocimiento, medición, presentación razonable y divulgación establecida en la citada normativa. (JUNTEC, (La Gaceta, 2014)

La Ley sobre Normas de Contabilidad y de Auditoría tiene por objeto establecer el marco regulatorio necesario para la adopción e implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA`s), a fin de lograr una adecuada elaboración, presentación, revisión y certificación de la información contable y financiera, garantizando transparencia y comparabilidad de la misma, generando la confianza requerida tanto en el ámbito nacional como internacional. (Contabilidad, 2004)

La Ley sobre Normas de Contabilidad y de Auditoría en su artículo 9, integridad y modo de llevar la contabilidad menciona que todo comerciante y demás personas jurídicas están obligados a llevar y mantener en su establecimiento registros de contabilidad debidamente organizados en forma íntegra, de tal manera, que indique en forma clara, razonable y precisa los resultados de sus operaciones anuales o fracción de año, para quien no complete los doce (12) meses. Los estados financieros deberán ser preparados por y bajo la responsabilidad de la administración del comerciante y/o entidad jurídica, de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), adoptadas por la Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría. (Contabilidad, 2004)

En el caso cuando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se contrapongan con las leyes tributarias y otras leyes, para efectos financieros prevalecerán las primeras. Para efectos tributarios regirán las leyes tributarias, otras leyes especiales y resoluciones específicas emitidas por entes reguladores. Para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta deberá hacerse la conciliación respectiva. (Contabilidad, 2004)

Es obligación de todo comerciante y demás personas jurídicas, mantener sistemas de contabilidad y controles internos que aseguren la contabilización apropiada y oportuna de todas las actividades, transacciones y/o actos de comercio llevados a cabo, que permitan ejercer un control efectivo sobre los bienes, derechos y obligaciones, y producir información financiera relevante para los propietarios, accionistas, acreedores, público en general, así como para la administración pública, enmarcada en principios éticos, de transparencia y de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) (Contabilidad, 2004)

De acuerdo con el código de comercio que los administradores están obligados a dar a conocer a los socios, por lo menos anualmente, la situación financiera y contable de la sociedad, incluyendo el balance general correspondiente y el estado de pérdidas y ganancias, esto con el objetivo de presentar que esos estados financieros han sido preparados con base a las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con la regulaciones del Código de Comercio. (Congreso Nacional de Honduras, n.d.)

CAPÍTULO III. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

En el presente capítulo contiene la metodología de la investigación en la cual se describe la congruencia metodológica, la operacionalización de las variables, asimismo, se determina el enfoque y el alcance del estudio, la población y la muestra y el diseño del instrumento a aplicar, y se describen las técnicas e instrumentos y la fuente de información que sustentan

el proyecto de investigación. El Capítulo II contiene el marco teórico, la teoría de sustentación, la conceptualización y las bases legales del estudio de investigación.

3.1.1 CONGRUENCIA METODOLÓGICA

En este apartado se pretende conjugar y establecer claramente la relación directa entre el objetivo general, objetivos específicos, preguntas de investigación con la hipótesis planteada y las variables de estudio, sus dimensiones y sus indicadores.

3.1.2 MATRIZ METODOLÓGICA

Tabla 1. Congruencia Metodológica

Título	Objetivo General	Objetivos específicos	Preguntas de investigación
La aplicación De las Normas Internacionales De Información Financiera Para Pequeñas Y Medianas Empresas, En El Sector Azucarero En Honduras Y Sus Efectos En Los Estados Financieros	Realizar un diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para las Pymes del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los estados financieros, que incluya los cambios en el balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.	1- Identificar los principales cambios en las cuentas de los estados financieros al implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes)	¿ Cuales son los principales cambios en las cuentas contables de los estados financieros al implementar las Normas?

Continúa.....

Título	Objetivo General	Objetivos específicos	Preguntas de investigación
La aplicación De las Normas Internacionales De Información Financiera Para Pequeñas Y Medianas Empresas, En El Sector Azucarero En Honduras Y Sus Efectos En Los Estados Financieros	Realizar un diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para las Pymes del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los	2- Identificar algunas de las ventajas y desventajas de adoptar Normas Internacionales de Información Financiera	¿ Cuales son algunas de las ventajas y desventajas que se

Financiera Para Pequeñas Y Medianas Empresas, En El Sector Azucarero En Honduras Y Sus Efectos En Los Estados Financieros	estados financieros, que incluya los cambios en el balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.	para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) que tienen las empresas del sector azucarero.	presentan al momento de adoptar Normas.?
		3- Establecer las principales excepciones que hay al momento de implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) por primera vez.	¿ Cuales son las principales excepciones que existen al momento de implementar las Normas por primera vez?
		4- Diseñar una propuesta que incluya las principales diferencias que se presentan al implementar Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en los estados financieros.	¿ Cuales son las principales diferencias contables que se presentan al implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en los estados financieros?

3.1.3 OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

Operacionalización de variables

“Conjunto de procedimientos y actividades que se desarrollan para medir una variable”

(Sampieri, Collado, & Baptista, 2010, p. 93)

Tabla 2. Operacionalización de variables independientes

Variable independiente	Definición operacional	Definición conceptual	Dimensiones	Indicadores	Unidad de análisis y medición	Tesis del Item
Balance general	Representa la relación de los derechos y obligaciones de la compañía.	Presenta la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio de una entidad en una fecha específica	Nivel de cambios provocados por los ajustes	<ul style="list-style-type: none"> • Activos • Pasivos 	<ul style="list-style-type: none"> • Propiedad planta y equipo • Costo de la próxima zafra • Inventarios • Inversiones • Intangibles • Estimación de incobrables • Provisiones • Impuesto diferido 	<ul style="list-style-type: none"> • 5 • 6 • 7 • 8 • 9 • 10 • 11 • 12 • 13 • 14 • 15 • 16 • 17 • 18 • 31 • 32

Variable independiente	Definición operacional	Definición conceptual	Dimensiones	Indicadores	Unidad de análisis y medición	Tesis del Item
Estado de resultados	Representa las pérdidas y ganancias de la compañía.	Un solo estado del resultado sobre el que se informa que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el periodo.	Nivel de cambios provocados por los ajustes	<ul style="list-style-type: none"> • Ingresos • Gastos 	<ul style="list-style-type: none"> • Reconocimiento de ingresos • Estimación para créditos de dudosa recuperación • Impuesto diferido • Provisión para indemnizaciones 	<ul style="list-style-type: none"> • 24 • 25 • 26 • 28 • 29
Estados de flujos de efectivo	Representa las entradas y salidas de efectivo provenientes de las actividades de operación, inversión y financiamiento.	Proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante un periodo, mostrando por separado los provenientes de las actividades de operación, de inversión y de financiación.	Nivel de cambios provocados por los ajustes	<ul style="list-style-type: none"> • Actividades de Operación • Actividades de inversión • Actividades de financiamiento 	Variaciones en las cuentas del balance general	<ul style="list-style-type: none"> • 5

Variable independiente	Definición operacional	Definición conceptual	Dimensiones	Indicadores	Unidad de análisis y medición	Tesis del Item
Estados de cambios en el patrimonio	Representa las aportaciones de los socios o accionistas	Presenta el resultado de un periodo, las partidas de ingresos y gastos reconocidas directamente en el patrimonio del periodo, los efectos de cambios de políticas contables y las correcciones de errores reconocidas en el periodo, y (dependiendo del formato del estado de cambios en el patrimonio neto elegido por la entidad) los importes de las transacciones habidas en el período con los tenedores de instrumentos de participación en el patrimonio en su carácter de tales.	Nivel de cambios provocados por los ajustes	Utilidades/pérdidas acumuladas	Efectos de ajustes en el periodo de transición de la implementación de las NIIF para Pymes	• 5

Tabla 3. Operacionalización de variables dependientes

Variable dependiente	Definición operacional	Definición conceptual	Dimensiones	Indicadores	Unidad de análisis y medición	Tesis del Item
NIIF pymes	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.	Normas internacionales de información financiera para las pequeñas y medianas entidades son entidades que no tienen obligación de rendir cuentas y publican estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos.(IASB, 2009a)	Cambios a nivel de los estados financieros	<ul style="list-style-type: none"> • Políticas y procedimientos • Balance general • Estado de resultados • Estados de flujos de efectivo • Estados de cambios en el patrimonio 	Areas de impacto de la adopción NIIF para Pymes	<ul style="list-style-type: none"> • 2 • 3 • 4 • 5

Variable dependiente	Definición operacional	Definición conceptual	Dimensiones	Indicadores	Unidad de análisis y medición	Tesis del Item
	También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos. Las NIIF se basan en un Marco Conceptual, el cual se refiere a los conceptos presentados dentro de los estados financieros con propósito de información general. Para las Pymes es de gran importancia conocer sobre la aplicabilidad de las NIIF					

3.1.4 ENFOQUE Y ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN

El enfoque de la investigación es de tipo mixto ya que combina elementos cuantitativos y cualitativos. El principal propósito es describir la manera en cómo realizar un diagnóstico para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes) en el sector azúcarero que incluya los cambios en los estados financieros en su conjunto.

El alcance será descriptivo, pues se pretenden recolectar datos a través de entrevistas con cuestionarios estructurados sobre una serie de indicadores específicos directamente relacionados con el objetivo general: Realizar un diagnóstico de la aplicación de las NIIF para Pymes del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los estados financieros, que incluya los cambios en el balance general, estados de

resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.

3.2. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

3.2.1. DISEÑO

Según (Namakforoosh, 2000, p. 85):

El diseño de la investigación es un programa que especifica el proceso de realizar y controlar un proyecto de investigación, es decir, es el arreglo escrito y formal de las condiciones para recopilar y analizar información, de manera que combine la importancia del propósito de la investigación y la economía del procedimiento. (p. 85)

El diseño del presente proyecto de investigación es no experimental. (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2010, p. 149) afirman: “Investigación experimental: Estudios que se realizan sin la manipulación deliberada de variables y en los que sólo se observan los fenómenos en su ambiente natural para después analizarlos” (p. 149). La recolección de información se realizará una sola vez, por lo que la investigación es de carácter transaccional o transversal.

3.2.2. POBLACIÓN

El diseño de realizar un diagnóstico contable de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes) se enfoca en el Sector azucarero a nivel nacional, los cuales conforme a la Central de Ingenios, S.A. (CISA), su ente regulador son las únicas empresas autorizadas a negociar con el azúcar en el mercado nacional, siendo nuestra población de estudio los siete (7) ingenios del País, población finita, es considerada así ya que se tiene un número específico.

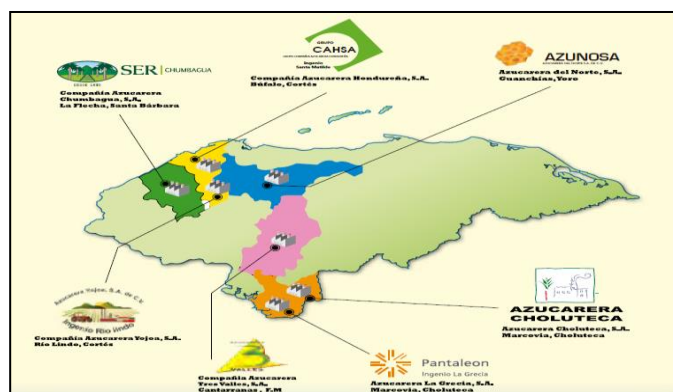


Figura 4. Localización Geográfica

Fuente: COHEP, <http://www.cohep.com>

3.2.3. MUESTRA

Para fines de este proyecto se determinó un muestreo no probabilístico por juicio, la selección de la muestra se hizo a conveniencia en la cual los elementos de la población fueron seleccionados de forma deliberada, tomando en consideración la participación en el mercado que tienen estos ingenios, y por el acceso a la información que se tiene sobre ellos.

Con base a lo anterior se hizo una selección de cuatro (4) ingenios con el objetivo de llevar a cabo entrevistas al personal contable y financiero, al cual se tiene acceso para la realización del diagnóstico de la aplicación de las NIIF para Pymes.

Ingenio 1/	Capacidad de molienda (T.M)	% de participación según capacidad instalada	% de participación por producción
A	13,000	31%	22
B	5,500	13%	12
C	4,800	11%	13
D	6,345	15%	21
E	4,500	11%	10
F	4,877	12%	15
G	3,278	7%	7
Total	42,300	100%	100

Figura 5. Capacidad de molienda, % de participación según capacidad instalada y producción de la industria azucarera nacional, según ingenio.

Fuente: COHEP, <http://www.cohep.com> / APAH.

En la Figura 5, se muestra la capacidad de molienda, el % de participación según capacidad instalada y producción de la industria azucarera nacional según cada ingenio.

1/ Los nombres de los ingenios han sido omitidos por la confidencialidad de la información.

Tabla 4. Muestra de ingenios azucareros

No	Ingenio	Criterios de selección
1.	Ingenio A	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ingenio con mayor capacidad de molienda (13,000 TM). 2. Mayor porcentaje según la capacidad instalada de 31% 3. Mayor porcentaje de participación por producción, de 22%.
2.	Ingenio C	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ingenio con mayor capacidad de molienda (4,800 TM). 2. Mayor porcentaje según la capacidad instalada de 11% 3. Mayor porcentaje de participación por producción, de 13%.
3.	Ingenio E	<ol style="list-style-type: none"> 1. Ingenio con mayor capacidad de molienda (4,500 TM). 2. Mayor porcentaje según la capacidad instalada de 11% 3. Mayor porcentaje de participación por producción, de 10%.
4.	Ingenio G	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mayor porcentaje de participación por producción, de 7%.

Fuente: Información del COHEP/Asociación de Productores de Azúcar en Honduras (APAH).

3.2.4. UNIDAD DE ANÁLISIS

La unidad de análisis para este proyecto de investigación la conforman cuatro (4) ingenios, determinados como significativamente importantes y por el acceso a la información de los mismos, el total de la capacidad instalada de molienda de las muestras seleccionadas es de aproximadamente es de 25,578 T.C., con una participación por producción del 60% en el mercado según su capacidad instalada. Por otra parte se realizará una entrevista con un cuestionario estructurado a los principales ejecutivos de la muestras de los ingenios seleccionados, de esta manera conocer el grado de conocimiento que tienen en cuanto a la aplicación de las NIIF para PYMES .

3.3. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS APLICADOS

Con el propósito de recolectar datos con suficiente objetividad, confiabilidad y validez se realizará una entrevista (instrumento cualitativo) y con un cuestionario estructurado (instrumento cuantitativo), en el que se detallarán una serie de preguntas directamente relacionadas con la variable de estudio.

3.3.1. FUENTES DE INFORMACIÓN

Debido a que el presente estudio tiene un alcance descriptivo tendrá mucho apoyo en fuentes de información documental ya que se apoya en recopilación de información a través de documentos, formales e informales con lo cual se pudo fundamentar y complementar la investigación, estos son registros de conocimientos recopilados a través de entrevistas ya elaboradas, bases de datos, informes y otros de interés para la problemática planteada.

Con frecuencia, la meta del investigador consiste en describir fenómenos, situaciones, contextos y eventos; esto es, detallar cómo son y se manifiestan. Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas. (Sampieri et al., 2010, p. 80)

Se utilizarán las siguientes fuentes de información primaria:

3.3.1.1. DATOS PRIMARIOS

Entrevistas con cuestionarios estructurados para los principales ejecutivos (involucrados en la implementación de Normas Internacionales,) de las empresas azucareras definidas como importantes, con el propósito de conocer si existen elementos cualitativos para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, (NIIF para PYMES)., así también poder identificar si en estas industrias se tiene el conocimiento acerca de este marco contable, entre otros.

3.3.1.2. DATOS SECUNDARIOS

La recolección de datos secundarios se realizará mediante la observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES).

CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y ANÁLISIS

Anteriormente se desarrolló el planteamiento del problema, se realizó el marco teórico y se definió la metodología de investigación a utilizar. Todo con el objetivo que sirvan de guía para este capítulo, en donde se pretende presentar los resultados obtenidos. Por lo que al analizar los mismos, nos permita responder a las preguntas de investigación, cumpliendo de esta forma con los objetivos previamente establecidos.

En este contexto, diseñamos los instrumentos de recolección de datos apropiados y determinando la muestra adecuada de acuerdo al problema de investigación, se procede a la recolección de datos pertinentes sobre las variables involucradas.

Con el objetivo de analizar la información obtenida a través de las encuestas aplicadas a los personal contable y financiero de los ingenios azucareros seleccionados, lo anterior, para poder diseñar un diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para PYMES del sector azucarero. Con lo cual se pretende generar las recomendaciones y conclusiones del tema en cuestión.

4.1. RESULTADOS OBTENIDOS

El proceso de aplicación del cuestionario para el personal clave del area de contabilidad y finanzas de las empresas del sector azucarero tuvo una duración promedio de 10-15 minutos por entrevista luego de haber explicado las preguntas a los entrevistados y el objetivo que se busca con esta investigación. Resultado de la misma se pudo obtener los datos para diseñar el diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para Pymes del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los estados financieros, que incluya los principales cambios en el balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.

El procesamiento de la información se hizo mediante la tabulación de los datos, se aplicaron los cuestionarios a los cuatro ingenios seleccionados, del cual el 100% del personal era de genero masculino, con cargos de contador general y gerente administrativo, con experiencia que ronda entre 5 a 10 años:

- De las respuestas obtenidas acerca de cual es el marco contable se concluyo que tres de los ingenios aplican otro marco contable a los indicados, por lo cual, claramente el personal clave que maneja este tipo de actividad no tiene el conocimiento real del significado de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, un ingenio indico que actualmente aplican politicas de la administración.

