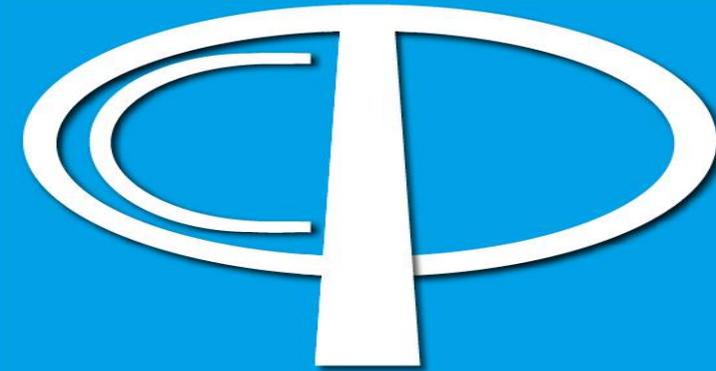


Corrección de errores contables

Leonardo Varón García – Consejero
Webinar LEGIS
Bogotá, diciembre 5 de 2019



*Consejo Técnico de la
Contaduría Pública*



GOBIERNO
DE COLOMBIA



MINCIT

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.



I. CONFORMACIÓN DEL CTCP

Consejeros



WILMAR FRANCO FRANCO

LUIS HENRY MOYA MORENO

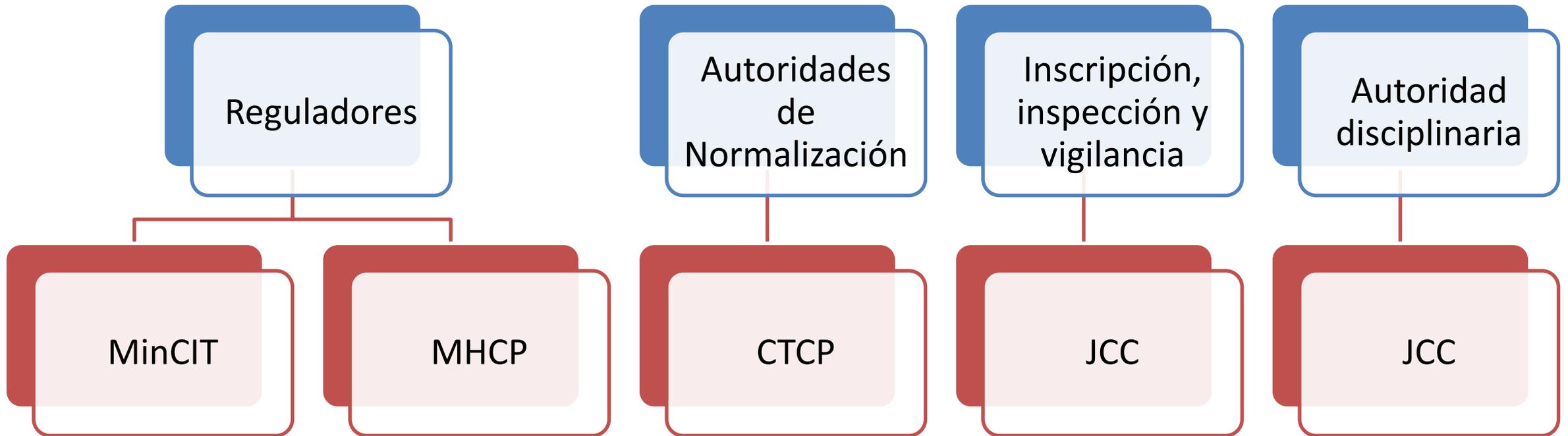


GABRIEL GAITÁN LEÓN

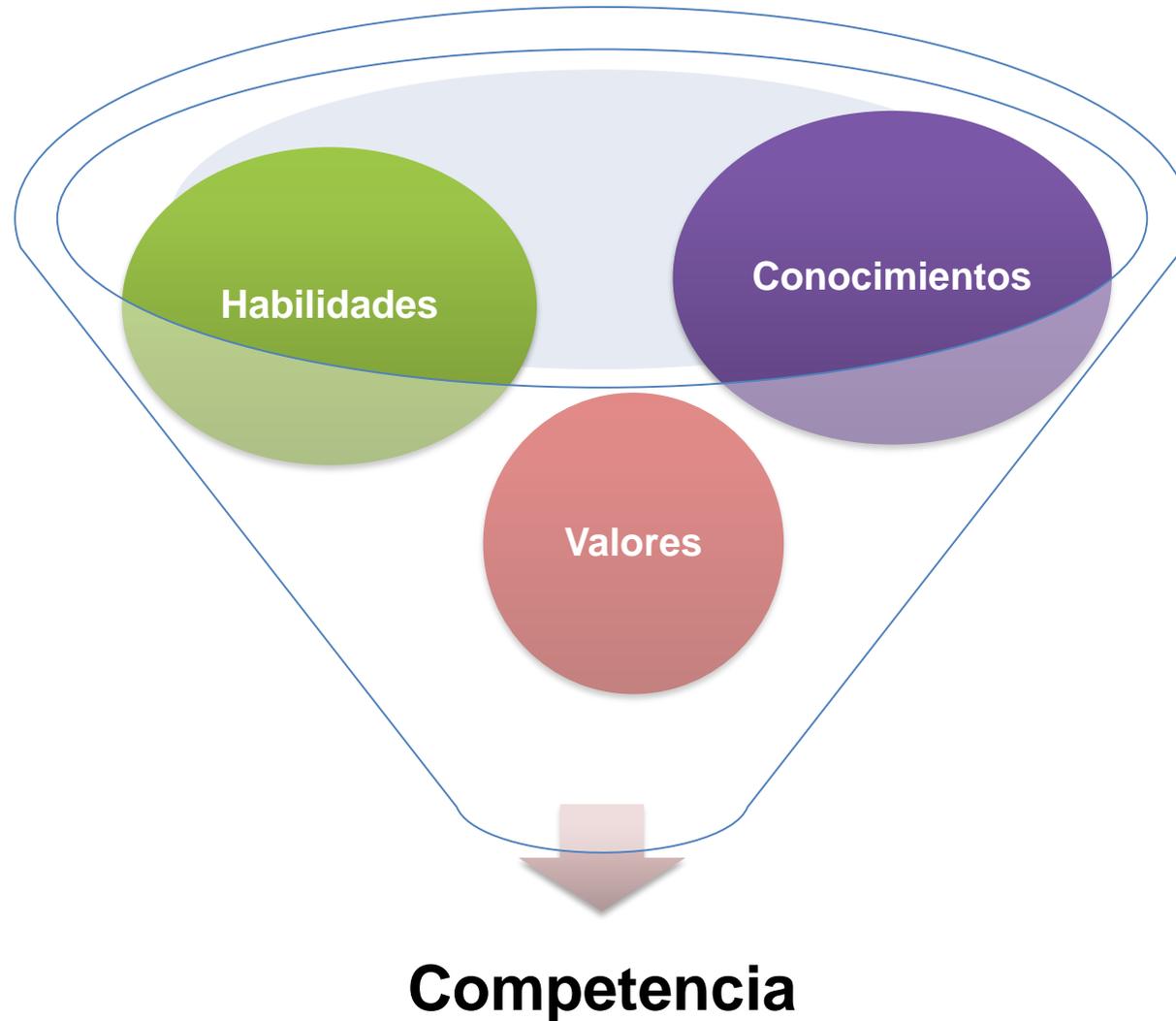
LEONARDO VARÓN GARCÍA



Estructura de la profesión



Educación del Contador Público



¿Qué es un error contable?

La sección 10 de NIIF PYMES, menciona que un error contable corresponde con lo siguiente:

“Son errores de periodos anteriores las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad correspondientes a uno o más periodos anteriores, que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:

- *(a) estaba disponible cuando los estados financieros para esos periodos fueron autorizados a emitirse; y*
- *(b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros”.*



¿Qué es un error contable?

