

**Colegio Contadores Públicos de Costa Rica  
Comisión de Normas  
22 de abril de 2020**

**¿Cuál es el tratamiento correcto que debemos darle a los tres últimos meses del periodo 2019?**

**¿Debemos considerar para este nuevo período los 15 meses (tres últimos meses del 2019 más el nuevo período)?**

**¿Cómo se hará para el periodo 2021 al momento de presentar los Estados Financieros comparativos, ya que el 2020 tendrán contemplados 15 meses?**

**¿Existe alguna otra manera de realizar las auditorías?**

El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, por medio de la Circular N° 03- 2014 *Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría*, ratifica la adopción de estas normas, que debe tenerse en cuenta para la atención de las consultas realizadas así como la Circular N°06-2014 *Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera* y sus respectivas interpretaciones, como principios de contabilidad generalmente aceptados en el país, al reconocerse que esas normas contables establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y eventos económicos que son importante en los estados financieros con propósitos generales y sectores específicos, sin dejar de lado la Circular N° 21-2018 *Adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas*. El apartado 24 de la sección “Opinión” del informe auditoría de la NIA 700 señala que se especificará la fecha o el periodo que cubre cada uno de los estados financieros que comprenden los estados financieros que se auditan.

Según el Marco Conceptual de la Información Financiera en título “Periodo sobre el que se informa”, menciona en los apartados 3.4 y 3.5, que los estados financieros son elaborados por una entidad para un periodo que se informa proporcionando información sobre los activos y pasivos y capital contable que existían al final del periodo sobre el que se reporta o durante éste; así como los ingresos y gastos para el periodo en que se informa; con el fin de ayudar a esos usuarios a identificar y evaluar los cambios y tendencias, los estados financieros proporcionan también información comparativa por, al menos, un periodo sobre el que se informa. En la sección 3.14 de la NIIF para las Pymes hace también la referencia sobre la comparación de la información.

La NIC 1: *Una entidad presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa) al menos anualmente. Cuando una entidad cambie el cierre del periodo sobre el que informa y presente los estados financieros para un periodo contable*

*superior o inferior a un año, revelará, además del periodo cubierto por los estados financieros:*

*La razón para utilizar un periodo de duración inferior o superior; y*

*(b) el hecho de que los importes presentados en los estados financieros no son totalmente comparables.*

En ciertas circunstancias, como para la consolidación, es permitido un desfase por parte de las normas de al menos tres meses.

En atención a las preguntas planteadas por el consultante, la comisión, las atiende en el mismo orden en que fueron establecidas:

1. ¿Cuál es el tratamiento correcto que debemos darle a los tres últimos meses del periodo 2019?

Es importante tener en cuenta, la dirección es responsable de la preparación y presentación de los estados financieros de propósito de información general debiendo ser la que en primera instancia tendrá que valorar y así informar por medio de una revelación apropiada en sus notas a los estados financieros sobre la adaptación de su periodo fiscal así como su periodo económico o financiero de ser el caso, y a que se ajusta a los diferentes usuarios de su información financiera como son los accionistas, reguladores, entre otros.

Se considera que no es un asunto de “tratamiento correcto”, es un asunto del propósito de los estados financieros, si son para efectos fiscales o estatutarios (dependerá de los estatutos de la entidad) deben ser los quince meses, sino los doce meses para casa matriz, si es el caso. Es decir, si para el periodo 2020, la entidad llega a concluir que los tres meses deben ser adaptados, el periodo es de quince meses, tanto para fines financieros como fiscales o estatutarios. Como se indicó anteriormente el marco de la información financiera y el Marco Conceptual, los estados financieros de una entidad es elaborados en forma comparativa sobre un periodo que se informa para ayudar a los usuarios en la comprensión, cambios y tendencias, siendo parte del propósito de los estados financieros.

En resumen, el marco de información financiera de uso general como las NIIF, establecen que se deben presentar estados financieros del periodo actual en forma comparativa con los del periodo anterior, y en caso de que existan circunstancias que originen que la cantidad de meses sean diferentes en ambos periodos, se debe cumplir con los requerimientos de revelación mencionados en la NIC1.