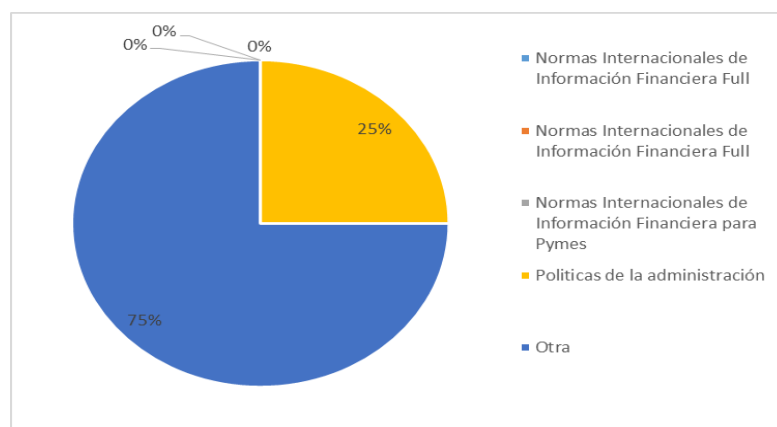


Figura 6. Marco Contable

- El 100% del personal de los ingenios entrevistados indico que si esperan realizar una implementación a NIIF para PYMES en sus empresas.
- De los datos recolectados tres de los ingenios estaría dispuesto a pagar a un consultor externo o un especialista en la materia para que les puedan realizar un diagnostico para identificar en sus estados financiero las principales diferencias de las NIIF para Pymes, uno de ellos indico que no estaría dipuesto a realizarlo

- De las cuentas de los estados financieros presentados a los ingenios se indican cuales cuentas estarian siendo afectadas de implementar las NIIF para PYMES, se pudo observar que existe unificación de criterios para las cuentas por cobrar afiliadas, activos fijos e inventarios que se consideran que tendrian un impacto en sus registros contables.

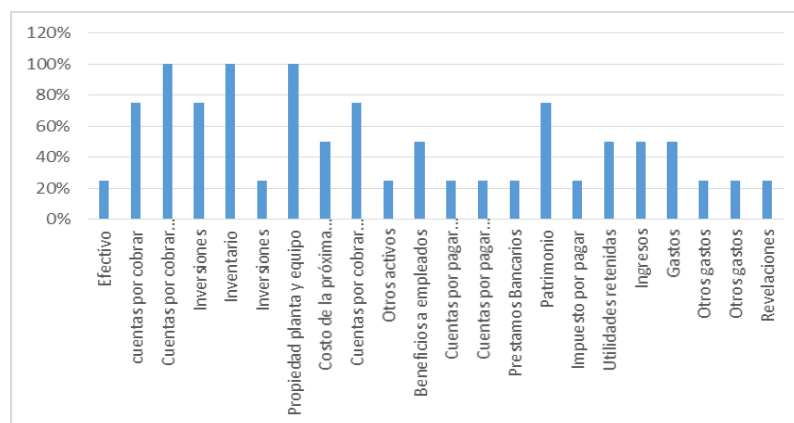


Figura 7. Cuentas contables afectadas con la implementación NIIF para Pymes

- En los activos fijos tres de los ingenios de nuestra muestra indico que si tienen una politica de capitalización, y un ingenio indico que no la tienen definida pues sus activos no sufren un cambio importante de un año con otro en relación a los otros.
- Tres de los cuatro ingenios tienen una política de de activos fijo sobre cual registran en sus estados financieros, el otro indico que no tienen basada en su respuesta anterior.
- Uno de los ingenios que se entrevisto indico que si tienen activos fijos que necesitan descomponetización y que deberían de revisarse, los otros tres indicaron que no es necesario ya que se evaluarían con su vida útil sin separar algún activo fijo de otro.
- De los resultados obtenidos tres de los ingenios afirmaron que sus vidas utiles financieras de sus activos no eran las mismas en relación a las vidas utiles fiscales ya, el ingenio restante dijo que si eran iguales.

- El personal entrevistado de los cuatro ingenios afirmaron que no tienen activos desarrollados por lo cual no les aplicaba la capitalización de intereses financieros para la implementación de las NIIF para Pymes.
- De la política de activos fijos los cuatro ingenios comentaron que no contemplan el deterioro de activos fijos, creen que no es una práctica común en el medio contable de llevarse a cabo.
- Uno de los ingenios indicó que si tienen activos fijos que se están revaluando bajo su marco contable actual, los tres restantes indicaron que no hay revaluaciones de activos en sus estados financieros.
- Por los montos y por el tipo de industria manejan grandes volúmenes de este tipo de inventarios, todos los ingenios indicaron que si tienen inventarios de respuestos que ya no se utilicen o se encuentren obsoletos.
- Uno de los ingenios confirmó que si realizan el estudio cada final de año del valor neto de realización de sus inventarios, los otros tres dijeron que no lo hacían ya que muy probablemente no tienen claro de que se trata este indicador.
- Se indica que el ingenio que menciono que consideraban el valor neto de realización, capitaliza su inventario de azúcar, los otros tres se mantienen constantes con sus respuestos ya que no lo hacen propiamente, aunque de forma indirecta si es realizado.
- En base a los resultados obtenidos, luego de la aplicación de la entrevista a los cuatro ingenios seleccionados, se determinó que contabilizan sus inventarios, mediante el método de valuación, el método de costo promedio.

- Una vez realizadas las consultas al ingenio A, B, C y D, concluimos que tres de los ingenios si han realizado análisis de antigüedad de sus inventarios de repuestos y uno de ellos a la fecha no lo ha realizado.
- Durante la entrevistas a los cuatro ingenios azucareros se determino que el 75% de la muestra no poseen una politica de registro, reconocimiento y tratamiento de los arrendamientos.
- Los resultados que se obtuvieron luego de la aplicación de la entrevista a los cuatro ingenios azucareros se determino que la totalidad del porcentaje de la muestra no consideran los inconterm para el registro de sus inventarios.
- De las entrevista que se realizarón a los cuatro ingenios azucareros se determino que la totalidad del porcentaje de la muestra no mantienen activos intangibles registrados en sus estados financieros.
- Los resultados que se obtuvieron luego de la aplicación de la entrevista a los cuatro ingenios azucareros se determino que la mitad del porcentaje de la muestra no mantiene registrados activos intangibles que generan beneficios futuros, por lo tanto ellos considerarían involucrar a un perito valuador para la determinación de las vidas útiles.

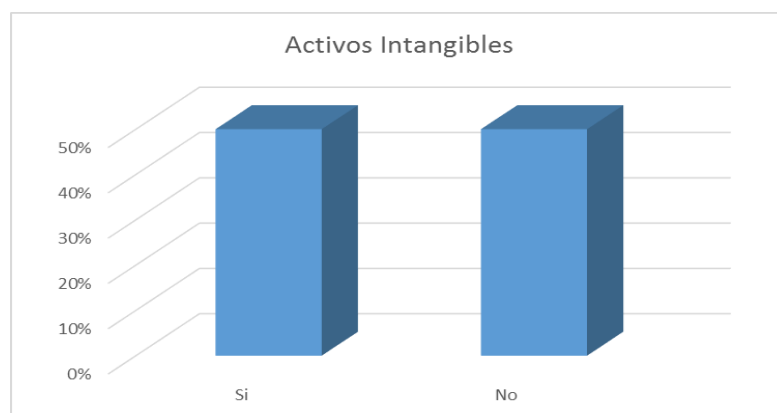


Figura 8. Activos intangibles que generan beneficios futuros

- De los cuatro ingenios, el 75% de los entrevistados confirman que si llevan un inventario de los juicios, demandas o cualquier hecho desfavorable a los cuales se encuentran expuestos, y solo un ingenio indica que no lo maneja.
- Dos de los ingenios contabiliza sus demandas o litigios cuando la entidad tiene una obligación ya sea legal o implícita, como resultado de un suceso pasado y los otros dos ingenios registran sus demandas cuando es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos.
- Cuatro ingenios que representan el 100% de la muestra, confirman que a la fecha no han registrado ni mantienen registrado en sus estados financieros el impuesto diferido.
- Tres de los ingenios entrevistados que representan el 75% de la muestra, mantienen en sus planillas empleados con una antigüedad mayor a 15 años, únicamente uno de los ingenios tienen empleados con antigüedad menor a 15 años.

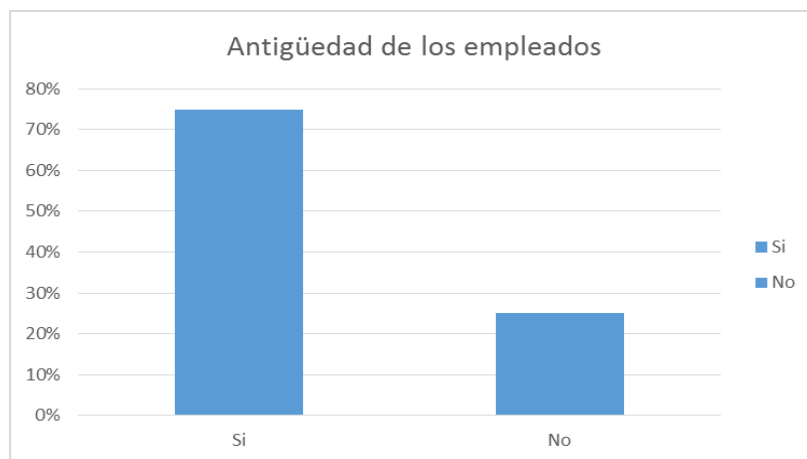


Figura 9. Años de antigüedad de los empleados

- De los datos obtenidos se determinó que tres de los ingenios es decir el 75% de la muestra, tiene registrada en sus estados financieros una provisión del pasivo laboral de acuerdo con los requerimientos del ente regulador laboral.

- La aplicación de la entrevista a los cuatro ingenios azucareros se determinó, que el 50% de los entrevistados mantienen como condiciones en sus préstamos a empresas relacionadas únicamente el plazo como condición, uno de los ingenios confirma que solo los intereses y otro indica que existen otras condiciones para los préstamos a empresas relacionadas.
- Se determinó que el 100% de los entrevistados si poseen saldos por cobrar a empleados antiguos, es decir más de 180 días.
- De la entrevista a los cuatro ingenios azucareros se determinó, que la mitad de los entrevistados es decir el 50% de la muestra, mantienen como condiciones en sus préstamos a empleados únicamente el plazo y lo tienen como condición en estos préstamos, uno de los ingenios confirma que sólo los intereses y otro indica que existen otras condiciones para los préstamos a empleados.
- De los cuatro ingenios azucareros tres de ellos registran sus inversiones por el metodo de consolidación cuando su participación es arriba del 51% y unicamente un ingenio indica que registra sus inversiones por el metodo de participación cuando la inversión se encuentra entre 20% y 50%.
- En los cuatro ingenios azucareros se determinó que el 100% de la muestra si mantienen activos biologicos, siendo este el azúcar, derivado de la caña.

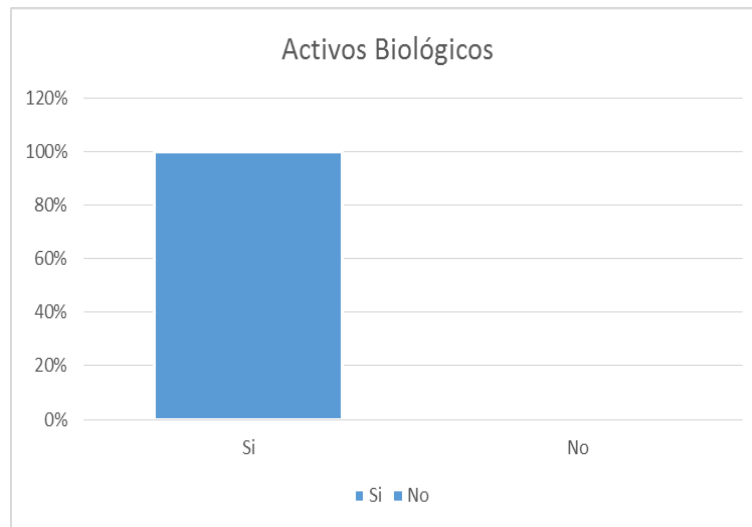


Figura 10. Activos Biológicos

- Para los cuatro ingenios azucareros se determinó que el método que utilizan actualmente para registrar sus activos biológicos es el método del costo.

Como resultado de las entrevistas realizadas, se determinó que las principales diferencias entre las NIIF para PYMES y Base Contable que utilizan actualmente los ingenios hondureños son:

- Para la aplicación de las NIIF para Pymes se concluye que el 75% lo haría porque creen que sus cifras en los estados financieros presentarían la realidad financiera de sus empresas, y el 25% restante lo harían por requerimientos de un tercero, por ejemplo si sacaran un crédito con un banco del exterior les exigiría un marco contable internacional.
- Las NIIF para PYMES definen de forma clara las condiciones para registrar un elemento de Propiedad Planta y Equipo, mientras que actualmente las entidades registran en esta cuenta, elementos que no cumplen con la definición de activo a pesar de que el marco contable actual, también establece claramente los criterios para su reconocimiento.

- Mediante NIIF para PYMES una entidad medirá los pasivos por beneficios al valor presente de sus obligaciones bajo los planes de beneficios definidos en la fecha sobre la que se informa, mientras que actualmente estos beneficios se registran cuando se pagan.
- De acuerdo a NIIF para PYMES la entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si, y solo si, el importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor la cual es registrada en los resultados del ejercicio mientras que la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras, no consideran el deterioro del valor de los activos como un tratamiento contable.
- Mediante NIIF para PYMES el cálculo de estimaciones para cuentas incobrables se realiza en base a las políticas de crédito de cada entidad, mientras que actualmente el cálculo se realiza bajo la normativa fiscal a pesar de que este tratamiento contable también está en contra de la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras.
- Las NIIF para PYMES contemplan el registro del impuesto diferido, y la base contable actual no lo contempla.
- Las NIIF para PYMES exigen revelaciones detalladas de información financiera y presentación de estados financieros completos, mientras que con la base actual las revelaciones son limitadas y los estados financieros exigidos son los básicos.

En cuanto a las secciones NIIF para PYMES de existir una aplicación en las compañías del sector azucarero, se pudieron determinar las siguientes:

- Sección 1 - Pequeñas y Medianas Entidades
- Sección 2 - Conceptos y Principios Generales
- Sección 3 - Presentación de Estados Financieros
- Sección 4 - Estado de Situación Financiera
- Sección 5 - Estado del Resultado integral y Estado de Resultados
- Sección 6 -Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas
- Sección 7 - Estado de Flujos de Efectivo
- Sección 8 - Notas a los Estados Financieros
- Sección 9 - Estados financieros consolidados
- Sección 11 – Préstamos a tasa cero
- Sección 13 – Inventarios
- Sección 18 - Intangibles
- Sección 17 - Propiedades, Planta y Equipo
- Sección 19 – Deterioro de activos fijos
- Sección 21 -Provisiones y Contingencias
- Sección 28- Provisión para indemnizaciones.
- Sección 29 – Impuesto Sobre la Renta Diferido
- Sección 34- Activos Biologicos
- Sección 35-Transición a la NIIF para las PYMES

Entre algunos de los beneficios que trae consigo el cambio de normativa local a las Normas Internacionales de Información Financiera, para Pequeñas y Medianas Empresas NIIF para PYMES se indican los siguientes:

1. Las Normas Internacionales de Información Financiera incrementan la comparabilidad y la transparencia de la información financiera

2. Agilizan los negocios, brindando credibilidad y facilitando el acceso a crédito y a oportunidades de inversión.
3. A nivel local los beneficios inician desde el rediseño de los sistemas internos de gestión a la mejora de la presentación de los resultados financieros y la creación de mejores herramientas de análisis del desempeño,
4. Las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes), aportan un renovado nivel de valor estratégico a la información financiera.

CAPÍTULO V. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Después de obtener los resultados derivados del análisis de los instrumentos de investigación del presente estudio, se procede a plasmar las siguientes conclusiones y las respectivas recomendaciones de la problemática estudiada.

5.1. CONCLUSIONES

Después de los resultados obtenidos concluimos lo siguiente:

1. El 60% % de la muestra entrevistada, representan a los ingenios más importantes a nivel nacional considerados así por la participación en el mercado de estos ingenios, se concluyó que ninguno de ellos está aplicando actualmente las NIIF para PYMES, así mismo han considerado en un futuro la implementación de las mismas para efectos de una mejor presentación de sus estados financieros.
2. El 43% del total de los ingenios han considerado quizás en el futuro pagar a un consultor externo o un especialista en la materia para que les pueda realizar un diagnóstico para identificar en sus estados financieros las principales diferencias de las NIIF para Pymes.
3. Se identificaron las principales diferencias existentes entre las NIIF para PYMES y la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras.
4. El personal clave que manejan el marco contable en el sector azucarero no cuenta con la experiencia y el conocimiento necesario acerca de las NIIF para PYMES.

5. Se determinó que no existen en Honduras organizaciones o entes encargados de velar por el cumplimiento de la implementación de las NIIF para PYMES, ya que no existe una obligatoriedad, de llevarse a cabo, fomentaría la inversión internacional.

5.2. RECOMENDACIONES

1. Es importante que las empresas azucareras comiencen su proceso de implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, con el fin de cumplir con lo establecido por la JUNTEC a nivel nacional y los entes internacionales ante una posible inversión.
2. Se considera necesario que las empresas que forman parte del sector azucarero, giren instrucciones para que se pueda cotizar a los expertos en realizar diagnósticos NIIF para Pymes, y de esta manera iniciar con el proceso de implementación.
3. Elaborar una guía metodológica para la implementación de NIIF para PYMES en las empresas del sector azucarero, tomando como base las diferencias identificadas y las secciones NIIF para PYMES con mayor aplicación, la cual les facilite el proceso y que además pueda servir como material de consulta a los estudiantes del área contable y propiamente del personal de los ingenios.
4. Promover capacitaciones y constantes actualizaciones al personal clave de los ingenios con el fin de conocer y manejar las NIIF para PYMES, es importante que las organizaciones como la JUNTEC, el COHPUCP y las universidades hondureñas, sigan impartiendo capacitaciones en NIIF para PYMES, las cuales incluyan talleres prácticos que faciliten el proceso de implementación a las pequeñas y medianas entidades que no cuentan con recursos suficientes para pagar consultorías que les ayuden a llevar a cabo la

misma. Además se debe concientizar a la empresa privada de la importancia y beneficios que tiene la adopción de las NIIF para PYMES.

5. Aunque la implementación de NIIF para s PYMES en Honduras es de aplicación obligatoria a partir del 2012, la ley no establece penalidades al incumplimiento, por lo que se considera necesario que la JUNTEC, efectúe las reformas que sean aplicables para que se pueda sancionar o penalizar a aquellas empresas que no cumplan con la implementación de NIIF para las PYMES.