Los errores pueden incluir lo siguiente:

- Errores aritméticos, incluidos sumatorias, cálculo de valor presente, uso de formulas financieras, etc.
- Errores en la aplicación de políticas contables, utilizar una NIIF con un criterio diferente al permitido en la norma, por ejemplo depreciar una propiedad de inversión medida al valor razonable.
- Inadvertencia de hechos económicos ocurridos en el periodo (un cambio de una norma tributaria que cambia la tarifa del impuesto a las ganancias)
- Mala interpretación de los hechos económicos
- Fraudes (incluye fraudes descubiertos en periodos posteriores, pero que ocurrieron en periodos diferente sobre el cual se informa).



¿Qué diferencia existe entre un error y una omisión?

La NIA 450.A1 menciona lo siguiente: *A1. Las incorrecciones pueden ser el resultado de:*

(a) una inexactitud al recoger o procesar los datos a partir de los cuales se preparan los estados financieros;

(b) una omisión de una cantidad o de una información a revelar;

(c) una estimación incorrecta por no considerar hechos o por una interpretación claramente errónea de ellos; y

(d) juicios de la dirección en relación con estimaciones no consideradas razonables o la selección y aplicación de políticas contables inadecuadas.



¿Qué diferencia existe entre un error y una omisión?

La NIA 240 Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con respecto al fraude, menciona.

2. Las incorrecciones en los estados financieros pueden deberse a fraude o error. El factor que distingue el fraude del error es que la acción subyacente que da lugar a la incorrección de los estados financieros sea o no intencionada.

Fraude: Un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal.



¿Cómo se pueden clasificar los errores contables?

Los errores se clasifican de acuerdo con su materialidad, de la siguiente manera:

- Los materiales
- Los inmateriales

Respecto de los errores inmateriales.

- Se registran contablemente como un gasto del periodo, en el rubro al cual corresponda (gastos de papelería, honorarios, gastos bancarios, etc.)
- No tienen ningún impacto sobre los estados financieros, ni son objeto de revelación.



¿Cómo se pueden clasificar los errores contables?

En la medida en que sea practicable, una entidad corregirá de forma retroactiva los errores significativos de periodos anteriores, en los primeros estados financieros formulados después de su descubrimiento:

(a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o

(b) si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo (10.21 NIIF PYMES).



¿Cómo se reflejan en los EF los errores contables?

Cuando se trate de un error contable, debe observarse si dicho error es material o si no es material (inmaterial); de tratarse de un error inmaterial, este puede corregirse en el periodo actual reconociendo un gasto (ingreso) relacionado con la partida que presenta error; pero de tratarse de un error material, debe realizarse una reexpresión retroactiva de las cifras comparativas en los estados financieros tal como lo menciona la sección 10 de la NIIF para las PYMES.



¿Cómo se reflejan en los EF los errores contables?

La corrección de errores afectará el resultado acumulado (también conocido como ganancias retenidas, resultados de ejercicios anteriores, ganancias y pérdida acumuladas, entre otros),

Párrafos 10.21 y 10.22 de la NIIF para las PYMES. Ver ejemplo en el concepto 2018-0167.



¿Existen sanciones por correcciones de errores contables?

Las posibles sanciones por información financiera con errores, es un tema que le compete a las autoridades tributarias, o de inspección o vigilancia.

- Pueden existir errores que ameriten sanciones por inconsistencias tributarias al considerarse como inexactitudes, pero es un tema que será determinado por la administración tributaria.
- Pueden existir errores considerados como un fraude que podrían ser sancionados por autoridades de supervisión (superintendencias, contraloría, etc.).
- Pueden existir errores que generan investigaciones disciplinarias ante la JCC para los contadores públicos, por indebida diligencia en su ejercicio profesional



Ejemplo de corrección de errores contables

Una entidad presentó un error material, el efecto acumulativo del error contable es de \$5.000 en el resultado del periodo. Al corregir retroactivamente obtiene los siguientes efectos:

Efectos	Año 4	Año 3	Año 2	Año 1
En resultados del periodo	5.000,00	5.000,00	5.000,00	(100.000,00)
En resultados acumulados	85.000,00	90.000,00	95.000,00	100.000,00

¿Cómo debe la entidad presentar la información financiera, siendo que debe presentar estados financieros a diciembre 31 del año cuatro?



