



Consideraciones importantes sobre la Norma Internacional de Contabilidad N°1

“¿Cuál es la finalidad de los estados financieros?” “¿Cada cuánto se deben preparar?” “¿Qué se debe revelar en ellos?” “¿Cuáles son los estados financieros que se requieren, al utilizar el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera y cuál es la manera correcta de identificarlos?”

Estas y muchas otras preguntas son comunes en diversos ámbitos, desde las aulas de las universidades donde se imparten cursos de Contabilidad, hasta en diversas áreas o departamentos de entidades públicas y privadas, dedicadas a diferentes sectores de la industria.

Para responder a estas y otras interrogantes, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) publicó la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 1 denominada:

“Presentación de Estados Financieros”, cuya versión en vigor, aplica para aquellos períodos anuales, que comenzaron a partir del 1 de enero de 2009.

Para efectos del presente artículo y de la práctica profesional en general, el término Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), agrupa las NIIF propiamente dichas, las NIC y sus interpretaciones (CINIIF y SIC).

La NIC 1, junto con las otras Normas Internacionales de Contabilidad, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), junto con sus respectivas interpretaciones, han sido adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, pues este, como ente rector en la materia de Contaduría Pública y miembro activo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por

sus siglas en inglés), de la cual forma parte el IASB, posee la obligación de cumplir con ciertos planes de acción establecidos por la Federación, enfocados a asegurar un desempeño de alta calidad por parte de los Contadores Públicos Autorizados; uno de esos planes, denominado DOM-7, es la adopción e implementación de las NIIF y otros pronunciamientos emitidos por el IASB. Adicionalmente, la Ley de Creación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica N°1038, en su artículo 14 requiere, entre otros aspectos, de que el Colegio promueva el progreso de la ciencia contable.

Es importante considerar también, que el artículo 57 del Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta de nuestro país, solicita que todo obligado tributario lleve su contabilidad y, por ende, prepare y emita sus estados financieros, de conformidad con las NIIF.

Importancia de la presentación de estados financieros bajo NIIF

En concreto, la NIC 1 establece las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general; es decir, aquellos que pretenden cubrir necesidades de usuarios que no necesiten informes a la medida o bajo marcos de información financiera específicos.

De esta manera, un marco de información financiera de aceptación global representa una oportunidad para las entidades que lo aplican, en cuanto a su acceso a mercados de capital internacional, la atracción de inversión nacional y extranjera, el acceso a financiamientos con la banca nacional, internacional o multilateral, la facilidad para la toma de decisiones gerenciales, entre otros.

En concreto, la NIC 1 establece las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general; es decir, aquellos que pretenden cubrir necesidades de usuarios que no necesiten informes a la medida o bajo marcos de información financiera específicos.

Consideraciones generales para la preparación y presentación de estados financieros de conformidad con las NIIF

Al preparar y presentar información financiera con base en las NIIF, no existen cumplimientos intermedios o parciales; es decir, solo se tienen dos opciones, una entidad cumple o no cumple con las NIIF. Si bien la NIC 1 brinda los lineamientos para la preparación y presentación de estados financieros conforme a las NIIF, no se debe descuidar el hecho de que esos estados financieros constituyen un resumen de los saldos, transacciones y otros hechos económicos, que se han reconocido y medido, partiendo de cada norma que aplique: la NIC 1 no debe ni puede verse o interpretarse de manera aislada.

Según lo establece la NIC 1, en su párrafo 10, un juego completo de estados financieros comprende: (i) un estado de situación financiera; (ii) un estado de resultado y otro resultado integral; (iii) un estado de cambios en el patrimonio; (iv) un estado de

flujos de efectivo; (v) notas, con un resumen de las políticas contables significativa y otra información explicativa.

La información incluida en los estados financieros antes indicados debe ser preparada sobre la base de acumulación o devengo; además, ser comparativa respecto del período inmediato anterior. Cuando los estados financieros de una entidad cumplan con las NIIF, debe declararlo de manera explícita en sus notas. Al hacer esta declaración, se asume una responsabilidad de aplicación total de la normativa.

También, es importante considerar que los estados financieros son preparados y presentados al menos de forma anual y bajo la premisa de que la empresa continuará en funcionamiento, que no se liquidará o que no cesará su operación, lo cual se conoce como el “principio de negocio en marcha”, a menos de que se exprese lo contrario, lo cual representa un asunto de máximo interés para los usuarios de la información.

Consideraciones en cuanto a la estructura y contenido de estados financieros de conformidad con las NIIF

El párrafo 51 de la NIC 1 define parámetros mínimos para la identificación de los estados financieros. Cada uno de esos aspectos: nombre de la entidad, si es una entidad individual o una consolidada, la fecha de cierre o período cubierto, la moneda de presentación y el grado de redondeo de las cifras, son sumamente importantes para informar al lector de los estados financieros sobre los datos que tiene a la vista.