CAPÍTULO VI. APLICABILIDAD

En el capítulo anterior se analizó y evaluó el problema de investigación. Se plantearon las conclusiones de acuerdo a las variables y se realizaron las recomendaciones, que servirán para la realización de un diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para PYMES, según los resultados obtenidos. En el presente capítulo, se detalla el plan de acción que contiene el diseño del diagnóstico, que permitirá diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.

6.1. DESCRIPCIÓN DEL PLAN DE ACCIÓN

A continuación se enuncia el contenido mínimo que contendrá el plan de acción a desarrollar para el diseño de un diagnóstico contable que contendrá los siguientes elementos:

Tabla 5. Plan de acción

Título	Objetivo		Plan de Acción
	Objetivo General	Objetivos específicos	
La aplicación De las Normas Internacionales De Información Financiera Para Pequeñas Y Medianas Empresas, En el Sector azucarero en Honduras y sus efectos en los estados einancieros	Realizar un diagnóstico contable de la aplicación de las NIIF para las Pymes del Sector azucarero en Honduras; mediante una evaluación e interpretación de los estados financieros, que incluya los cambios en el balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujos de efectivo para diseñar una propuesta para la interpretación de la situación financiera.	Identificar los principales cambios en las cuentas de los estados financieros al implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes)	Se elaborará un diagnóstico que presente el proceso de implementación de NIIF para las PYMES: Identificar las principales diferencias entre las NIIF para las PYMES y la base contable utilizada.

	Objetivo		
Título	Objetivo General	Objetivos específicos	Plan de Acción
		Identificar algunas ventajas y desventajas de adoptar Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) que tienen las empresas del sector azucarero.	<p>Desarrollar un cronograma de actividades para implementar NIIF para PYMES.</p> <p>Identificar los principales cambios necesarios en los procesos.</p> <p>Identificar los cambios necesarios en los sistemas de información.</p> <p>Cuantificar las diferencias entre NIIF para PYMES y la base contable actual.</p> <p>Capacitación al personal, enfocándose en las diferencias entre las NIIF para PYMES y la base contable actual</p> <p>Desarrollar un manual de reportes financieros y políticas contables NIIF para PYMES.</p> <p>Preparar los estados financieros bajo NIIF para PYMES.</p>

	Objetivo		
Título	Objetivo General	Objetivos específicos	Plan de Acción
		Establecer las principales excepciones que hay al momento de implementar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) por primera vez.	
		Diseñar una propuesta que incluya las principales diferencias que se presentan al implementar Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para Pymes) en los estados financieros.	

6.2. METODOLOGÍA PARA LA APLICACIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES

Esta metodología consiste en describir los pasos a seguir en el proceso de implementación de NIIF para PYMES en empresas del sector azucarero en Honduras.

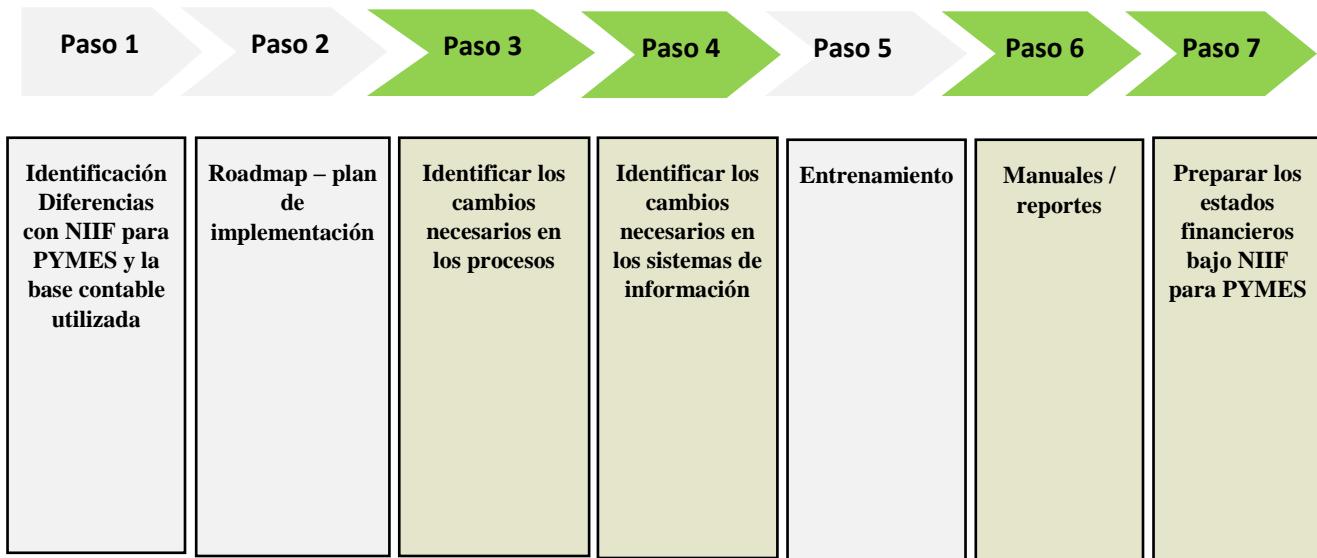


Figura 11. Proceso de implementación de NIIF para PYMES

Paso 1: Identificar las diferencias entre las NIIF para PYMES y la base contable que utiliza la empresa.

Como primera etapa, se sugiere determinar las diferencias entre la base contable vigente y las NIIF para PYMES. Se debe determinar una lista que enumere, basada en la importancia relativa, las diferencias contables que aplican a las compañías. Asimismo, se ordenarán por prioridad las diferencias identificadas basadas en los cambios provocados y los recursos requeridos para implementar.

Principales Actividades a Realizar

- Identificar las áreas claves (Cuentas por Cobrar, Inventarios, Propiedad Planta y Equipo, Beneficios a Empleados, etc...)
- Identificar las políticas contables relevantes
- Identificar las cuentas que requerirán ajustes y/o reclasificaciones como resultado de la adopción
- Involucrar al personal clave del área contable
- Identificarlos requerimientos de información necesaria para la implementación
- Documentar todas las diferencias en un diagnóstico detallado

Paso 2: Desarrollar un cronograma con todas las actividades necesarias para implementar NIIF para PYMES

Como siguiente etapa, se debe diseñar un cronograma que proporcione un mapa y un plan con las actividades claves requeridas para la implementación del proyecto.

Principales Actividades a Realizar

- Evaluar el impacto de cada una de las diferencias identificadas en el paso 1 (diagnóstico) en sus diferentes disciplinas (contabilidad, capital regulatorio, impuestos, procesos, sistemas, etc.)
- Identificar las actividades relativas al período de transición
- Reunirse con el personal contable, de IT y personal clave del negocio para el entendimiento de la magnitud de los cambios requeridos y estimar el esfuerzo y los recursos necesarios para implementar los cambios
- Involucrar al personal clave de la organización en el desarrollo del cronograma

En la sección 6.7 – Cronograma de Implementación de NIIF para PYMES para el sector azucarero- se muestra un ejemplo del cronograma de implementación con el tiempo estimado para llevar a cabo cada una de las actividades a realizar y el equipo a cargo de las mismas. Este es solamente un estimado, ya que los recursos deberán asignarse de acuerdo al tamaño de cada ingenio.

Paso 3: Identificar los cambios necesarios en los procesos que requiere implementar

Con base en el diagnóstico detallado, se debe analizar cada diferencia y se deben identificar los cambios necesarios a los procesos manuales relacionados con los reportes financieros. Este análisis dotará a los procesos manuales, los reportes necesarios para generar la información compatible con NIIF para PYMES, y brindará al equipo de implementación una descripción de los requerimientos de información necesarios para la aplicación de las NIIF para PYMES. En este paso también se identificarán las áreas claves para diseñar los reportes durante los meses/años de transición.

Principales Actividades a Realizar

- Considerar los resultados del diagnóstico.
- Determinar los requerimientos sobre la información derivada de los cambios contables en NIIF para las PYMES
- Reunirse en grupos de trabajo para entender las implicaciones de los procesos y reportes, de manera que se pueda cumplir los requerimientos de negocio en cuanto a datos e información.
- Identificar los procesos, subprocessos y reportes asociados a los datos requeridos
- Identificar el impacto sobre el balance inicial para año de transición
- Identificar el enfoque para el reporte comparativo en el año de transición a NIIF para las PYMES
- Implementar los cambios en procesos

Paso 4: Identificar los cambios necesarios en los sistemas de información para que se puedan implementar las NIIF para PYMES

En conjunto con las actividades anteriormente mencionadas, se debe realizar una evaluación del impacto de los cambios sobre los sistemas de información. Usando un enfoque similar, se identificarán los cambios necesarios, los reportes modelo a ser generados para la conversión a NIIF para PYMES, y se debe proveer al equipo de implementación una descripción de los requerimientos de negocio, así como las especificaciones técnicas y funcionales.

Principales Actividades a Realizar

- Considerar los resultados del diagnóstico
- Determinar los requerimientos sobre la información derivada de los cambios contables a NIIF para PYMES
- Entrevistar al personal clave para entender las implicaciones de los procesos y reportes, de manera que se pueda cumplir los requerimientos de negocio en cuanto a datos e información

- Identificar los procesos, subprocesos y reportes asociados a los datos requeridos
- Identificar los cambios necesarios para la fuente de información y sistemas
- Implementar los cambios en sistemas.

Paso 5: Capacitar al personal, enfocándose en las diferencias clave entre las NIIF para las PYMES y la base contable que utiliza la empresa.

El conocimiento de las NIIF para PYMES por parte del personal es clave para el éxito del proyecto de implementación. Las sesiones de entrenamiento comprenden las diferencias contables identificadas, el impacto de los cambios (cuantitativo y cualitativo), el esfuerzo requerido para su implementación y las implicancias para las áreas funcionales.

Principales Actividades a Realizar

- Abordar temas clave de NIIF para PYMES: conceptos y base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras, presentación de estados financieros y secciones específicas de aplicación para cada entidad adoptante.
- Utilizar en el entrenamiento los estados financieros de la compañía a una fecha determinada y las políticas contables aplicables, así como valuaciones y revelaciones.
- Discutir las políticas contables claves para la entidad adoptante enfocándose en las diferencias materiales.

Paso 6: Desarrollar un manual de reportes financieros y políticas contables bajo NIIF para PYMES

La implementación de NIIF para PYMES hace necesario contar con un manual que incluya las nuevas políticas contables y los reportes financieros que se deben preparar. Por lo cual la entidad adoptante debe desarrollar dicho manual.

Principales Actividades a Realizar

- Revisar las políticas contables actuales
- Implementar las políticas contables en base a NIIF para PYMES en función de las principales diferencias entre las NIIF para PYMES y la base contable que utiliza la empresa.
- Adecuarlas políticas contables en el manual de reportes financieros y políticas bajo NIIF para PYMES
- Preparar y revisar el borrador del manual de reportes financieros y políticas contables bajo NIIF para PYMES
- Instruir al personal de la entidad adoptante que utilizara el manual

Paso 7: Preparar los estados financieros bajo NIIF para PYMES

Basados en el manual de reportes financieros y políticas contables bajo NIIF para PYMES se procederá a preparar los estados financieros.

Principales Actividades a Realizar

- Preparar un formato modelo de estados financieros bajo NIIF para PYMES
- Revisar los comentarios sobre los borradores de los estados financieros bajo NIIF para PYMES.

6.3. DIAGNÓSTICO

Considerando lo expuesto por los empleados de las empresas azucareras acerca de las principales diferencias entre las NIIF para PYMES y la base contable que utilizan actualmente las empresas del sector azucarero en Honduras, las Secciones NIIF para PYMES con mayor aplicación y tomando en cuenta algunos pasos para la implementación de las mismas, se detalla unos ejemplos prácticos acerca del resultado de un diagnóstico de las áreas claves en los estados financieros basados en la entrevista realizadas, en el cual se presentarán a nivel de detalle: las diferencias de importancia relativa entre las NIIF para PYMES y la base contable que actualmente utilizan las empresas del sector azucarero en Honduras, los hallazgos de mayor relevancia que se podrían encontrar en la utilización de

la base contable actual es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras, las acciones a tomar para lograr la implementación, los principales impactos tanto en aspectos impositivos como en los procesos y sistemas de información y las consideraciones en la adopción.

Tabla 6. Diagnóstico - Propiedad Planta y Equipo (PP & E)

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de NIIF para PYMES (Sección 17)
<ul style="list-style-type: none"> • Los activos fijos son registrados al costo de adquisición y puesta en marcha. • La depreciación se calcula de manera lineal aplicando vidas útiles en base al reglamento de depreciación fiscal. • Los activos menores al limite establecido en la política de capitalización de la compañía son registrados a los resultados del periodo. • Las mejoras que prolonguen la vida útil de los bienes son capitalizadas y las reparaciones menores son registrados a los resultados. 	<p>El reconocimiento inicial del activo ha de realizarse considerando el costo, que incluye todos los costos necesarios para su puesta a punto para el uso al que está destinado. Los costos por préstamos no pueden formar parte del costo y deben ser cargados a resultados.</p> <p>En la medición posterior a la adquisición será el costo menos depreciación acumulada y cual pérdida por deterioro del valor acumulado . No esta permitida la medición posterior mediante la opción de la revaluación de activos.</p>

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de NIIF para PYMES (Sección 17)
	<p>La depreciación se carga sistemáticamente a lo largo de la vida útil del activo. El método de depreciación debe reflejar el patrón de consumo de los beneficios. Si existe alguna indicación de que se ha producido un cambio significativo, desde la última fecha sobre la que se informa, en el patrón con arreglo al cual una entidad espera consumir los beneficios económicos futuros de un activo anual, dicha entidad revisará su método de depreciación presente y, si las expectativas actuales son diferentes, cambiará dicho método de depreciación para reflejar el nuevo patrón. La entidad contabilizará este cambio como un cambio de estimación contable.</p> <p>Las piezas de repuestos importantes que esperan utilizarse por mas de un periodo son capitalizadas como propiedad, planta y equipo</p> <p>Componentes de un ítem de PP&E que tienen diferentes vidas útiles o diferentes patrones de depreciación deben amortizarse en forma separada (“componetización”).</p>

Principales Hallazgos	Acciones
<ul style="list-style-type: none"> • Indicios en que las vidas útiles de propiedad, planta y equipo no se consumen a lo largo de la vida útil del bien, debido a que se registran en base a las determinadas por las disposiciones fiscales. • Existen activos que no están generando beneficios económicos futuros. (por ejemplo Mobiliario y Equipo y vehículos) • Existen Maquinaria y equipo revaluados. • Repuestos importantes que esperan utilizarse por mas de un periodo • La componetización no es utilizada. La componetización generalmente produce una depreciación acelerada dado que en su ausencia, los componentes se deprecian en 	<p>Selección de la medición que se realice para los bienes existentes a la fecha de transición, 30-09-20XX. Para esto, ver Sección “Excepciones al momento de adopción”.</p> <p>Determinar las vidas útiles en base a su realidad financiera de acuerdo con su patrón de consumo de beneficios económicos futuros. Adicionalmente, se debe desarrollar un proceso para evaluar de forma periódica (“anualmente”) si existen cambio significativos en la vida útil remanente y su valor residual estimado en relación con el periodo anterior. Con el resultado de esta actividad se correrán los ajustes al 30 de septiembre de 20XX (Utilidades retenidas) al 30 de septiembre de 20XX y 20XX (contra resultados del período)</p> <p>Definir una política de capitalización de activos de acuerdo a la realidad financiera de la Compañía y realizar un inventario de los principales líneas de activos fijos y determinar cuales de los</p>

Principales Hallazgos	Acciones
<ul style="list-style-type: none"> la vida del bien principal, en general de mayor vida asignada. 	<p>mismos no se apegan a la política de capitalización establecida y que no están generando beneficios económicos para la Compañía y efectuar los ajustes correspondientes</p> <p>Se afectara la identificación de componentes en los rubros de propiedades, planta y equipo, obteniendo un efecto derivado principalmente de la componetización y de la revisión de las vidas útiles lo que incrementará la depreciación acumulada disminuyendo las utilidades acumuladas en el mismo monto.</p> <p>Definir una política para identificar inventarios de repuestos materiales y que se deberán usar por más de un periodo y para aquellos inventarios de repuestos materiales y que se esperan usar por más de un periodo a activos fijo con su respectiva depreciación se deben de reclasificar</p>

Principales impactos	
Impositivo	Dado que el criterio contable actual se asemeja al criterio impositivo, un cambio de criterio generará impuesto diferido.
Sistemas y Procesos	Impacto en el sistema utilizado para capturar la información de bienes de uso y calcular su amortización. Interfase con el sistema contable. Parametros en el sistema para la capitalización de activos y registros de presentación.
Consideraciones en la adopción	Existen varias excepciones que otorgan las IFRS en el momento de adopción. Ver detalle en la Sección “Excepciones al momento de adopción”.