Ejemplo de corrección de errores contables

De acuerdo con lo anterior, vamos a presentar la información financiera de los periodos anteriores, (como originalmente se presentó):

Estado de Situación Financiera				
	Año 4	Año 3	Año 2	Año 1
Propiedad, planta y equipo	127.500,00	135.000,00	142.500,00	150.000,00
Pasivo	9.000,00	23.000,00	45.000,00	60.000,00
Capital	70.000,00	70.000,00	70.000,00	70.000,00
Resultados acumulados	48.500,00	42.000,00	27.500,00	20.000,00
Estado de resultados				
	Año 4	Año 3	Año 2	Año 1
Ingresos	820.000,00	790.000,00	770.000,00	750.000,00
Costos y gastos	813.500,00	775.500,00	762.500,00	730.000,00
Resultado del periodo	6.500,00	14.500,00	7.500,00	20.000,00



Ejemplo de corrección de errores contables

Los estados financieros reexpresados serían los siguientes:

Estado de Situación Financiera				
	Año 4	Año 3	Año 2	Año 1
Intangibles	212.500,00	225.000,00	237.500,00	250.000,00
Pasivo	9.000,00	23.000,00	45.000,00	60.000,00
Capital	70.000,00	70.000,00	70.000,00	70.000,00
Resultados acumulados	133.500,00	132.000,00	122.500,00	120.000,00
Estado de resultados				
	Año 4	Año 3	Año 2	Año 1
Ingresos	820.000,00	790.000,00	770.000,00	750.000,00
Costos y gastos	818.500,00	780.500,00	767.500,00	630.000,00
Resultado del periodo	1.500,00	9.500,00	2.500,00	120.000,00

Ejemplo de corrección de errores contables

El registro contable sugerido sería el siguiente:

Detalle	Debe	Haber
Propiedad, planta y equipo		127.500,00
Intangible	212.500,00	
Gasto por amortización	5.000,00	
Resultados acumulados		90.000,00
Sumas iguales	217.500,00	217.500,00

¿Si un error material se detecta posteriormente, como se afectan los libros de contabilidad?

Aplicación retroactiva, consiste en aplicar una nueva política contable como si esta se hubiera aplicado siempre.

El efecto financiero por errores afecta resultados de periodos anteriores.

¿se deben abrir los registros contables para contabilizar el error, o se debe simplemente modificar el informe sin necesidad de abrir la contabilidad?

La entidad no corrige sus registros contables, pero los efectos del error, los reconoce en una cuenta de resultados acumulados y no contra una cuenta del ingreso o gasto de ejercicio o periodos anteriores.



¿Se consideran errores contables solo los que tiene incidencia de un periodo a otro?

Cuando un error contable ha sido encontrado en febrero del año próximo (los estados financieros no se han emitido al público, ni se ha autorizado su emisión al público), se trata como un hecho ocurrido con posterioridad al periodo sobre el que se informa (NIC 10) que amerita ajuste a diciembre 31.

Como la información financiera no se ha emitido al público, el procedimiento es realizar la corrección sobre los registros contables directamente, de tal manera que se corregirán antes de que los estados financieros sean autorizados para la emisión.



¿Los cambios en estimaciones contables podrían considerarse con un error contable y dar lugar a la reexpresión de estados financieros?

Una estimación contable tiene que ver con información disponible utilizada por parte de la entidad al momento de considerar un criterio de medición inicial o medición posterior de un elemento de los estados financieros.