2. ¿Debemos considerar para este nuevo período los 15 meses (tres últimos meses del 2019 más el nuevo período)?

Conforme se menciona en el punto1, esto depende, si son estados financieros auditados son para el fisco o para cumplimiento estatutario, en este caso se presentan por los quince meses, si son para casa matriz lo más probable es que se mantenga por doce meses. En

consecuencia, el periodo 2020, será el periodo de transición por lo que incluirá esos tres meses adicionales completando un periodo de ejercicio de operaciones de quince meses, por lo tanto, esas transacciones deben ser contempladas y la entidad así revelarlo.

La dirección responsable de la preparación y presentación de los estados financieros como parte de esas revelaciones deberá considerar presentar en los encabezados del estado de resultados integral hacer alusión como ejemplo por los doce meses terminados al 31 de diciembre de 2021 y por los quince meses terminados al 31 de diciembre de 2020 (ref. nota)

Al ser solicitado un CPA para auditar estados financieros de la entidad, deberá verificar el periodo actual a ser auditado y el periodo anterior que se presenta en forma comparativa con el periodo auditado; esto significa que podría darse la situación de que los periodos que se están comparando correspondan a una diferente cantidad de meses, lo cual no está prohibido por las marco de información financiera como las NIIF, NIIF para las Pyme, lo que se establece es que cuando esto suceda, se deben cumplir con las revelaciones necesarias para que los usuarios tengan pleno conocimiento de esa situación y que sus decisiones y análisis sobre las tendencias de los estados financieros, sean tomadas considerando los efectos respectivos. Un ejemplo de esto es la cuenta de “Ingresos”, ya que se debe considerar que unos ingresos corresponden a quince meses y otros corresponden a doce meses, quien analiza la información y toma sus decisiones, debe estar adecuadamente informado de que los periodos comparados corresponden a cantidades de meses diferentes.

3 ¿Cómo se hará para el periodo 2021 al momento de presentar los Estados Financieros comparativos, ya que el 2020 tendrán contemplados 15 meses?

La entidad que elabora sus estados financieros, tendrá que contemplar que para el ejercicio económico 2020, los tres meses adicionales e informarlo dentro de los estados financieros del 2020 y hará su comparación con los estados financieros del cierre del año 2019, haciendo las revelaciones apropiadas en sus notas a los estados financieros. Algo similar pasará para el cierre del año 2021, que será un periodo que tendrá doce meses y se comparará con el cierre al 31 de diciembre 2020, que contiene los tres meses adicionales, debiendo la entidad también así revelarlo en las notas de los estados financieros dicha situación. Es claro que las norma requieren que los estados financieros sean comparativos y si no lo son se deben indicar en las notas incluyendo la explicación del porqué no son comparativos, quedando claro que el tema de la comparabilidad, se verá afectada desde la presentación de los estados financieros del año 2020, como se ha enfatizado en las respuestas a las dos consultas anteriores.

4. ¿Existe alguna otra manera de realizar las auditorías?

La auditoría de los estados financieros deberá realizarse de igual forma siguiendo las Normas Internacionales de Auditoría, que el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica mediante la circular 03-2014 ratificó su adopción. La Comisión no considera que desde el punto de vista de procedimientos tenga un cambio, dependiendo de la metodología, podrá significar que afecte la materialidad para efectos del auditor con que se realiza el trabajo o la cantidad de muestras, por ser una población mayor, sin embargo, esto es asunto de juicio

profesional que cada auditor deberá decidir. Otra consideración, podría ser que el auditor valore en su juicio, incluir en su informe un párrafo de énfasis (ver NIA 706) para llamar la atención de la revelación que la entidad realiza en sus estados financieros.

Siempre que se revele correctamente el período que cubren los estados financieros y que se anote que las cifras de las cuentas, por ejemplo, del estado de resultado integral, del estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo no son comparativas entre períodos, al cubrir períodos diferentes (cierre año 2020 comparado con el cierre año 2019; y el cierre año 2021 con el cierre del año 2020), el cambio del período contable no debería tener efecto en la opinión del auditor externo.