Tabla 7. Diagnóstico — Activos Biológicos (Plantaciones de caña)

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de la NIIF para PYMES (Sección 34)
<p>Las plantaciones en caña se valúan al costo menos la amortización acumulada posterior, las plantaciones de caña en producción se valúan al costo que consiste en mano de obra, insumos y otros costos directos asociados con las plantaciones. Una vez que las plantaciones se vuelven operativas, los costos se trasladan a plantaciones de cañas y se empiezan amortizar. Las plantaciones se amortizan en un período de 5 años.</p>	<p>Una entidad que use esta IFRS para PYMES determinara su política contable para cada clase de sus activos biológicos, tal y como se indica a continuación:</p> <p>Valor razonable menos costo de ventas para los activos biológicos que sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desproporcionado.</p> <p>Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocerán en resultados</p> <p>En algunas circunstancias, el valor razonable puede ser fácilmente determinable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado, aún 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.</p> <p>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.</p> <p>La producción agrícola cosechada o recolectada bajo ambas opciones se debe registrar al valor razonable menos los costos de venta en el punto de cosecha.</p>

Principales Hallazgos	Acciones
<p>Hallazgos identificados mediante el método del costo</p> <p>Existen indicios en que las vidas útiles de plantaciones no se consumen a lo largo de la vida útil del bien.</p>	<p>Seleccionar el modelo a utilizar para cada clase de activo biológico y aplicarlo en forma consistente.</p> <p>Método del valor razonable:</p> <p>1) Determinar si existe 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.</p> <p>2) 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:</p> <p>(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;</p> <p>(ii) los precios de mercado de activos similares, ajustados para reflejar las diferencias existentes; y</p> <p>(iii) las referencias del sector</p> <p>3) De no poder obtener el valor razonable por los incisos 1 y 2 el Compañía 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. Cabe mencionar que este ultimo es el mas utilizado en la practica para poder encontrar el valor razonable de activos biológicos.</p> <p>Método del costo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Realizar inventarios al 30 de septiembre de 20XX, 20XX y 20XX de todas las plantaciones del Compañía y determinar cuales generan beneficios económicos para la Compañía • Revisar las vidas útiles de la amortización de las plantaciones y realizar los ajustes correspondientes con el tratamiento contable de un error

Principales impactos	
Impositivo	De las cuentas que difieran con lo establecido por el normativa fiscal, se generara un impuesto diferido.
Sistemas y Procesos	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable determinar los modelos para poder obtener el valor razonable (procedimientos de busqueda de valores en los mercados activos o datos observables, desarrollo de la metodologia para determinar los flujos de efectivo futuros esperados de las plantaciones) • Por el metodo del costo el Impacto en el sistema utilizado para capturar la información de los activos biologicos y calcular su amortización. Interfase con el sistema contable.
Consideraciones en la adopción	<ul style="list-style-type: none"> • Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 8. Diagnóstico — Inventarios

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para las PYMES (Sección 13)
Los inventarios son valuados al costo o al valor neto de realización, el que sea menor.	<ul style="list-style-type: none"> • Al final de cada periodo sobre el que se informa se debe evaluar si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deterioradas la entidad medirá el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor. • Los inventarios se valúan al costo o valor neto de realización el que sea menor. • Los inventarios en transito se deben registrar cuando se transfieran los riesgos y ventajas de los mismos.

Principales Hallazgos	Acciones
<ul style="list-style-type: none"> • No se ha definido la política de estimación para inventarios obsoletos, dañados o de lento movimiento para los inventarios de repuestos. • No se deja evidencia del valor neto de realización para los inventarios de mercadería para la venta. • Los inventarios en tránsito se registran hasta que están en las bodegas de la compañía sin importar los términos de compra Internacionales (CIF, FOB Etc.) 	<ul style="list-style-type: none"> • De acuerdo al tipo de inventario se deberá considerar los factores cualitativos y cuantitativos que permitan construir un modelo para poder estimar la provisión por obsolescencia de inventarios tomando en consideración factores como utilización, obsolescencia, tecnología, daño físico, deterioro, una vez determinada se deberán efectuar los ajustes requeridos de existir. Este análisis debe efectuarse para los años terminados al 30 de septiembre de 20XX, 20XX y 20XX • Se deberá dejar evidencia del valor neto de realización para los periodos mencionados. Revisar las últimas compras de los cierres mencionados para verificar que todos los inventarios en tránsito bajo el término CIF que fueron enviados bajo el periodo se han registrados

Principales impactos	
Impositivo	<ul style="list-style-type: none"> • De las cuentas que difieran con lo establecido por el normativa fiscal, se generara un impuesto diferido.
Sistemas y Procesos	<ul style="list-style-type: none"> • Considerar los parametros necesarios para alimentar los datos del modelo de la estimacion para inventarios obsoletos • Crear un campo en el sistema que permita direccionar correctamente los costos que deban capitalizarse al inventario • Definir procedimientos para la verificación del Valor neto de realización
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 9. Diagnóstico — Provisiones / Pasivos contingentes

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 21)
<p>Las contingencias se registran una vez que se poseen todos los elementos de cumplimiento y existencia de la obligación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La entidad tenga una obligación en la fecha sobre la que se informa como resultado de un suceso pasado. • Sea probable (es decir, exista mayor posibilidad de que ocurra que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para liquidar la obligación; y • El importe de la obligación pueda ser estimado de forma fiable. • Si existe un rango de posibilidades, sin ningún punto dentro del rango con mayor posibilidad, se tomará el punto medio del rango. • Si el valor tiempo es material, las provisiones deben descontarse

Principales Hallazgos	Acciones
<ul style="list-style-type: none"> • La política adoptada por la compañía ha sido ante cualquier posible evento o demanda en su contra reaccionar prontamente para poder disipar cualquier evento en contra. Por ello, muy pocas veces se pueden encontrar contingencias o demandas en contra de la compañía. • La compañía únicamente ha reconocido contingencias cuando ya posee todos los elementos de cumplimiento de la obligación como tal. 	<ul style="list-style-type: none"> • Realizar un inventario de todas las acciones en contra de la compañía, sea juicios, demandas o cualquier otro hecho desfavorable. • A cada acción se le deberá asignar un grado de probabilidad de ocurrencia y una cuantificación de la misma, y a partir de allí decidir su registro contable. • Para esto, es fundamental el involucramiento de los asesores legales de la compañía.

Principales impactos	
Impositivo	En general las provisiones no son deducibles impositivamente, por lo que se generará impuesto diferido.
Sistemas y Procesos	<ul style="list-style-type: none"> • Dependiendo de la cantidad de acciones, se requerirá o no un sistema de administración. • Diseñar un proceso para que los asesores legales capturen, cuantifiquen (cuando pueden) y asignen probabilidades de erogación a cada acción en contra la compañía
Consideraciones en la adopción	<ul style="list-style-type: none"> • Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

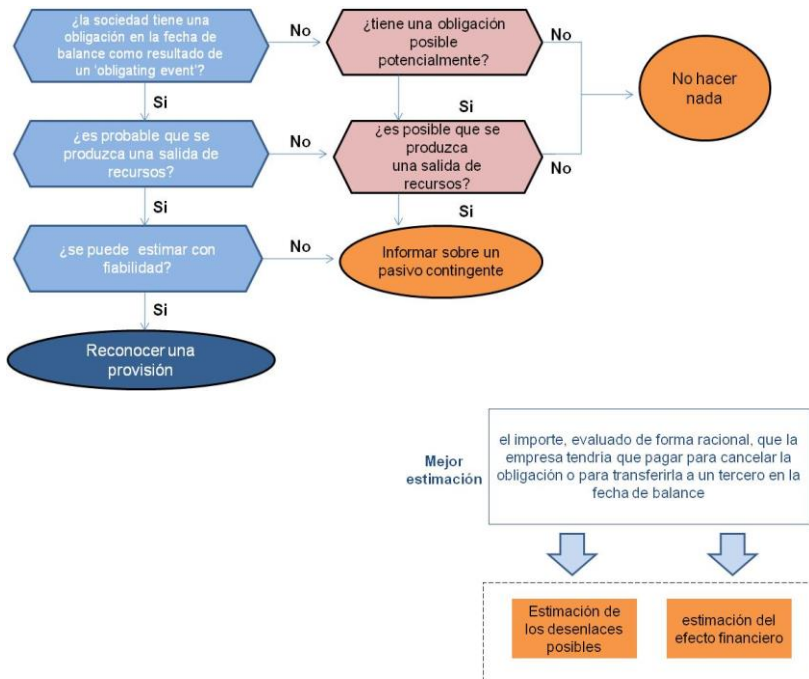


Figura 12. Consideraciones para el registro de una provisión

Tabla 10. Diagnóstico — Provisión para indemnizaciones

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 28)
<p>De acuerdo con el Código del Trabajo de Honduras, la Compañía tiene la obligación de pagar indemnizaciones a los empleados que despida bajo ciertas circunstancias. Mediante decreto No.150/2008 del 3 de octubre de 2008, se reformó parcialmente el artículo 120 del Código de Trabajo, dicha reforma consiste en que, los trabajadores tendrán derecho a recibir un treinta y cinco (35) por ciento del importe del auxilio de cesantía que le correspondería por los años de servicio después de quince años de trabajo continuo, si el trabajador decide voluntariamente dar por terminado un contrato de trabajo.</p>	<p>Una entidad medirá un pasivo por beneficios definidos el valor presente de sus obligaciones bajo los planes de beneficios definidos en la fecha sobre la que se informa. (los párrafos 28.16 a 28.22 proporcionan una guía para medir esta obligación)</p>

Principales Hallazgos	Acciones
<p>La política de la compañía es considerar las erogaciones de esta naturaleza, como gastos de los ejercicios en que se pagan estos beneficios a los empleados.</p>	<p>Estimar al final del año el 35% de la cesantía y calcular por empleado la cesantía pendiente para alcanzar los 15 años, descontar el 35% de la cesantía con una tasa de bonos del estado a Largo Plazo según el tiempo promedio que falte para pagar los beneficios y no se deberá calcular cesantía para persona mayores a 65 años . Solicitar informe actuarial en caso de ser necesario. Realizar los ajustes necesarios para el reconocimiento del valor presente de la obligación por concepto de indemnización laboral al 30 de septiembre de 201X, 201X y 201X.</p>

Principales impactos	
<p>Impositivo</p>	<p>Se debería analizar desde el punto fiscal si estas provisiones son deducibles impositivamente.</p>
<p>Sistemas y Procesos</p>	<p>Diseño de un proceso para que RRHH identifique los empleados en condiciones de recibir este beneficio y actualice periódicamente el importe que les correspondería.</p>
<p>Consideraciones en la adopción</p>	<p>Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.</p>

Tabla 11. Diagnóstico — Impuesto sobre la renta diferido

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 29)
Las base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras, no contempla el tratamiento contable de los impuestos diferidos.	La norma requiere que se reconozca un impuesto diferido por las diferencias temporarias que existan entre el valor en libros de los activos y pasivos de la compañía para propósitos financieros y los usados para propósitos tributarios.

Principales Hallazgos	Acciones
La Compañía no reconoce el impuesto sobre la renta diferido.	Identificar por cada línea del balance general que cuentas producto de los requerimientos de las IFRS PYMES difieren de los establecido por la Dirección Ejecutiva de Ingresos, con el propósito de determinar las diferencias temporales a las cuales se les deberá aplicar la tasa impositiva vigente y consecuentemente reconocer un activo o un pasivo diferido al 30 de septiembre de 201X, 201X y 201X.

Principales impactos	
Impositivo	De las cuentas que difieran con lo establecido por el normativa fiscal, se generara un impuesto diferido.
Sistemas y Procesos	Se debe crear un sistema que permita monitorear las discrepancias entre la información para propositos financieros contra los fiscales y la identificación de su correspondiente naturaleza (ativo o pasivo) y aplicar la tasa efectiva del impuesto sobre la renta .
Consideraciones en la adopción	Existen varias excepciones que otorgan las NIIF para PYMES en el momento de adopción. Ver detalle en la Sección “Excepciones al momento de adopción”.

Tabla 12. Diagnóstico — Deterioro del valor de los activos fijos

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 19)
<p>Los activos fijos se dan baja al cumplir su vida útil esperada o por obsolescencia en uso y por daño. y la normativa no contempla el reconocimiento del deterioro.</p>	<p>Al cierre de cada ejercicio, se debe analizar si existen indicios de deterioro en activos fijos. Ejemplos: caída del valor de mercado, cambios en el entorno (tecnológicos, mercado, económicos, legales), obsolescencia o daños físicos, cambios en el uso (reestructuraciones, enajenaciones, etc.), menor rendimiento económico del esperado.</p> <p>Si existieren, se debe medir el deterioro de un activo en función de su valor recuperable, que es el mayor entre:</p> <p>El valor razonable menos costos de venta.</p> <p>El valor en uso (valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera obtener mediante el uso del activo y su enajenación al final de su vida útil).</p> <p>No siempre es necesario determinar el precio neto de venta y el valor en uso. Si cualquiera de estos dos importes es superior al valor contable del activo, el mismo no ha perdido valor.</p> <p>Si se determinó un deterioro, se debe impactar en resultados (excepto para bienes revaluados, con un tratamiento específico), y reestimar las amortizaciones remanentes.</p>

Principales Hallazgos	Acciones
<p>La Compañía no realiza un análisis de posibles indicios de deterioro.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Establecer un proceso para analizar en forma anual si existe algún indicio de deterioro sobre los activos fijos del Compañía. • Dicho proceso también debe prever las acciones a llevar a cabo para determinar dicho deterioro en caso que los indicios así lo determinen.

Principales impactos	
Impositivo	Impositivamente solo se admitirá las amortizaciones fiscales, por lo que cualquier deterioro reconocido generará impuesto diferido (activo).
Sistemas y Procesos	Establecer un proceso para analizar en forma anual si existe algún indicio de deterioro sobre los activos fijos de la compañía
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 13. Diagnóstico — Préstamos Tasa cero

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 11)
Los saldos en préstamos a tasa cero están valuados al costo pendiente de amortizar desde la último pago realizado (no se realiza ninguna valuación de estos tipos de préstamos más que esperar la recuperación o el castigo de los mismos una vez agotadas todas las instancias para recuperar el activo financiero).	Al reconocer inicialmente un activo financiero o un pasivo financiero, una entidad lo medirá al precio de la transacción (incluyendo los costos de transacción excepto en la medición inicial de los activos y pasivos financieros que se miden al valor razonable con cambios en resultados) excepto si el acuerdo constituye, en efecto, una transacción de financiación. Una transacción de financiación puede tener lugar en relación a la venta de bienes o servicios, por ejemplo, si el pago se aplaza más allá de los términos comerciales normales o se financia a una tasa de interés que no es una tasa de mercado. Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el activo financiero o pasivo financiero al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento de deuda similar.

Principales Hallazgos	Acciones
Existen prestamos por cobrar a largo plazo a empleados) respectivamente a tasa cero y otros a tasa definidas en el momento que se originó.	Se deberá valorar estos préstamos a un valor descontado por una tasa representativa de mercado para ese tipo de operaciones.

Principales impactos	
Impositivo	La pérdida reconocida al determinarse el valor razonable al inicio no es deducible impositivamente por lo que generará activo diferido.
Sistemas y Procesos	Se debiera parametrizar que préstamos con estas características se descuenten a una tasa de mercado.
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 14. Diagnóstico — Intangibles

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 18)
Los activos intangibles se registran inicialmente al costo y se amortizan a lo largo de vidas útiles estimadas por la administración.	<p>Se reconocerá un activo intangible si:</p> <p>(a) es probable que los beneficios económicos futuros esperados que se han atribuido al activo fluyan a la entidad;</p> <p>(b) el costo o el valor del activo puede ser medido con fiabilidad; y</p> <p>(c) el activo no es resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible.</p> <p>Intangibles comprados: valoración a costo más gastos directamente relacionados con la preparación para su uso. Ej: honorarios profesionales. Ej de gastos: costos de introducción de producto, formación del personal, pérdidas iniciales.</p> <p>Valoración posterior: costo inicial menos amortización acumulada (y deterioros) La amortización de la plusvalía se seguirá los principios establecidos en la sección 18 de activos intangibles. Se considera que todos los activos intangibles tienen vida útil finita. Si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años Se revisará la vida útil si se presentan indicadores como cambios en como se usa el activo intangible, avances tecnológicos o cambios en los precios de mercado.</p>

Principales Hallazgos	Acciones
En la cuenta “Otros Activos” del Activo se registran una serie de conceptos que podrían o no calificar como intangibles según las NIIF para las PYMES	<p>-Analizar conceptualmente cada concepto activado como intangible a la fecha de transición, para determinar si corresponde su registro como tal según IFRS. En dicho análisis, incluir el análisis de las vidas útiles remanentes y si existiese algún deterioro.</p> <p>-Diseñar un manual con una política de activación de intangibles enmarcada en las IFRS.</p> <p>-Dicho manual debe incluir el proceso de registro de intangibles, entre ellos, conceptos que deben activarse, definición de vidas útiles y metodologías de amortización, análisis de deterioros cada vez que existan evidencias.</p>

Principales impactos	
Impositivo	Sin impacto
Sistemas y Procesos	<ul style="list-style-type: none"> • Proceso para identificación de los conceptos que deben activarse. • Impacto en el sistema utilizado para administrar intangibles, dado que algunos pueden requerir que no se amorticen.
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 15. Diagnóstico — Estados financieros consolidados

Base Contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 9)
La base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras, no contemplan lo consolidación de estados financieros .	Las IFRS para PYMES requieren que se consoliden entidades cuando se controlan, entendiéndose por control el poder para dirigir las políticas financieras y de operación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades

Principales Hallazgos	Acciones
<ul style="list-style-type: none"> Algunos de los ingenios tiene una participación en el capital social arriba del 50% El intereses minoritario podría no se registrado por la compañía. 	<ul style="list-style-type: none"> Generar el proceso de conversión a IFRS PYMES, dado que se requerirá su consolidación a partir de la fecha de transición. Consolidar a la subsidiaria en mención de acuerdo a los parámetros del párrafo 9.13 de las NIIF para Pymes Para motivos de presentación el intereses minoritario de los estados financieros del Compañía deberá ser reclasificado del pasivo a Largo plazo al patrimonio

Principales impactos	
Impositivo	Dado que el impuesto a las ganancias se calcula sobre bases individuales, el requerimiento de consolidación de una inversión no debe generar impacto.
Sistemas y Procesos	Diseño e implementación de un proceso de monitoreo periódico de las inversiones del Compañía para determinar sobre cuales se tiene el control.
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 16. Diagnóstico — Inversión en asociadas

Base contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 28)
Las inversiones se registran al costo en el momento de la adquisición y cuando sobrepasan el 20% se registran por el método de interés participante.	<p>Asociada: El inversionista tiene influencia significativa sobre la entidad.</p> <p>Influencia significativa: Poder de intervenir en las decisiones de la política financiera y de explotación de la participada, sin llegar a tener el control conjunto o control absoluto. Se presume que el inversor ejerce influencia significativa si posee directa o indirectamente el 20% o más, salvo que pueda demostrarse claramente que no exista tal influencia. Factores de influencia significativa: Representación en Junta Directiva, Participación en la fijación de políticas, Transacciones de importancia relativa, Intercambio de personal directivo, etc.</p> <p>Las inversiones en Asociadas se valúan:</p> <p>El modelo del Costo</p> <p>El modelo de Participación</p> <p>El modelo de Valor Razonable</p>

Principales Hallazgo	Acciones
Existen participaciones en sociedades califican como asociadas y que no se valúan por el método de participación	<ul style="list-style-type: none"> • Analizar las participaciones para identificar si existe influencia significativa, o eventualmente control. Si existiera influencia significativa, deberán valuarse por el método de la participación patrimonial. Si existe control, se deberá consolidar, Si no, a costo. • Establecer un proceso para analizar periódicamente, y cada vez que se produce un cambio en una participación.