¿Los cambios en estimaciones se consideran errores contables y da lugar a la reexpresión de estados financieros?

Estimaciones contables

- Cálculo del deterioro de cuentas por cobrar por dudosa recuperación
- Obsolescencia de los inventarios
- Valor neto de realización de los inventarios
- Valor razonable de instrumentos financieros
- Valor del pasivo por provisiones de garantías concedidas
- Valor del pasivo por provisiones de un litigio o demanda en contra de la entidad
- Vida útil de los elementos de PPYE e intangibles de la entidad
- Valor residual de un elemento de PPYE o de intangibles
- Método de depreciación de un elemento de PPYE o de un intangible
- Valor del pasivo por la obligación de desmantelar un activo, o de retirarlo o de rehabilitar el terreno sobre el cual se asienta
- Valor de uso de un activo o una unidad generadora de efectivo

¿Los cambios en estimaciones se consideran errores contables y da lugar a la reexpresión de estados financieros?

Es necesario diferenciar, entre un error contable y una estimación contable, y para estos efectos su diferencia radica en que un cambio en una estimación contable se refiere a nueva información obtenida por la entidad como consecuencia de un cambio en las condiciones, en el patrón de consumo de un activo o en la obtención de nuevos datos estadísticos.



¿Cómo definir la materialidad para corregir errores contables?

La materialidad difiere para el elaborador de información financiera y para el revisor fiscal; la definición de materialidad o con importancia relativa fue modificada por IASB el 2018, de acuerdo con lo siguiente:

La información es material o tiene importancia relativa si su omisión, expresión inadecuada o ensombrecimiento podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios principales de los estados financieros con propósito general toman a partir de los estados financieros, que proporcionan información financiera sobre una entidad que informa específica.



¿Cómo definir la materialidad para corregir errores contables?

Ejemplos de circunstancias que pueden dar lugar a que la información material esté siendo ensombrecida, son los siguientes:

- (a) Información material se revela en los EF, pero el lenguaje usado es vago o poco claro;
- (b) Información material está dispersa por los EF;
- (c) partidas diferentes, transacciones u otros sucesos se agregan inapropiadamente;
- (d) partidas similares, transacciones u otros sucesos se desagregan inapropiadamente; y
- (e) la comprensibilidad de los EF se reduce como resultado de ocultar información material dentro de información no significativa, en la medida en que los usuarios principales no puedan determinar qué parte de esa información es material.



¿Qué procedimiento aplicar al corregir un error en microempresas?

En el grupo 3 (microempresas) se menciona:

2.39 Son errores de periodos anteriores las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una microempresa correspondientes a uno o más periodos anteriores, que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:

- a) estaba disponible cuando los estados financieros para esos periodos fueron autorizados a emitirse, y
- b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de esos estados financieros.

2.40 El efecto de las correcciones de errores anteriores se reconocerá en resultados en el mismo periodo en que el error es detectado. La microempresa deberá revelar la siguiente información: a) la naturaleza del error y, b) el monto de la corrección para cada rubro en los estados financieros.

¿Los ajustes por errores contables se ven reflejados en el ORI?

De manera general no, los únicos errores contables que afectan el ORI son los relacionados con partidas que debieron haber afectado el otro resultado integral si se hubiesen reconocido en el periodo a que corresponden.



¿Los errores contables generan cambio de estados financieros aprobados en periodos anteriores?

Un error contable (material), se registra en el periodo actual afectando los resultados acumulados (por efectos de los periodos anteriores), en tanto que, los efectos de presentación se dan al momento de aplicar la reexpresión retroactiva en la información financiera comparativa, afectando los estados financieros desde el periodo más antiguo.

Por consiguiente, la reexpresión retroactiva no implica la recomposición de los libros contables de periodos anteriores para la corrección de los errores, ni tampoco implica la emisión y aprobación de estados financieros de periodos anteriores ya aprobados por la asamblea o junta de socios (ver DOT 1 emitido por parte del CTCPC).