Uno de los aspectos en los cuales se identifica una mayor cantidad de errores u omisiones, corresponde a la anotación del período que abarcan

Al preparar y presentar información financiera con base en las NIIF, no existen cumplimientos intermedios o parciales; es decir, solo se tienen dos opciones, una entidad cumple o no cumple con las NIIF.

los estados financieros. El balance de situación financiera presenta saldos acumulados históricamente, por lo general a través de varios períodos; el estado de resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujos de efectivo presentan saldos que se han acumulado durante el período. Por citar ejemplos, a efectos del balance de situación financiera se debería indicar “Al 31 de diciembre de 20X7”; para efecto de los otros estados financieros, “Por el período de X meses terminado el 31 de diciembre de 20X7” o “Por el [año/trimestre/semestre] terminado el 31 de diciembre de 20X7”.

A partir del artículo 54 de la NIC 1, se establece la información, por partida, que debe revelar cada uno de los estados financieros, sobre lo cual se reitera que la compensación de partidas (activos con pasivos o ingresos con gastos) no está permitida, a menos que otra NIIF disponga explícitamente lo contrario.

En general, los estados financieros deben revelar por separado, clases significativas de partidas similares, las cuales son el

resultado del procesamiento de un gran número de transacciones. Si una partida en específico no es de importancia relativa, podría agruparse con otras partidas en los estados financieros o en las notas.

Balance de Situación Financiera

Independientemente de que la entidad adopte un método de presentación de su balance de situación financiera basado en la separación de sus activos y pasivos en corrientes y no corrientes, o basado en la liquidez de sus partidas, siempre debe indicar el importe esperado por recuperar de un activo o que ha de ser cancelado, por concepto de un pasivo en el corto plazo (dentro de los doce meses siguientes al período sobre el que se informa) y en el largo plazo (después de los doce meses tras esa fecha). La elección sobre una forma de presentación u otra depende de las necesidades específicas de la organización. La NIC 1 presenta en sus párrafos del 66 al 76 los criterios y consideraciones, que permiten identificar a un activo o a un pasivo como corriente o no corriente.

Por su parte, y como se indicó al inicio de este artículo, cada una de las NIIF requieren de ciertas revelaciones, las cuales deben ser incorporadas en las notas a los estados financieros, de conformidad con los lineamientos de la norma aplicable. No obstante lo anterior, la NIC 1 sí proporciona los requisitos para hacer las revelaciones en la sección del Patrimonio del Balance de Situación Financiera y en el Estado de Cambios en el Patrimonio, en virtud de que no existe una NIIF específica que aborde dicha temática.

Estado de resultado integral

Para el caso del estado del resultado integral, se

deberán incluir y revelar partidas relacionadas con:

(i) ingresos de actividades ordinarias, (ii) ganancias y pérdidas por la disposición de activos, (iii) costos financieros, (iv) pérdidas por deterioro del valor, (v) participaciones en los resultados de asociadas o negocios conjuntos, (vi) gastos por impuestos, (vii) resultados integrales, que corresponden a cambios en el patrimonio durante el período que se originan en transacciones, que no tienen relación con los propietarios o socios de la entidad y (viii) otras partidas que sean requeridas por las NIIF aplicables.

Se deben revelar las partidas de ingresos y gastos del estado de resultado integral, atendiendo a su naturaleza, función y materialidad, de manera que se proporcione al usuario de esos estados financieros una presentación de la información, de manera fiable y relevante.

Estado de cambios en el patrimonio

Este estado financiero presenta el movimiento del patrimonio durante un período determinado, por lo cual es necesario que se presente: (i) el resultado integral del período, mostrando de forma separada los importes atribuibles a los propietarios de la controladora y los atribuibles a las participaciones no controladoras; (ii) para cada componente del patrimonio, los efectos de la aplicación de la NIC 8 (si aplica); (iii) para cada componente del patrimonio, los cambios resultantes del resultado del período, del otro resultado integral y las transacciones con los propietarios y (iv) otras revelaciones en las notas a los estados financieros, relacionadas, entre otras situaciones, con la declaración y distribución de dividendos, las cuales se detallan en los párrafos del 106(a) al 110 de la NIC 1.

Estado de flujos de efectivo

La preparación de este estado financiero es materia de la NIC 7; sin embargo, este constituye una base para evaluar la capacidad de la entidad para generar y utilizar el efectivo.

Notas

Las notas a los estados financieros deben presentar información sobre: (i) las bases para la preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables específicas utilizadas; (ii) información requerida por las NIIF que no haya sido incluida en otro lugar de los estados financieros y (iii) información que no se presente en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para entender cualquiera de ellos; por ejemplo, eventos subsecuentes, litigios y reclamos en proceso, entre otros. Los párrafos del 112 al 138 de la NIC 1 comprenden los parámetros específicos para la preparación y revelación de las notas a los estados financieros.

Bibliografía:

IFRS Foundation. (2018). NIC 1 Presentación de Estados Financieros. Recuperado de <http://www.ifrs.go.cr>

Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. (2015). Circular No.06-2014 – Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Recuperado de <http://www.ccpa.or.cr/circular-n-06-2014/>

Imagen:

Photo by Tomas Yates on Unsplash

En general, los estados financieros deben revelar por separado, clases significativas de partidas similares, las cuales son el resultado del procesamiento de un gran número de transacciones.



Alfredo Mata Acuña
Licenciado en Contaduría Pública
Contador Público Autorizado
Jefe del Departamento de Fiscalía y la
Unidad de Control de Calidad del Colegio de
Contadores Públicos de Costa Rica.