Principales impactos	
Impositivo	En general, impositivamente solo se considera el valor de costo de las inversiones. Se generará impuesto diferido.
Sistemas y Procesos	<ul style="list-style-type: none"> • Diseño e implementación de un proceso de monitoreo periódico de las bases utilizadas para la definición del método de registro de las inversiones. • Diseño de un proceso para obtener la información de detalle de las asociadas que sea suficiente para realizar los ajustes extra contables a los efectos de aplicar principios contables consistentes con el Compañía.
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 17. Diagnóstico — Estimación para créditos de dudosa recuperación

Base contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 11)
Esta estimación es establecida con base en un análisis de los riesgos de cobrabilidad de los saldos a cargo de los clientes de acuerdo a la antigüedad o mora que muestran a la fecha del balance.	<p>Al final de cada periodo sobre el que se informa, una entidad evaluará si existe evidencia objetiva de deterioro del valor de los activos financieros que se midan al costo o al costo amortizado. Cuando exista evidencia objetiva de deterioro del valor, la entidad reconocerá inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.</p> <p>La evidencia objetiva de que un activo financiero o un Compañía de activos está deteriorado incluye información observable que requiera la atención del tenedor del activo respecto a los siguientes sucesos que causan la pérdida:</p> <p>(a) Dificultades financieras significativas del emisor o del</p>

....Continuación

Base contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 11)
	<p>obligado.</p> <p>(b) Infracciones del contrato, tales como incumplimientos o moras en el pago de los intereses o del principal.</p> <p>(c) El acreedor, por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras del deudor, otorga a éste concesiones que no le habría otorgado en otras circunstancias.</p> <p>(d) Pase a ser probable que el deudor entre en quiebra o en otra forma de reorganización financiera.</p> <p>(e) Los datos observables que indican que ha habido una disminución medible en los flujos futuros estimados de efectivo de un Compañía de activos financieros desde su reconocimiento inicial, aunque la disminución no pueda todavía identificarse con activos financieros individuales incluidos en el Compañía, tales como condiciones económicas adversas nacionales o locales o cambios adversos en las condiciones del sector industrial.</p> <p>Otros factores que también pueden ser evidencia de deterioro del valor incluyen los cambios significativos con un efecto adverso que hayan tenido lugar en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal en el que opera el emisor</p>

Principales Hallazgo	Acciones
<p>La Compañía no mantiene definida una política de estimación de cuentas por cobrar de dudosa recuperabilidad que considere la evaluación particular del comportamiento de la cartera su antigüedad y reporte de mora.</p>	<p>Se deberá diseñar una política contable para cada compañía con el afán de definir los principales cuentas por cobrar sujetas al riesgo de crédito y posteriormente documentar la metodología a utilizar para poder medir si existen o no evidencia objetiva de deterioro.</p> <p>Se deberá realizar un exhaustivo análisis del comportamiento de</p>

....Continuación

Principales Hallazgo	Acciones
	<p>cartera, tomando en consideración factores cualitativos y cuantitativos y el comportamiento histórico de la cartera crediticia de manera que permita construir una política de valuación de cuentas por cobrar y otras cuentas por cobrar que asegure que la Compañía estime en sus estados financieros el posible deterioro de cartera por indicios de irrecoverabilidad o deterioro una vez determinado el indicio de deterioro se deberán efectuar los ajustes requeridos de existir de acuerdo a la estimación de los flujos de efectivo futuros esperados en la recuperación de las cuentas por cobrar para los tres años en los cuales se hará la adopción. Este análisis deberá incluir las cuentas por cobrar a clientes y otras cuentas por cobrar con indicios de deterioro.</p>

Principales impactos	
Impositivo	Si el monto estimado financieramente supera al fiscal esto dará la originación de impuesto diferido
Sistemas y Procesos	Se deberá parametrizar el sistema para que realice las asientos contables de acuerdo con los tratamientos contables establecidos por la norma.
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial

Tabla 18. Diagnóstico — Partes relacionadas

Base contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 11)
<p>Las cuentas por pagar y cuentas por cobrar a partes relacionadas se registran al valor nominal de la contraprestación recibida</p>	<p>Al reconocer inicialmente un activo financiero o un pasivo financiero, una entidad lo medirá al precio de la transacción (incluyendo los costos de transacción excepto en la medición inicial de los activos y pasivos financieros que se miden al valor razonable con cambios en resultados) excepto si el acuerdo constituye, en efecto, una transacción de financiación. Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el activo financiero o pasivo financiero al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento de deuda similar</p> <p>El valor inicial de un préstamo (y de cualquier activo financiero en general) debe ser su valor razonable.</p> <p>Se considera que si un crédito es colocado en condiciones normales de mercado, su valor de costo se asemeja a su valor razonable</p> <p>Las transacciones y demás sucesos y condiciones debe contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la fiabilidad de los estados financieros.</p> <p>El reconocimiento e incorporación en los estados financieros de un activo debe satisfacer el siguiente criterio: es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad.</p>

Principales Hallazgo	Acciones
Las cuentas por pagar/cobrar a partes relacionadas no poseen garantía, no tienen un vencimiento específicos , ni condiciones de pago pactadas y no devengan tasas de interés.	Establecer una política de valuación de ese tipo de transacciones con partes relacionadas a condiciones más allá de los términos comerciales normales, Se deberá valorar estas transacciones a un valor descontado por una tasa representativa de mercado para ese tipo de operaciones. Y realizar los ajustes correspondientes para los tres años en los que se hará la adopción.

Principales impactos	
Impositivo	La pérdida reconocida al determinarse el valor actual descontado al inicio no es deducible impositivamente por lo que generará activo diferido.
Sistemas y Procesos	Se deberá parametrizar las transacciones con partes relacionadas con estas características para que se descuenten a una tasa de mercado.
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

Tabla 19. Diagnóstico — Arrendamientos

Base contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 20)
La base contable local en Honduras no contemplan el tratamiento de los arrendamientos.	<p>Un arrendamiento se clasificará como arrendamiento financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. Un arrendamiento se clasificará como arrendamiento operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.</p> <p>Si un arrendamiento es un arrendamiento financiero u operativo depende de la esencia de la transacción y no de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que, individualmente o en combinación, normalmente llevarían a clasificar un arrendamiento como financiero son:</p> <p>(a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario a la finalización de su plazo.</p> <p>(b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea lo suficientemente inferior al valor</p>

....Continuación

Base contable aplicada en Honduras	Principales requerimientos de las NIIF para PYMES (Sección 20)
	<p>razonable, en el momento en que la opción sea ejercitable, para que al inicio del arrendamiento se prevea con razonable certeza que tal opción se ejercerá.</p> <p>(c) El plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere la propiedad.</p> <p>(d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es al menos sustancialmente la totalidad del valor razonable del activo arrendado.</p> <p>(e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que solo el arrendatario puede utilizarlos sin realizar modificaciones importantes.</p>

Principales Hallazgo	Acciones
<p>La compañía desconoce el tratamiento contable de los arrendamientos.</p>	<p>La Compañía deberá evaluar las condiciones contractuales de cada uno de sus contratos de arrendamiento dónde funge como arrendatario y en base a los criterios para poder clasificar un arrendamiento como financiero u operativo, si es como financiero deberá determinar si los contratos cumplen las condiciones para ser clasificado como arrendamiento financiero y realizar los ajustes correspondientes por el reconocimiento y tratamiento contable de bienes en arrendamiento financiero reconociendo el activo sujeto a depreciación y el pasivo por el importe igual al valor razonable del bien arrendado, o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor. Producto de las evaluaciones se deberán realizar los ajustes de corrección durante los tres años que se espera sea de aplicación.</p>

Principales impactos	
Impositivo	Dado que el criterio contable actual se asemeja al criterio impositivo, un cambio de criterio generará impuesto diferido
Sistemas y Procesos	Se deberá parametrizar el sistema para la realización de los asientos contables de acuerdo con los tratamientos contables establecidos por la norma.
Consideraciones en la adopción	Aplicación total, sin ninguna excepción inicial.

6.4. CONSIDERACIONES DE LA ADOPCIÓN DE NIIF PARA LAS PYMES

6.4.1. RECONCILIACIONES EN LA ADOPCIÓN

Las compañías del sector azucarero deberán explicar cómo es la transición de la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras a Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para Pymes) cuales son los cambios a nivel de balance general, de estados de resultados, y flujo de efectivo. Considerando que la fecha de presentación de los primeros estados financieros completos de acuerdo con NIIF para las PYMES será el 30 de septiembre de 20XX, por lo que se deberá presentar:

- Reconciliación del patrimonio neto según la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras a NIIF para las PYMES al 30 de septiembre de 20XX, fecha de transición.
- Reconciliación del patrimonio neto según la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras a NIIF para las PYMES al 30 de septiembre de

20XX, fecha de cierre del período comparativo al período presentado como implementación.

- Reconciliación del resultado según la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras a NIIF para las PYMES por el período finalizado 30 de septiembre de 20XX.
- Detalle de ajustes materiales realizados al estado de flujo de efectivo al 30 de septiembre de 20XX.
- Se debe segregar los ajustes por conversión de normas y los que se originan en errores en la aplicación de la norma anterior (de la base local es decir las políticas contables definidas por la Administración para la presentación a los accionistas de los estados financieros anuales de la misma de acuerdo con las regulaciones del Código de Comercio de Honduras en este caso).

6.5. EXCEPCIONES OPCIONALES Y MANDATORIAS EN LA ADOPCIÓN

- Las NIIF para PYMES requieren que las normas aplicadas sobre toda la información que se presente en una primera implementación sean las normas vigentes a la fecha de adopción.
- Por lo tanto, las NIIF para Pymes aplicables a la fecha de transición (30 de septiembre de 20XX), durante el período comparativo (período que finaliza el 30 de septiembre de 20XX) y durante el período de implementación (período que finaliza el 30 de septiembre de 20XX) serán las normas que estarán en vigencia al 30 de septiembre de 20XX

- Entonces, si bien al 30 de septiembre de 20XX se podrá preparar un balance de saldos aplicando NIIF para las PYMES, el mismo no se podrá considerar que es un estado financiero preparado de acuerdo con NIIF para las PYMES.
- Las NIIF para las PYMES prevé una serie de excepciones opcionales y mandatorias a la aplicación retrospectiva de la norma para transacciones anteriores o saldos a la fecha de adopción de NIIF para las PYMES. Las mismas se detallan a continuación.

Tabla 20. Excepciones

Excepciones <u>voluntarias</u>		Consideraciones para la aplicación
Valor razonable como costo atribuido	Una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES puede optar por medir una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF para las PYMES por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.	<ul style="list-style-type: none"> • Se debe evaluar la significatividad de la diferencia existente entre los valores razonables de los bienes de la empresa y el valor contable asignado. • Es importante mencionar que si el valor razonable es inferior al valor contable, es una fuerte evidencia que el bien puede encontrarse deteriorado. • Cuando el valor razonable es superior al valor contable, si la empresa opta por el registro a la fecha de transición a dicho valor razonable se incrementará el patrimonio neto (utilidades retenidas) a esa fecha, y a la vez se incrementarán los cargos por amortizaciones en los períodos siguientes, por ende impactando en resultados (disminución de ganancias). • Además, puede aplicarse a bienes que se encuentran totalmente amortizados pero que continúan en uso. • Asimismo, en caso de elegir la opción antes detallada, se deberá reestimar la vida útil del bien, lo que puede incrementar o compensar el efecto del incremento en los cargos por futuras amortizaciones. • La determinación del valor razonable se puede obtener a través de cálculos internos, aunque la mayor parte de las entidades la obtiene a través de terceros valuadores.
Revaluación como costo atribuido	Una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES puede optar por utilizar una revaluación según los PCGA en Honduras, de una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a estas NIIF's o en una fecha anterior, como el costo atribuido en la fecha de revaluación.	
Estimaciones contables	No pueden crearse ni revisarse estimaciones en forma retrospectiva, excepto por errores o por cambios en la política contable.	La aplicación de NIIF para las PYMES no debería generar ni modificar los actuales pasivos de la empresa.
Impuesto diferido	No se requiere que una entidad que adopta por primera vez la NIIF reconozca, en la fecha de transición a la NIIF para las PYMES, activos por impuestos diferidos ni pasivos por impuestos diferidos relacionados con diferencias entre la base fiscal y el importe en libros de cualesquiera activos o pasivos cuyo reconocimiento por impuestos diferidos con lleve un costo o esfuerzo desproporcionado.	La aplicación de IFRS PYMES no debería conllevar un costo o esfuerzo desproporcionado en el reconocimiento de diferencias temporarias en el cálculo del impuesto sobre la renta diferido.

6.6. MODELO DE ESTADOS FINANCIEROS BAJO NIIF PARA LAS PYMES

A continuación se muestra un modelo de estados financieros ilustrativos y lista de comprobación de información a revelar y presentar extraído de las NIIF para Pymes, 2009, emitido por el consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

El estado de situación financiera ilustrativo presenta los activos corrientes seguidos por los activos no corrientes, los pasivos corrientes seguidos por los pasivos no corrientes y a continuación el patrimonio (es decir, las partidas demás liquidez primero). En algunas jurisdicciones, la secuencia suele ser a la inversa (es decir, las partidas de más liquidez en último lugar) y eso también se permite en NIIF para las PYMES.

Los estados financieros ilustrativos presentan un único estado del resultado integral y ganancias acumuladas en lugar de dos estados financieros separados—un estado del resultado integral y un estado de cambios en el patrimonio. Esto puede hacerse si los únicos cambios en el patrimonio de una entidad durante los periodos para los que se presentan los estados financieros surgen de ganancias o pérdidas, pago de dividendos, correcciones de errores de periodos anteriores y cambios en las políticas contables. (Puesto que no existen partidas de otro resultado integral, este estado podría haber sido denominado también estado de resultados y ganancias acumuladas).

Empresa XYZ
Estado de situación financiera al 30 de septiembre de 20XX
(Expresado en lempiras)

	Notas	201X	201Y
ACTIVOS			
Activos corrientes			
Efectivo		28,700	22,075
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	10	585,548	573,862
Inventarios	11	57,381	47,920
		671,629	643,857
Activos no corrientes			
Inversiones en asociadas	12	107,500	107,500
Propiedades, planta y equipo	13	2,549,945	2,401,455
Activos intangibles	14	850	2,550
Activo por impuestos diferidos	15	4,309	2,912
		2,662,604	2,514,417
Activos totales		3,334,233	3,158,274
PASIVOS Y PATRIMONIO			
Pasivos corrientes			
Sobregiros bancarios	16	83,600	115,507
Acreedores comerciales	17	431,480	420,520
Intereses por pagar	7	2,000	1,200
Impuestos corrientes por pagar		271,647	190,316
Provisión para obligaciones por garantías	18	4,200	5,040
Obligaciones a corto plazo por beneficios a los empleados	19	4,944	4,754
Obligaciones a corto plazo por arrendamientos financieros	20	21,461	19,884
		819,332	757,221
Pasivos no corrientes			
Préstamos bancarios	16	50,000	150,000
Obligaciones a largo plazo por beneficios a los empleados	19	5,679	5,076
Obligaciones por arrendamientos financieros	20	23,163	44,624
		78,842	199,700
Pasivos totales		898,174	956,921
Patrimonio			
Capital en acciones	22	30,000	30,000
Ganancias acumuladas	4	2,406,059	2,171,353
		2,436,059	2,201,353
Total pasivos y patrimonio		3,334,233	3,158,274

Empresa XYZ

Estado del resultado integral y ganancias acumuladas para el año que termina el 30 de septiembre de 201X

(Expresado en lempiras)

	Notas	201X	201Y
Ingresos de actividades ordinarias	5	6,863,545	5,808,653
Costo de ventas		(5,178,530)	(4,422,575)
Ganancia bruta		1,685,015	1,386,078
Otros ingresos	6	88,850	25,000
Costos de distribución		(175,55)	(156,800)
Gastos de administración		(810,230)	(660,389)
Otros gastos		(106,763)	(100,030)
Costos financieros	7	(26,366)	(36,712)
Ganancia antes de impuestos	8	654,956	457,147
Gasto por impuestos a las ganancias	9	(270,250)	(189,559)
Ganancia del año		384,706	267,588
Ganancias acumuladas al comienzo del año		2,171,353	2,003,765
Dividendos		(150,000)	(100,000)
Ganancias acumuladas al final del año		2,406,059	2,171,353

Empresa XYZ

Estado de flujos de efectivo para el año que termina el 30 de septiembre de 201X

(Expresado en lempiras)

	201X	201Y
Flujos de efectivo por actividades de operación		
Ganancia del año	384,706	267,588
Ajustes por ingresos y gastos que no requirieron uso de efectivo:		
Costos financieros que no requirieron uso de efectivo (a)	800	800
Gasto por impuestos a las ganancias que no requirió uso de efectivo (b)	79,934	16,348
Depreciación de propiedades, planta y equipo	270,360	219,547
Pérdida por deterioro	30,000	
Amortización de intangible	1,700	1,700
Flujo de efectivo incluidos en actividades de inversión		
Ganancia por la venta de equipo	(63,850)	
Cambios en activos y pasivos de operación		
Disminución (Aumento) en deudores comerciales	(11,686)	(52,628)
Disminución (Aumento) en inventarios	(9,461)	(2,870)
Aumento (Disminución) en acreedores comerciales (c)	10,120	10,870
Aumento en beneficios a los empleados por pagar a corto y largo plazo	793	193
Efectivo neto proveniente de actividades de inversión	693,416	461,948
Flujos de efectivo por actividades de inversión		
Cobros por venta de equipo	100,000	
Compras de equipo	(485,000)	(435,000)
Efectivo neto utilizado en actividades de inversión	(385,000)	(435,000)
Flujo de efectivo por actividades de financiación		
Pago de pasivos derivados de arrendamientos financieros	(19,884)	(184,239)
Reembolsos de prestamos	(100,000)	
Dividendos pagados	(150,000)	(100,000)
Efectivo neto utilizado en actividades de financiación	(269,884)	(118,423)
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalente al efectivo	38,532	(91,475)
Efectivo y equivalente al efectivo al comienzo del año	(93,432)	(1,957)
Efectivo y equivalente al efectivo al final del año	(54,900)	(93,432)
(a) Costos financieros pagados en efectivo	25,566	35,512
(b) Impuesto a las ganancias pagadas en efectivo	190,316	173,211
(c) Incluyendo pérdidas por moneda extranjera no realizadas	1,000	

Empresa XYZ

Políticas contables y notas explicativas a los estados financieros para el año que termina el 30 de Septiembre de 201X

(Expresadas en lempiras)

1. Información general

XYZ Sociedad Anónima, es una sociedad radicada en Honduras. Sus actividades principales son la comercialización de medicamentos y artículos de cuidado personal.