¿Las correcciones de declaraciones tributarias pueden ser errores que afectan la contabilidad?

Un cambio en la declaración de renta de periodos anteriores, podría considerarse un error contable, siempre que se considere que la estimación relacionada con el impuesto de renta del periodo corriente no fue estimada de manera adecuada, con la información disponible en la fecha.

Ejemplo de lo anterior podría ser:

- Corrección de la renta del año 2017 por no declarar por el sistema de renta presuntiva, estando obligado a ello.
- Desconocimiento de gastos no deducibles, que no correspondan con información disponible, que no ha sido utilizada para medir el pasivo estimado por impuesto de renta del periodo.



¿Cómo corregir un error que se detectó en el ESFA?

De la misma manera, como se corrigen los errores materiales de periodos anteriores, solamente que en este caso el periodo más antiguo en el cual se podría devolver es la de elaboración del ESFA por adopción por primera vez de las NIIF o NIIF para las PYMES.



¿Cómo se debe corregir una mala aplicación de la vida útil en propiedad, planta y equipo?

Una cosa es un cambio en la vida útil de un elemento de PPYE, y la otra es una mala aplicación de una vida útil, por ejemplo, no es igual modificar la vida útil de una edificación de 60 años a 50 años por cambio en normas de sismo resistencia (por ejemplo) a pasar de una vida útil de 20 años a 60 años, debido que antes se usaba un criterio fiscal.

En este caso el segundo caso se considera un error contable, debido que el criterio utilizado no es adecuado (analizar materialidad).



¿Cuál es la forma de corregir las pérdidas por deterioro, y a que cuenta se debe imputar?

Las pérdidas por deterioro se reconocen como un gasto del periodo, contra una cuenta correctora reduciendo el valor del activo (similar a las cuentas 1299, 1399, 1499, existentes en el Decreto 2650 de 1993).

De forma general, sobre todos los activos se debe observar que el importe en libros no supere su importe recuperable, no obstante no todos los activos son sujetos de deterioro, ejemplo de ellos con los medidos al valor razonable (propiedades de inversión, activos financieros).



¿Debe un revisor fiscal volver a dictaminar EF que han sido objeto de reexpresión por errores contables?

NIA 710.A1. Solicitar manifestación escrita con respecto a la reexpresión realizada para corregir errores en EF del periodo anterior y que afecte la información comparativa.

NIA 510.6. Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si los saldos de apertura contienen incorrecciones que afecten de forma material los EF del periodo actual mediante la determinación de si los saldos de cierre del periodo anterior, cuando proceda, han sido reexpresados.

NIA 710.A6. Cuando los EF del periodo anterior tenga una incorrección y las cifras de hayan sido correctamente reexpresadas y reveladas en los EF del periodo actual, el informe de auditoría puede incluir un párrafo de énfasis que describa las circunstancias y haga referencia a la información revelada en los EF.



Periodos cubiertos desde que se detectó el error

Situación	Tratamiento en NIIF	Tratamiento en NIIF PYMES
Reexpresión retroactiva generada por la corrección de un error contable de periodos anteriores	NIC 1.10 f); NIC 1.40A a) debe presentarse a tres columnas	Párrafo 3.20, 10.21; se presenta de forma comparativa con el periodo anterior



¿Existen procedimientos de auditoría específicos para la detección de errores por parte del revisor fiscal?

El objetivo del revisor fiscal cuando realiza auditoria financiera (NIA 200.11) es el siguiente:

“En la realización de la auditoría de estados financieros, los objetivos globales del auditor son:

- (a) la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y
- (b) la emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor”.

¿Puede catalogarse como error, el no reconocer una factura de compra, por no tener el documento físico?

El ejemplo mencionado es un error que puede corregirse utilizando la norma de eventos ocurridos con posterioridad al periodo sobre el que se informa.

Si el bien o servicio fue recibido o prestado, entonces debe reconocerse la transacción, por lo que debe examinarse su materialidad para observar su reconocimiento.