2. Bases de elaboración y políticas contables

Estos estados financieros se han elaborado de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Están presentados en lempiras, moneda oficial de Honduras.

Inversiones en asociadas

Las inversiones en asociadas se contabilizan al costo menos cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada.

Los ingresos por dividendos de inversiones en asociadas se reconocen cuando se establece el derecho a recibirlos por parte de la empresa. Se incluyen en otros ingresos.

Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias

Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes se reconocen cuando se entregan los bienes y ha cambiado su propiedad. Los ingresos de actividades ordinarias se miden al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, neta de descuentos e impuestos asociados con la venta cobrados por cuenta del gobierno de Honduras.

Costos por préstamos

Todos los costos por préstamos se reconocen en el resultado del periodo en el que se incurren.

Impuesto a las ganancias

El gasto por impuestos a las ganancias representa la suma del impuesto corriente por pagar y del impuesto diferido.

El impuesto corriente por pagar está basado en la ganancia fiscal del año.

El impuesto diferido se reconoce a partir de las diferencias entre los importes en libros de los activos y pasivos en los estados financieros y sus bases fiscales correspondientes (conocidas como diferencias temporarias). Los pasivos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia fiscal en el futuro. Los activos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia fiscal en el futuro, y cualquier pérdida o crédito fiscal no utilizado. Los activos por impuestos diferidos se miden al importe máximo que, sobre la base de la ganancia fiscal actual o estimada futura, es probable que se recuperen.

El importe en libros neto de los activos por impuestos diferidos se revisa en cada fecha sobre la que se informa y se ajusta para reflejar la evaluación actual de las ganancias fiscales futuras. Cualquier ajuste se reconoce en el resultado del periodo.

El impuesto diferido se calcula según las tasas impositivas que se espera aplicar a la ganancia (pérdida) fiscal de los periodos en los que se espera realizar el activo por impuestos diferidos o cancelar el pasivo por impuestos diferidos, sobre la base de las tasas impositivas que hayan sido aprobadas o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado al final del periodo sobre el que se informa.

Propiedades, planta y equipo

Las partidas de propiedades, planta y equipo se miden al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método de lineal. En la depreciación de las propiedades, planta y equipo se utilizan las siguientes tasas:

Edificios	2 por ciento
Instalaciones fijas y equipo	10 a 30 por ciento

Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se revisa la depreciación de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Activos intangibles

Los activos intangibles son programas informáticos adquiridos que se expresan al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas. Se amortizan a lo largo de la vida estimada de cinco años empleando el método lineal. Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de amortización, vida útil o valor residual de un activo intangible, se revisa la amortización de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Deterioro del valor de los activos

En cada fecha sobre la que se informa, se revisan las propiedades, plantas y equipo, activos intangibles e inversiones en asociadas para determinar si existen indicios de que esos activos hayan sufrido una pérdida por deterioro de valor. Si existen indicios de un posible deterioro del valor, se estima y compara el importe recuperable de cualquier activo afectado (o grupo de activos relacionados) con su importe en libros. Si el importe recuperable estimado es inferior, se reduce el importe en libros al importe recuperable estimado, y se reconoce una pérdida por deterioro del valor en resultados.

De forma similar, en cada fecha sobre la que se informa, se evalúa si existe deterioro del valor de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y

venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) se ha deteriorado, se reduce su importe en libros al precio de venta menos los costos de terminación y venta, y se reconoce inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.

Si una pérdida por deterioro del valor revierte posteriormente, el importe en libros del activo (o grupo de activos relacionados) se incrementa hasta la estimación revisada de su valor recuperable (precio de venta menos costos de terminación y venta, en el caso de los inventarios), sin superar el importe que habría sido determinado si no se hubiera reconocido ninguna pérdida por deterioro de valor del activo (grupo de activos) en años anteriores. Una reversión de una pérdida por deterioro de valor se reconoce inmediatamente en resultados.

Arrendamientos

Los arrendamientos se clasifican como arrendamientos financieros siempre que los términos del arrendamiento transfieran sustancialmente todos los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad del activo arrendado a la empresa. Todos los demás arrendamientos se clasifican como operativos.

Los derechos sobre los activos mantenidos en arrendamiento financiero se reconocen como activos de la empresa al valor razonable de la propiedad arrendada (o, si son inferiores, por el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento) al inicio del arrendamiento. El correspondiente pasivo con el arrendador se incluye en el estado de situación financiera como una obligación por el arrendamiento financiero. Los pagos del arrendamiento se reparten entre cargas financieras y reducción de la obligación del arrendamiento, para así conseguir una tasa de interés constante sobre el saldo restante del pasivo. Los cargos financieros se deducen en la medición de resultados. Los activos mantenidos en arrendamiento financiero se incluyen en propiedades, planta y equipo, y la depreciación y evaluación de pérdidas por deterioro de valor se realiza de la misma forma que para los activos que son propiedad de la empresa.

Las rentas por pagar de arrendamientos operativos se cargan a resultados sobre una base lineal a lo largo del plazo del arrendamiento correspondiente.

Inventarios

Los inventarios se expresan al importe menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta. El costo se calcula aplicando el método de primera entrada, primera salidas (PEPS).

Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar

La mayoría de las ventas se realizan con condiciones de crédito normales, y los importes de las cuentas por cobrar no tienen intereses. Cuando el crédito se amplía más allá de las condiciones de crédito normales, las cuentas por cobrar se miden al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo. Al final de cada periodo sobre el que se informa, los importes en libros de los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar se revisan para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que no vayan a ser recuperables. Si es así, se reconoce inmediatamente en resultados una pérdida por deterioro del valor.

Acreedores comerciales

Los acreedores comerciales son obligaciones basadas en condiciones de crédito normales y no tienen intereses. Los importes de acreedores comerciales denominados en moneda extranjera se convierten a lempiras usando la tasa de cambio vigente en la fecha sobre la que se informa. Las ganancias o pérdidas por cambio de moneda extranjera se incluyen en otros gastos o en otros ingresos.

Sobregiros y préstamos bancarios

Los gastos por intereses se reconocen sobre la base del método del interés efectivo y se incluyen en los costos financieros.

Beneficios a los empleados – pagos por largos períodos de servicio

El pasivo por obligaciones por beneficios a los empleados está relacionado con lo establecido por el gobierno para pagos por largos períodos de servicio. Todo el personal a tiempo completo de la planilla, está cubierto por el programa.

De acuerdo con el Código del Trabajo de Honduras, las empresas tiene la obligación de pagar indemnizaciones a los empleados que despida bajo ciertas circunstancias. Mediante decreto No.150/2008 del 3 de octubre de 2008, se reformó parcialmente el artículo 120 del Código de Trabajo, dicha reforma consiste en que, los trabajadores tendrán derecho a recibir un treinta y cinco (35%) por ciento del importe del auxilio de cesantía que le correspondería por los años de servicio después de quince (15) años de trabajo continuo, si el trabajador decide voluntariamente dar por terminado un contrato de trabajo, la empresa no financia esta obligación por anticipado.

El costo y la obligación dela empresa de realizar pagos por largos periodos de servicio a los empleados se reconocen durante los periodos de servicio de los empleados. El costo y la obligación se miden usando el método de la unidad de crédito proyectada, que supone una media anual del 5% de incremento salarial, con una rotación de empleados basada en la experiencia reciente dela empresa, descontados utilizando la tasa de mercado vigente para bonos corporativos de alta calidad.

Provisión para obligaciones por garantías

Todos los bienes dela empresa están garantizados por defectos de fabricación por un periodo de un año. Los bienes se reparan o sustituyen por decisión dela empresa. Cuando se reconoce un ingreso de actividades ordinarias, se realiza una provisión por el costo estimado de la obligación por garantía.

3. Supuestos clave de la incertidumbre en la estimación

Pagos por largos periodos de servicio

Al determinar el pasivo para los pagos por largos periodos de servicio (explicado en la nota19), la gerencia debe hacer una estimación de los incrementos de los sueldos durante los siguientes cinco años, la tasa de descuento para los siguientes cinco años a utilizar para calcular el valor presente y el número de empleados que se espera que abandonen la entidad antes de recibir los beneficios.

4. Restricción al pago de dividendos

Según los términos de los acuerdos sobre préstamos y sobregiros bancarios, no pueden pagarse dividendos en la medida en que reduzcan el saldo de las ganancias acumuladas por debajo de la suma de los saldos pendientes de los préstamos y sobregiros bancarios.

5. Ingresos de actividades ordinarias

	201X	201Y
Ventas de bienes	6,743,545	5,688,653
Regalías – Concesión de licencias de patentes para fabricar	120,000	120,000
	<u>6,863,545</u>	<u>5,808,653</u>

6. Otros ingresos

Otros ingresos incluyen los dividendos recibidos de L25,000 procedentes de una asociada en 201X y en 201Y y la ganancia de L63,850 por la disposición de propiedades, planta y equipo en 201X.

7. Costos financieros

	201X	201Y
Intereses de préstamos y sobregiros bancarios	21,250	30,135
Intereses de arrendamientos financieros	5,116	6,577
	<u>26,366</u>	<u>36,712</u>

8. Ganancia antes de impuestos

Las siguientes partidas se han reconocido como gastos (ingresos) para determinar la ganancia antes de impuestos:

	201X	201Y
Costo de inventarios reconocido como gasto	5,178,530	4,422,575
Costos de investigación y desarrollo (incluidos en otros gastos)	31,620	23
Pérdidas por moneda extranjera de acreedores comerciales (incluidas en otros gastos)	1,000	
Gasto por garantías (incluido en el costo de ventas*)	5,260	7,340

9. Gasto por impuestos a las ganancias

	201X	201Y
Impuesto corriente	271,647	190,316
Impuesto diferido (nota 15)	(1,397)	(757)
	<u>270,250</u>	<u>189,559</u>

El impuesto a las ganancias se calcula al 40% (2011: 40%) de la ganancia evaluable estimada para el año.

El gasto de L 270,250 por impuestos a las ganancias del año 201X (L 189,559 en 2011) difiere del importe que resultaría de aplicar la tasa impositiva del 40% (en 201X y en 201Y) a la ganancia antes de impuestos porque, según la legislación fiscal de Honduras, algunos gastos de remuneración a los empleados (L 20,670 en 201X y L 16,750 en 201Y) que se reconocen en la medición de la ganancia antes de impuestos no son deducibles fiscalmente.

10. Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar

	201X	201Y
Deudores comerciales	528,788	528,384
Pagos anticipados	56,760	45,478
	<u>585,548</u>	<u>573,862</u>

11. Inventarios

	201X	201Y
Materias primas	42,601	36,450
Trabajo en proceso	1,140	900
Productos terminados	13,640	10,570
	<u>57,381</u>	<u>47,920</u>

12. Inversiones en asociadas

La empresa es propietaria del 35% de una asociada cuyas acciones no cotizan en bolsa.

	201X	201Y
Costo de inversión en asociada	107,500	107,500
Dividendo recibido de la asociada (incluido en otros ingresos)	25,000	25,000

13. Propiedades, planta y equipo

	Terrenos y edificios	Instalaciones fijas y equipo	Total
Costos			
1 Octubre del 201X	1,960,000	1,102,045	3,062,045
Adicionales		485,000	485,000
Disposiciones		(241,000)	(241,000)
30 septiembre de 201X	<u>1,960,000</u>	<u>1,346,045</u>	<u>3,306,045</u>
Depreciación acumulada y deterioros de valor acumulados			
1 Octubre del 201X	390,000	270,590	660,590
Depreciación anual	30,000	240,360	270,360
Deterior del valor		30,000	30,000
Menos depreciación acumulada de los activos dispuestos.		(204,850)	(204,850)
30 septiembre del 201X	<u>420,000</u>	<u>336,100</u>	<u>756,100</u>
Importe en libros			
30 septiembre del 201X	<u>1,540,000</u>	<u>1,009,945</u>	<u>2,549,945</u>

Durante 201X, la empresa percibió una disminución significativa en la eficiencia de un equipo principal y, por tanto, llevó a cabo una revisión de su importe recuperable. La revisión condujo al reconocimiento de un deterioro de valor de L 30,000. El importe en libros de las instalaciones fijas y equipo de la empresa incluye un importe de L 40,000 (2011: L 60,000) con respecto a activos mantenidos en arrendamiento financiero. El 10 de octubre de 201X, los administradores decidieron disponer de una máquina.

El importe en libros de la máquina de L 1,472 se incluye en instalaciones fijas y equipo el 30 de septiembre de 201X, y los acreedores comerciales por pagar incluyen la obligación restante de la empresa de L 1,550 por la adquisición de esta máquina. Como se espera que el importe obtenido por la disposición supere el importe neto en libros del activo y pasivo relacionado, no se ha reconocido ninguna pérdida por deterioro del valor.

14. Activos intangibles

Programas informáticos:

Costo

01 de octubre de 201X	8,500
-----------------------	-------

Adiciones

(-) Disposiciones

30 septiembre del 201X	8,500
------------------------	-------

Depreciación acumulada y deterioros de valor acumulados

01 de octubre de 201X	5,950
-----------------------	-------

Amortización anual (incluida en gastos administrativos*)	1,700
--	-------

30 septiembre del 201X	7,650
------------------------	-------

Importe en libros

30 septiembre del 201X	850
------------------------	-----

15. Impuestos diferidos

Las diferencias entre los importes reconocidos en el estado de resultados y los importes sobre los que se informa a las autoridades fiscales en relación con las inversiones en la subsidiaria y la asociada son insignificantes.

Los activos por impuestos diferidos son los efectos fiscales de las ganancias fiscales futuras esperadas en relación con:

(a) El beneficio por largos periodos de servicio (nota 19) que no será deducible fiscalmente hasta que el beneficio sea efectivamente pagado, pero que ya ha sido reconocido como un gasto al medir la ganancia de la empresa del año.

(b) La pérdida por moneda extranjera por acreedores comerciales, que no será deducible fiscalmente hasta que las cuentas por pagar se liquiden, pero que ya ha sido reconocida como un gasto al medir la ganancia de la empresa del año.

La empresa no ha reconocido una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, ya que, sobre la base de años anteriores y las expectativas futuras, la gerencia considera probable que se produzcan ganancias fiscales contra las que las futuras deducciones fiscales puedan ser utilizadas.

A continuación se indican los pasivos (activos) por impuestos diferidos reconocidos por la empresa:

	Programas informáticos	Pérdidas por moneda extranjera	Beneficio por largos periodos de servicio	Total
01 de octubre de 201X	1,700		(3,855)	(2,155)
Cargo (abono) a resultados del año	(680)		(77)	(757)
01 de octubre de 201X	1,020		(3,932)	(2,912)
Cargo (abono) a resultados del año	(680)	(400)	(317)	(1,397)
30 septiembre de 201X	340	(400)	(4,249)	(4,309)

Los activos por impuestos diferidos por la pérdida por moneda extranjera y por los beneficios por largos periodos de servicio, así como el pasivo por impuestos diferidos por programas informáticos se relacionan con el impuesto a las ganancias de la misma jurisdicción, y la legislación permite su compensación neta. Por ello, se han compensado en el estado de situación financiera como se señala a continuación:

	201X	201Y
Pasivo por impuestos diferidos	340	1,020
Activo por impuestos diferidos	(4,309)	(3,932)
	<u>(3,969)</u>	<u>(2,912)</u>

16. Sobregiros y préstamos bancarios

	201X	201Y
Sobregiros bancarios	83,600	115,507
Préstamos bancarios – totalmente exigibles en 2014, pagables anticipadamente sin penalización	50,000	150,000
	<u>133,600</u>	<u>265,507</u>

Los sobregiros y préstamos bancarios están asegurados con un derecho de embargo sobre los terrenos y edificios propiedad de la empresa por un importe en libros de L 266,000 al 30 de septiembre de 201X (L 412,000 a 30 de septiembre de 201Y).

La tasa de interés a pagar por sobregiro bancario está referenciada a la tasa London Interbank Borrowing Rate (LIBOR) más 200 puntos. El interés por pagar es por el préstamo bancario de 7 años a una tasa fija del 5% del importe del principal.

17. Acreedores comerciales

El importe de acreedores comerciales a 30 de septiembre de 201X incluye L 42,600 denominados en monedas extranjeras (cero a 30 de septiembre de 201Y).

18. Provisión para obligaciones por garantías

Los cambios en la provisión para obligaciones por garantías durante 201X fueron:

	201X
1 enero de 201X	5,040
Acumulación (o devengo) adicional durante el año	5,260
Costo de reparaciones y sustituciones en periodo de garantía durante el año	(6,100)
31 diciembre de 201X	<u>4,200</u>

La obligación se clasifica como un pasivo corriente porque la garantía está limitada a 12 meses.

19. Obligación por beneficios a los empleados – pagos por largos periodos de servicio

La obligación de la empresa por beneficios a los empleados por pagos por largos periodos de servicio, de acuerdo con un plan impuesto por el gobierno, se basa en una valoración actuarial integral con fecha de 30 de septiembre de 201X y es como sigue:

	201X
Obligación al 1 de Enero de 201X	9,830
Acumulación (o devengo) adicional durante el año	7,033
Pagos de beneficios realizados en el año	(6,240)
Obligación al 30 de septiembre del 201X	<u>10,623</u>

La obligación se clasifica como:

	201X	201Y
Pasivo corriente	4,944	4,754
Pasivo no corriente	5,679	5,076
Total	<u>10,623</u>	<u>9,830</u>

20. Obligaciones por arrendamientos financieros

La empresa mantiene una máquina especializada con una vida útil estimada de cinco años en arrendamiento financiero a cinco años. Los pagos mínimos futuros del arrendamiento son los siguientes:

	201X	201Y
En un año	25,000	25,000
Entre 2 y 5 años	25,000	50,000
Más de 5 años	-	-
Total	<u>50,000</u>	<u>75,000</u>

La obligación se clasifica como:

	201X	201Y
Pasivo corriente	21,461	19,884
Pasivo no corriente	23,163	44,624
Total	<u>44,624</u>	<u>64,508</u>

21. Compromisos por arrendamientos operativos

La empresa alquila varias oficinas de venta en arrendamiento operativo. Los arrendamientos son para un periodo medio de tres años, con cuotas fijas a lo largo de dicho periodo.

	201X	201Y
Pagos mínimos por arrendamiento operativo reconocidos como gastos durante el año	26,100	26,100

Al final del año, la empresa tiene compromisos pendientes por arrendamientos operativos no cancelables, con los siguientes vencimientos:

	201X	201Y
En 1 año	13,050	26,100
Entre 1 y 5 años	-	13,050
Más de 5 años	-	-
Total	<u>13,050</u>	<u>39,150</u>

22. Capital en acciones

Los saldos a 30 de septiembre de 201X y 201Y de L 30,000 comprenden 30,000 acciones ordinarias con un valor nominal de L 1.00 completamente desembolsadas, emitidas y en circulación. Otras 70,000 acciones adicionales están autorizadas legalmente pero no han sido emitidas.

23. Efectivo y equivalentes al efectivo

	201X	201Y
Efectivo en caja	28,700	22,075
Sobregiros	(83,600)	(115,507)
Total	<u>(55)</u>	<u>(93,432)</u>

24. Pasivos contingentes

Durante 201X, un cliente inició un juicio contra la empresa debido a efectos secundarios causados por un medicamento vencido. El cliente asegura que las pérdidas totales ascienden a L 50,000 y ha iniciado un litigio para reclamar este importe.

El asesor legal de la empresa considera que la demanda no tiene base, y la empresa pretende impugnarla. En estos estados financieros no se ha reconocido ninguna provisión porque la gerencia no considera probable que surja una pérdida.

25. Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

El 25 de octubre de 201Z, hubo una inundación en uno de los almacenes de medicamentos. Se espera que el costo de la renovación ascienda a L 36,000. El reembolso por parte del seguro se estima en L 16,000.

El 14 de noviembre de 201Z, los administradores votaron para declarar un dividendo de L 1.00 por acción (L. 30,000 en total), a pagar el 15 de enero de 201Z, a los accionistas registrados a 31 de febrero de 201Z. Dado que la obligación surgió en 201Z, no se muestra ningún pasivo en el estado de situación financiera el 30 de septiembre de 201X.

26. Transacciones entre partes relacionadas

La empresa vende bienes a su asociada (véase nota 12), que es una parte relacionada,

según el siguiente detalle:

	Venta de bienes		Importes adeudados al Grupo por la parte relacionada e incluidos en los deudores comerciales a final de	
	201X	201Y	201X	201Y
Asociada	10,000	8,000	800	400

Los pagos por arrendamientos financieros (véase la nota 20) están garantizados personalmente por un accionista principal de la Sociedad. No se ha solicitado cargo alguno por esta garantía.

La remuneración total de los administradores y de otros miembros del personal clave en el año 201X (incluidos salarios y beneficios) ascendió a L 249,918 (201X: L 208,260).

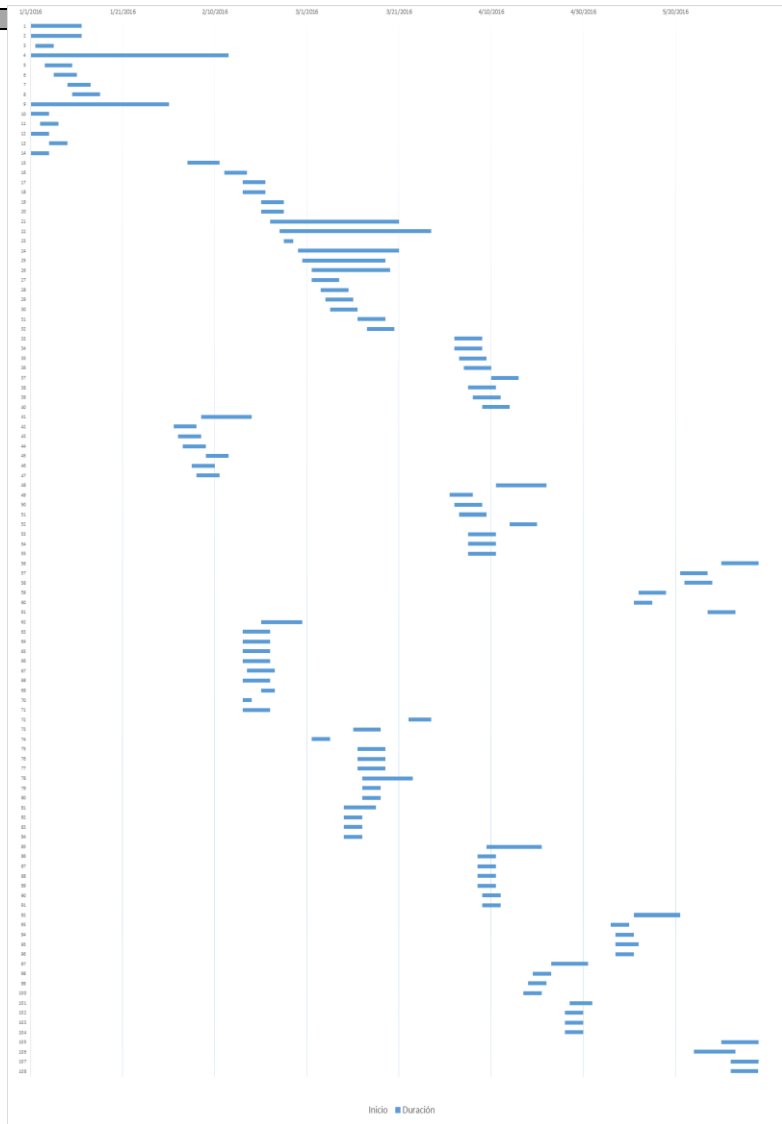
27. Aprobación de los estados financieros

Estos estados financieros fueron aprobados por el consejo de administración y autorizados para su publicación el XX de diciembre de 201X.

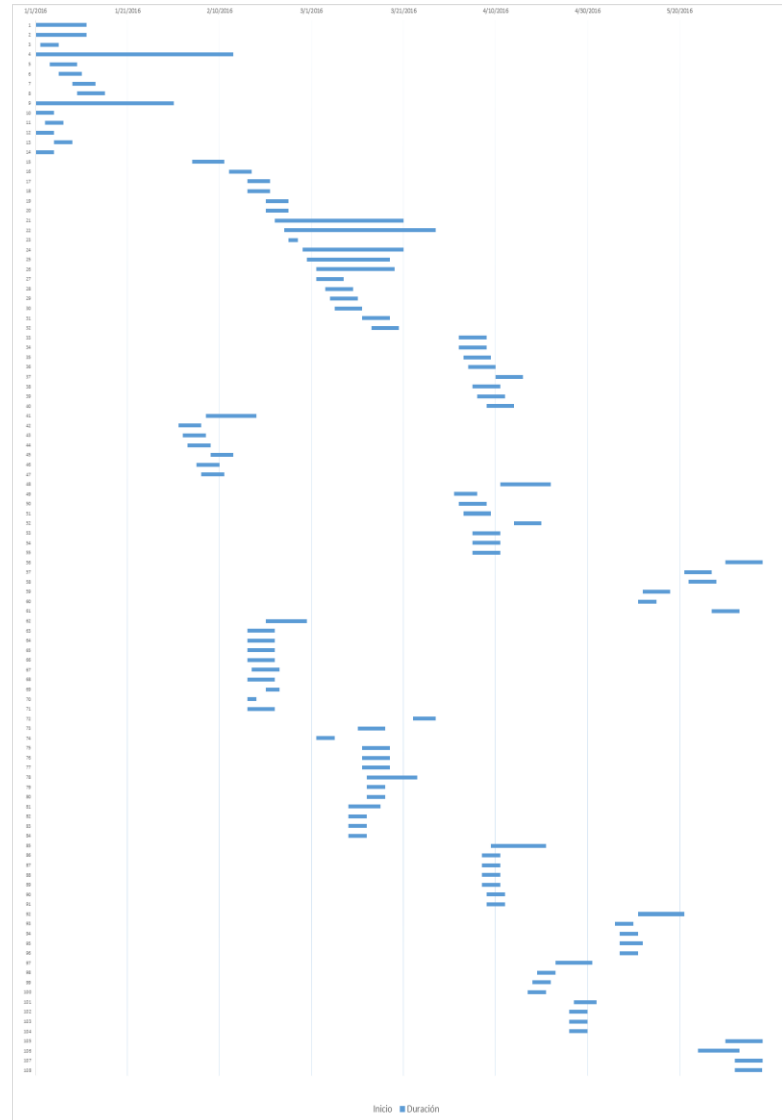
6.7. CRONOGRAMA DE EJECUCIÓN

El cronograma de ejecución detalla las actividades a realizar desglosadas por tiempo y tipo de actividad, con el propósito de seguir la organización adecuada para la puesta en marcha. Las actividades que se colocan en el cronograma indican que las actividades comenzaran en el mes de enero 2016 y deberían culminarse a mediados del 2016. No obstante, posterior a ese año, es necesario que se realicen nuevas revisiones a la guía, estableciendo nuevos aportes y planes de acción si es que son necesarios. A continuación se detalla el cronograma:

ID	Nombre de tarea	Inicio	Duración	Terminación
1	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO (PP&E)	1/1/2016	11.00	1/12/2016
2	Definir una política de capitalización de activos de acuerdo a la realidad financiera de la Compañía	1/1/2016	11.00	1/12/2016
3	Realizar un inventario de los principales líneas de activos fijos y determinar cuáles de los mismos no se apegan a la política de capitalización establecida y que no están generando beneficios económicos para la Compañía y efectuar los ajustes correspondientes	1/2/2016	4.00	1/6/2016
4	Se debe de contratar un perito valuador, para que determine las vidas útiles financieras de los activos como propiedades, maquinaria, edificios e ingenio, en las cuales refleje la realidad financiera de acuerdo con su patrón de consumo de beneficios económicos	1/1/2016	43.00	2/13/2016
5	Se debe identificar y analizar por el perito valuador que componentes en los rubros de propiedades, planta y equipo de la compañía derivaron segmentos que conforman una unidad de activo fijo que usualmente tiene una vida útil claramente definida y distinta.	1/4/2016	6.00	1/10/2016
6	Para aquellos activos con una nueva vida útil, deberá considerarse para la determinación de las diferencias temporarias que resultaren para propósitos del cálculo del ISR diferido	1/6/2016	5.00	1/11/2016
7	Para los activos revaluados a la fecha de transición se utilizará el costo asumido de acuerdo a las NIIF Pymes, en lo sucesivo se debe de realizar lo siguiente: 1. Se deberá de establecer como costo asumido aquellos activos revaluados considerados en la	1/9/2016	5.00	1/14/2016
8	Una vez reclasificado los inventarios de repuestos en esta área se debe determinar las vidas útiles financieras de estos activos, para posteriormente realizar los ajustes respectivos al costo y a la depreciación acumulada, al 30 de septiembre de 2011.	1/10/2016	6.00	1/16/2016
9	ENTREGABLES PP&E	1/1/2016	30.00	1/31/2016
10	> Política de capitalización	1/1/2016	4.00	1/5/2016
11	> Inventario de PP&E valuados según NIIF y plantilla de ajustes de corrección de política de capitalización de activos y uniformidad de vidas útiles, al 30 de septiembre de 2011, 2012 y 2013	1/3/2016	4.00	1/7/2016
12	> Política de revisión de vidas útiles y valor residual.	1/1/2016	4.00	1/5/2016
13	> Reporte de aquellos activos donde se realizó la componditización des segmentos	1/5/2016	4.00	1/9/2016
14	> Hoja de vida del perito valuador y las credenciales del mismo	1/1/2016	4.00	1/5/2016
15	ARRENDAMIENTOS	2/4/2016	7.00	2/11/2016
16	Elaboración y definición de la política de registro, reconocimiento y tratamiento de los arrendamientos de acuerdo a la esencia económica y naturaleza de la transacción según criterios establecidos en la Sección 20 de las NIIF para PYMES	2/12/2016	5.00	2/17/2016
17	Realizar un inventario de los contratos de arrendamientos vigentes y establecer el tratamiento y clasificación de arrendamiento de acuerdo a la política establecida en base a la sección 20 y proceder a realizar los ajustes de clasificación, presentación	2/16/2016	5.00	2/21/2016
18	ENTREGABLES ARRENDAMIENTO	2/16/2016	5.00	2/21/2016
19	> Política de registro y reconocimiento de arrendamientos.	2/20/2016	5.00	2/25/2016
20	> Plantilla de evaluación y corrección de registros de contratos de arrendamientos financieros al 30 de septiembre de 2011, 2012 y 2013	2/20/2016	5.00	2/25/2016
21	INVENTARIOS	2/22/2016	28.00	3/21/2016
22	Análisis y evaluación de compras en tránsito al final de cada período fiscal de acuerdo a los términos de compra y comercio internacional y su reconsideración del reconocimiento del inventario en los estados financieros.	2/24/2016	33.00	3/28/2016
23	Determinación del valor neto de realización de los inventarios de azúcar considerando todos los costos necesarios para la determinación del costo unitario de producción	2/25/2016	2.00	2/27/2016
24	Realizar un análisis de aquellos inventarios de repuestos que no tengan movimiento por más de dos años, y ver su utilización	2/28/2016	22.00	3/21/2016
25	En caso de haber ajuste por VNR y por obsolescencia se deberá de considerarse para la determinación de las diferencias temporarias que resultaren para propósitos del cálculo del ISR diferido	2/29/2016	18.00	3/18/2016
26	ENTREGABLES INVENTARIO	3/2/2016	17.00	3/19/2016
27	> Política de registro y reconocimiento de la venta por traslado de inventarios	3/2/2016	6.00	3/8/2016
28	> Plantilla de evaluación de inventarios en repuestos al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z	3/4/2016	6.00	3/10/2016
29	> Política de registro y reconocimiento de inventarios en tránsito	3/5/2016	6.00	3/11/2016
30	> Plantilla de evaluación de inventarios en tránsito al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z	3/6/2016	6.00	3/12/2016
31	> Plantilla de determinación del VNR al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z	3/12/2016	6.00	3/18/2016
32	> Plantilla de inventarios de repuestos con antigüedad mayor a dos años considerados como activos fijos	3/14/2016	6.00	3/20/2016
33	OTROS ACTIVOS	4/2/2016	6.00	4/8/2016
34	Analizar conceptualmente cada concepto activado como intangible (como marcas, software, logotipos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas que en esencia sean similares), a la fecha de transición, para determinar si corre	4/2/2016	6.00	4/8/2016
35	Establecer procesos de revisión y valuación de la calidad y generación de beneficio económico futuro de los otros activos antiguos (Ejem: Deudores varios Sistemática) y realizar los ajustes (si los hubiere) por el saneamiento y estimación de beneficios económicos	4/3/2016	6.00	4/9/2016
36	Determinar las vidas útiles (la cual debe de ser realizada por un perito especialista valuador, autorizado por la CNBS), del cual determinara si dicho activo refleja la realidad financiera de acuerdo con su patrón de consumo de beneficios económicos futuros.	4/4/2016	6.00	4/10/2016
37	ENTREGABLES OTROS ACTIVOS	4/10/2016	6.00	4/16/2016
38	> Política de revisión de vidas útiles y análisis financiero de vidas útiles.	4/5/2016	6.00	4/11/2016



ID	Nombre de tarea	Inicio	Duración	Terminación
40	> Hoja de vida del perito valuador y las credenciales del mismo	4/8/2016	6.00	4/14/2016
41	DETERIORO DE ACTIVOS	2/7/2016	11.00	2/18/2016
42	Elaboración y definición de la políticas de análisis periódicos de deterioro de PP&E e Intangibles incluyendo sus acciones de evaluación en caso de existir indicios de deterioro.	2/1/2016	5.00	2/6/2016
43	Al cierre de cada ejercicio, se debe analizar si existen indicios de deterioro en activos fijos en aquellas unidades generadoras de efectivo al nivel mínimo. Ejemplos: vehículos, edificios caída del valor de mercado, cambios en el entorno tecnológicos, m	2/2/2016	5.00	2/7/2016
44	Si existieren al paso anterior, se debe medir el deterioro de un activo en función de su valor recuperable, que es el mayor entre: El valor razonable menos costos de venta. El valor en uso (valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se e	2/3/2016	5.00	2/8/2016
45	ENTREGABLES DETERIORO ACTIVO	2/8/2016	5.00	2/13/2016
46	> Políticas de análisis de deterioro y plantillas a utilizarse.	2/5/2016	5.00	2/10/2016
47	> Memorándum de evaluación del deterioro al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z	2/6/2016	5.00	2/11/2016
48	PROVISIONES / PASIVOS CONTINGENTES	4/11/2016	11.00	4/22/2016
49	Generar un inventario de todas las acciones en contra de la Compañía, sea juicios, demandas o cualquier otro hecho desfavorable	4/1/2016	5.00	4/6/2016
50	A cada acción se le deberá asignar un grado de probabilidad de ocurrencia y una cuantificación de la misma, basados en los informes de los asesores legales intervinientes en cada asunto, para esto, es fundamental el involucramiento de los asesores legales	4/2/2016	6.00	4/8/2016
51	Determinar en base al grado de probabilidad si el evento debe ser provisionado o únicamente revelado en los estados financieros	4/3/2016	6.00	4/9/2016
52	Desarrollar un documento marco de guía para la contabilización de provisiones y pasivos contingentes.	4/14/2016	6.00	4/20/2016
53	ENTREGABLES PROVISIONES	4/5/2016	6.00	4/11/2016
54	> Documento marco de guía para la contabilización de provisiones y pasivos contingentes	4/5/2016	6.00	4/11/2016
55	> Plantilla de evaluación de contingencias existentes al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z, clasificadas en contingencias a provisionar, más otras contingencias susceptibles de ser informadas en notas a los EEEF	4/5/2016	6.00	4/11/2016
56	IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO	5/30/2016	10.00	6/9/2016
57	Identificar por cada línea del balance general qué saldos de cuenta producto de los requerimientos establecidos por las NIIF y adoptados por la Compañía tienen criterios de valuación diferentes de los establecidos por el ente fiscal regulador del país la	5/21/2016	6.00	5/27/2016
58	Diseñar una planilla de cálculo para el soporte de la determinación de las diferencias temporales a las cuales se les deberá aplicar la tasa impositiva vigente y consecuentemente reconocer un activo o un pasivo diferido.	5/22/2016	6.00	5/28/2016
59	De resultar un activo diferido en la planilla de cálculo, se deberá evaluarse la recuperabilidad del mismo, esto es, ganancias impositivas futuras contra las cuales descargar el activo diferido.	5/12/2016	6.00	5/18/2016
60	ENTREGABLES IMPUESTO SOBRE LA RENTA	5/11/2016	4.00	5/15/2016
61	> Balance impositivo y planilla de cálculo del impuesto diferido al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z	5/27/2016	6.00	6/2/2016
62	BENEFICIOS A EMPLEADOS A LARGO PLAZO	2/20/2016	9.00	2/29/2016
63	Elaboración y definición de políticas y procesos para estimar la probabilidad de que los empleados de la Compañía alcancen la antigüedad requerida para acceder al beneficio (25 años),	2/16/2016	6.00	2/22/2016
64	Realizar un archivo que contenga el total de los empleados e información tal como: Nombre del empleado Fecha de ingreso Sueldo actual Sueldo promedio mensual	2/16/2016	6.00	2/22/2016
65	Determinar el tiempo que le resta a los empleados para alcanzar un total de 25 años que es el máximo que se debe de pagar en concepto de auxilio de cesantía en base a lo estipulado en el Art. 120 del Código de trabajo	2/16/2016	6.00	2/22/2016
66	Asumir que la totalidad de los empleados llegaría a cumplir 25 años de antigüedad en la compañía, esto debido a que de acuerdo con las leyes laborales vigentes en el país una vez que el empleado excede los 15 años de servicio continuo con un patrono, en c	2/16/2016	6.00	2/22/2016
67	Obtenido el punto anterior se debe proceder a calcular el 35% que se encuentra obligado el patrono a pagar en caso de terminación de la relación laboral, y posteriormente con el resultado proceder a traer a valor presente los montos que se debería de pagar	2/17/2016	6.00	2/23/2016
68	Utilizar la tasa que paga el Banco Central de Honduras por bonos del estado para la determinación del VPN	2/16/2016	6.00	2/22/2016
69	ENTREGABLES BENEFICIOS EMPLEADO	2/20/2016	3.00	2/23/2016
70	> Políticas de reconocimiento de los beneficios a empleados a largo plazo.	2/16/2016	2.00	2/18/2016
71	> Plantilla de análisis de provisión de beneficios a empleados a largo plazo al 30 de septiembre de 2011, 2012 y 2013	2/16/2016	6.00	2/22/2016
72	PARTES RELACIONADAS	3/23/2016	5.00	3/28/2016
73	Las cuentas por cobrar y por pagar a partes relacionadas no poseen garantía, no tienen un vencimiento específicos, ni condiciones de pago pactadas y no devengan tasas de interés.	3/11/2016	6.00	3/17/2016
74	ENTREGABLES PARTES RELACIONADA	3/2/2016	4.00	3/6/2016
75	> Políticas de reconocimiento, registro y tratamiento de saldos con partes relacionadas	3/12/2016	6.00	3/18/2016
76	> Contratos que indiquen que poseen garantía, un vencimiento específico, condiciones de pago pactadas y la tasa de interés que devengan.	3/12/2016	6.00	3/18/2016
77	> Plantilla de ajustes de corrección y depuración de saldos con socios por distintos conceptos.	3/12/2016	6.00	3/18/2016
78	INSTRUMENTOS FINANCIEROS: CUENTAS POR COBRAR	3/13/2016	11.00	3/24/2016
79	1) Elaboración y definición de la política de valuación de cuentas por cobrar para determinar el posible deterioro de la cartera considerando la mora, análisis y comportamiento de clientes y los	3/13/2016	4.00	3/17/2016



	flujos de efectivo futuros esperados de la cartera por cobra			
	Realizar proceso de valuación de recuperabilidad de los otros saldos por cobrar, productores de caña y realizar los ajustes (si los hubiere) por el saneamiento y estimación de beneficios económicos esperados por las otras cuentas por cobrar. (Ejem: CxC C	3/13/2016	4.00	3/17/2016
80	ENTREGABLES INSTRUMENTOS FINANCIEROS	3/9/2016	7.00	3/16/2016
82	> Política de valuación de cartera y registro de reserva por deterioro.	3/9/2016	4.00	3/13/2016
	> Plantilla de evaluación y análisis de cartera y ajustes de provisionamiento de reserva de deterioro al 30 de septiembre de 2011, 2012 y 2013	3/9/2016	4.00	3/13/2016
83	> Plantilla de ajustes de valuación de otras cuentas por cobrar al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z	3/9/2016	4.00	3/13/2016
84	PRÉSTAMOS A EMPLEADOS	4/9/2016	12.00	4/21/2016
85	Elaboración y definición de políticas para el reconocimiento, registro y tratamiento de préstamos a empleados.	4/7/2016	4.00	4/11/2016
86	Realizar un archivo que contenga el monto de los préstamos otorgados a los empleados y los plazos de los mismos	4/7/2016	4.00	4/11/2016
87	Determinación de la tasa del préstamos, en la cual se debe de utilizar de referencia las tasas de las Instituciones financieras (tasa de mercado)	4/7/2016	4.00	4/11/2016
88	Una vez obtenido el paso anterior se deben de traer todos los flujos de efectivo esperados a valor presente para poder determinar el gasto operativo	4/7/2016	4.00	4/11/2016
89	ENTREGABLES PRÉSTAMOS EMPLEADOS	4/8/2016	4.00	4/12/2016
90	> Políticas de reconocimiento, registro y tratamiento de préstamos a empleados.	4/8/2016	4.00	4/12/2016
91	INVERSIONES EN ASOCIADAS	5/11/2016	10.00	5/21/2016
92	Elaboración y definición de políticas para el reconocimiento por el método de participación de aquellas Inversiones en acciones de otras compañías en el capital social del 20% al 50%, en el cual deben de registrarse en el período en que se generan	5/6/2016	4.00	5/10/2016
93	Elaboración de estados financieros consolidados para aquellas inversiones en las que se mantienen superior al 50% del capital de la otra compañía,	5/7/2016	4.00	5/11/2016
94	ENTREGABLES INVERSIONES EN ASOCIADAS	5/7/2016	5.00	5/12/2016
95	> Plantilla de ajustes de las inversiones en asociadas por el método de participación al 30 de septiembre de 2011, 2012 y 2013, considerando el efecto en las retenidas también	5/7/2016	4.00	5/11/2016
96	ACTIVOS BIOLÓGICOS	4/23/2016	8.00	5/1/2016
97	Seleccionar el modelo a utilizar para cada clase de activo biológico y aplicarlo en forma consistente, sea este método del valor razonable o del costo	4/19/2016	4.00	4/23/2016
98	De aplicar el método del valor razonable se realizara lo siguiente: 1) Determinar si existe 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 ser	4/18/2016	4.00	4/22/2016
99	De aplicar el método del costo: 1. Realizar inventarios al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z de todas las plantaciones del Compañía y determinar cuales generan beneficios económicos para la Compañía 2. Revisar las vidas útiles de la amortización de las	4/17/2016	4.00	4/21/2016
100	ENTREGABLES ACTIVOS BIOLÓGICOS	4/27/2016	5.00	5/2/2016
101	> La documentación del costo y esfuerzo desproporcionado	4/26/2016	4.00	4/30/2016
102	> Política de revisión de vidas útiles y análisis financiero de vidas útiles.	4/26/2016	4.00	4/30/2016
103	> Plantilla de evaluación de las plantaciones de caña al 30 de septiembre de 201X, 201Y y 201Z	4/26/2016	4.00	4/30/2016
104	OTRAS EEFF	5/30/2016	9.00	6/8/2016
105	Modelo de informe de estados financieros con sus políticas , notas y revelaciones requeridas en base a NIIF	5/24/2016	9.00	6/2/2016
106	ENTREGABLES OTROS EEFF	6/1/2016	12.00	6/13/2016
107	> Modelo de estado financieros y sus notas para los años 201X y 201Y de las cuenta de balance y resultados	6/1/2016	6.00	6/7/2016
108				

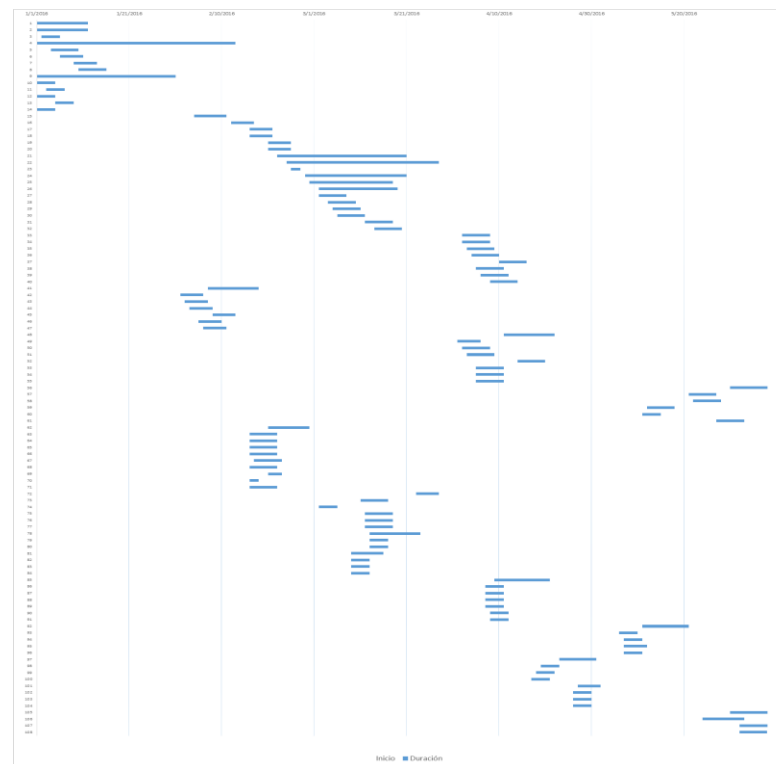


Figura 13. Cronograma de Implementación de NIIF para PYMES

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Congreso Nacional de Honduras. (n.d.). Código de Comercio. In *Disposiciones Generales* (p. 418).
2. Contabilidad. (2004). Ley Sobre Normas de Contabilidad y de Auditoría.
3. Deloitte & Touche. (2015). IFRS en su Bolsillo 2015, 129.
4. Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. del P. (2010). *Metodología de la Investigación* (5th ed.).
5. IASB. (2009a). *NIIF para las PYMES* (2009th ed.). IASC Foundation Publications Department,. Retrieved from www.iasb.org
6. IASB. (2009b). *NIIF para las PYMES Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)*. IASC Foundation Publications Department. Retrieved from www.iasb.org
7. IASB. (2009c). *NIIF PYMES*.
8. IASB. (2009d). Norma Internacional de Información Financiera (NIIF).
9. La Gaceta. (2010). Junta Técnica de Normas de Contabilidad y Auditoría.
10. La Gaceta. (2014). JUNTEC.
11. Mantilla, S. A. (2011). *Estándares/Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS/NIIF)* (Segunda Edición). Ecoe Ediciones Ltda.
12. Namakforoosh, M. N. (2000). *Metodología de la investigación*.
13. Palao, D. O., & Fortin, D. A. (2013). Junta Técnica de Normas de Contabilidad y de Auditoría, Resolución 001/2010 y decreto 189-2004.
14. Poole, V. (2015). IFRS en su bolsillo 2015. Retrieved from www.iasplus.com

15. Sampieri, R. H., Collado, C., & Baptista, M. del P. (2010). *Metodología de la Investigación* (5ta Edición). McGraw-hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V.
16. Xavier, M. (2011, November). Línea de tiempo NIIF para Pymes. Retrieved from <http://www.nicniif.org>

ANEXO I

Universidad
Tecnológica
Centroamericana
UNITEC
Facultad de
Postgrado

Guía de Preguntas para Entrevista a Personal de contabilidad de las empresas azucareras seleccionadas

1. ¿Cuál es el marco contable con el cual se preparan los estados financieros de la compañía actualmente

Normas Internacionales de Información Financiera Full
Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes
Políticas de la administración
Otra

2. ¿Espera su empresa realizar una migración a NIIF para Pymes?

Si No

3. ¿Por qué consideran ustedes implementar las NIIF para Pymes?

Obligación contable
Mejor presentación
Solicitud de Junta directiva
Requerimiento de un tercero

4. ¿La administración ha considerado realizar un diagnóstico, para identificar las principales diferencias entre la base contable actual y las NIIF para Pymes?

Si No

5. ¿Conoce usted cuales serían las cuentas que se afectarían al momento de implementar NIIF para Pymes?

Efectivo		Utilidades retenidas	
cuentas por cobrar		Ingresos	
Cuentas por cobrar afiliadas		Gastos	
Inversiones		Otros gastos	
Inventario		Otros gastos	
Inversiones		Revelaciones	
Propiedad planta y equipo			
Costo de la próxima zafra (Activos bilógicos)			
Cuentas por cobrar (Estimación)			
Otros activos			
Beneficios a empleados			
Cuentas por pagar proveedores			
Cuentas por pagar Afiliadas			
Préstamos Bancarios			
Patrimonio			
Impuesto por pagar			

6. ¿Tiene la compañía una política de capitalización de activos fijos?

Si No

En caso que su respuesta sea Si, ¿cuál es el mínimo de capitalización o el parámetro fiscal?

7. ¿La compañía tiene activos fijos bajo la política registrada?

Si No

8. ¿Tiene activos que ameriten revisar la descomponetización o que merezcan una vida útil diferente? *Por ejemplo dentro tiene un avión y a las turbinas se le asigna una vida útil diferente al avión*

Si No

9. ¿Para sus cuentas de activo fijos las vidas financieras son las mismas vidas fiscales?

Si No

10. ¿Realizan la capitalización de los intereses financieros en los activos desarrollados?

Si No

11. ¿Su política actúa contempla el deterioro de activos?

Si No

12. ¿Actualmente la compañía tiene revaluación de activos fijos?

Si No

13. ¿Dentro de su inventario existen repuestos que ya no se utilicen o se encuentren obsoletos?

Si No

14. ¿Revisan el valor neto de realización de sus inventarios?

Si No

¿Se capitaliza el valor neto de realización del inventario de azúcar?

Si No

15. ¿Qué método de valuación utilizan para valuar sus inventarios?

PEPS	<input type="checkbox"/>
UEPS	<input type="checkbox"/>
Costo promedio	<input type="checkbox"/>

¿Si fuera inventario de producción como se valúa?:

Costo estándar	<input type="checkbox"/>
Costo real	<input type="checkbox"/>
Otros (especifique)	<input type="text"/>

16. ¿Han realizado algún análisis de inventario de repuestos que detallen la antigüedad de los mismos?

Si No

17. ¿Tiene la compañía una política de registro, reconocimiento y tratamiento de los arrendamientos?

Si No

Si su respuesta es sí, indicar que tipo de arrendamientos cumple con las siguientes circunstancias (criterios):

1. Traspaso del dominio al término de la vigencia del arrendamiento
2. Opción de comprar a un precio más bajo que el valor razonable.
3. El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo
4. El valor actual de los pagos mínimos de arrendamiento es en gran medida todo el valor razonable
5. Los activos en arrendamiento son de una naturaleza especializada

18. ¿Considera a los inconterm para el registro de sus inventarios? *El termino Inconterm significa "termino internacional de compra"*

Si No

19. ¿Qué tipo de activos intangibles tienen registrados en sus estados financieros?

19. ¿En caso de tener activos intangibles que generan beneficios futuros, consideraría involucrar a un perito valuador para la determinación de las vidas útiles?

Si No

20. ¿Lleva un inventario de todas las acciones en contra de la compañía sea juicios, demandas o cualquier otro hecho desfavorable?

Si No

21. Bajo qué circunstancias la compañía contabiliza sus demandas o litigios:

- 1. Una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;
- 2. Es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos
- 3. Puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación

22. ¿Registra impuesto diferido en sus estados financieros?

Si No

23. ¿Tienen empleados que superan la antigüedad de los quince años?

Si No

24. ¿Tiene la compañía una provisión del pasivo laboral?

25. ¿Existen las siguientes condiciones de mercado, entre empresas relacionadas?

Tasa	<input type="checkbox"/>
Interés	<input type="checkbox"/>
Plazos	<input type="checkbox"/>
Otros	<input type="checkbox"/>

26. ¿Mantiene en sus registros saldos por cobrar/pagar con empresas relacionadas antiguas, mayores a 180 días?

Si No

27. ¿Existen condiciones de mercado en los préstamos a empleados, marque cuáles?

Tasa	<input type="checkbox"/>
Interés	<input type="checkbox"/>
Plazos	<input type="checkbox"/>
Otros	<input type="checkbox"/>

28. ¿Cuál es el tratamiento que se le da actualmente a las inversiones en asociadas? (inversiones en acciones)

Al costo menor al 20%

Método de participación entre 20% y 50%

Método de consolidación arriba del 51%

29. ¿Mantienen activos biológicos (costo zafra)?

Si

No

30. ¿Cuál es la política de registrar sus activos biológicos (costo de zafra)?

Costo

Valor razonable

¿Si es al costo documentan el esfuerzo indebido o el costo del mismo para poderlo documentar?

Si

No

Datos demográficos

31. ¿Tipo de género?

Masculino

Femenino

32. ¿Cargo que ostenta en la compañía?, indique

33. ¿Antigüedad de laboral en la compañía?

De 1 a 5 años

de 5 a 10 años

Más de 10 años
