

# **Circular Técnica Contable y Auditoría**

## **“Impacto del COVID-19 en los Estados Financieros”**

**A: la Membresía del CCPN**

**A: los Contadores Públicos y profesionales en general**

**A: la Empresa Privada de Nicaragua**

**Al: Público en General**

El Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua (CCPN), miembro: (de) (la) Federación Internacional de Contadores (IFAC), Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y Comisión de Integración, Latino Europa - América (CILEA), y como rector de la profesión contable en Nicaragua, tiene a bien poner en conocimiento de los profesionales de la Contaduría Pública, Gremios Empresariales, Empresa Privada y Público en general la **Circular técnica Contable y Auditoría “Impacto del COVID-19 en los Estados Financieros**.

El objetivo de la publicación es proporcionar un resumen de carácter ejecutivo, respecto a las principales implicaciones contables que pueden tener efecto desfavorable en los estados financieros de las empresas, dada la situación tan atípica que estamos viviendo. **En estos momentos de crisis, no hay empresa inmune a los efectos del COVID-19**

El análisis que presentamos, recoge información de organismos internacionales emisores de normas, consideraciones de firmas internacionales de Auditoría y sobre todo del trabajo investigativo realizado por un equipo multidisciplinario del CCPN, versados en estándares internacionales de contabilidad y auditoría y con una vasta experiencia dentro del gremio de Contadores Públicos a nivel internacional y nacional. La circular es de aplicación a todos los sectores de la pequeña, mediana y gran empresa que preparan estados financieros de propósito general y propósito especial, para una amplia gama de usuarios; esta circular las hemos dividido en las secciones siguientes:

### **I. Antecedentes:**

La crisis sanitaria que ha desatado El Coronavirus COVID-19 a escala mundial, ha golpeado de forma generalizada a todos los ámbitos y sectores económicos de los países del mundo, sin importar la calificación de países desarrollados o en vías de desarrollo, que está generando un impacto negativo en la economía mundial, cuya cuantificación está sometida a un elevado nivel de incertidumbre.

Más allá del impacto sobre la vida de centenares de miles de personas en todo el mundo, la pandemia del COVID-19 ha detenido la evolución de la economía a nivel global, que está forzando a los gobiernos del mundo a tomar medidas restrictivas excepcionales y de reducción drástica de la actividad económica para contener la propagación. Así mismo, se han tomado acciones sanitarias para reducir y prevenir los contagios, hasta las medidas de contención social; otros han tomado medidas económicas, fiscales y monetarias, de acuerdo a las economías de cada país.

La Secretaria Ejecutiva de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), “advirtió que la pandemia del Coronavirus COVID-19 tendrá efectos devastadores sobre la economía mundial, seguramente más intensos y distintos que los sufridos durante la crisis financiera global de 2008-2009, y que los países latinoamericanos y caribeños no estarán ajenos a ellos, ya que serán impactados a través de cinco canales.” (exportaciones e importaciones, turismo, caída en los precios de los productos básicos de materia prima y mayor aversión de riesgo de los inversionistas).

Las repercusiones contables y financieras que puede generar la pandemia son situaciones imprevistas para las empresas a nivel local. Sin embargo, su efecto económico y financiero, ya son del conocimiento de los empresarios en la medida que la curva del COVID-19 aumenta y se amplían las medidas sanitarias, lo cual ha creado incertidumbre sobre la forma que se deben contabilizar los efectos del COVID-19 en los estados financieros y su valoración para fines tributarios.

## **II. Impactos de la Pandemia e iniciativas de los gremios empresariales**

Los efectos de la pandemia en la actividad económica de Nicaragua, ya se están observando a nivel de gremios empresariales y, su efecto se está midiendo en diferentes aspectos generales en las empresas. En algunos sectores por su operación los efectos están siendo inmediatos, tales como las empresas de Zona Franca (manufactura), el de turismo y el sector de la construcción que ya mostraban decrecimiento en sus operaciones antes de la pandemia, por citar algunos, mientras que en otros sectores los efectos serán inminentes.

Los gremios empresariales del país han desarrollado una serie de iniciativas sanitarias, económicas y de abastecimiento para que el impacto nacional de la pandemia sea lo menor posible. El COSEP está publicando información diaria sobre el COVID-19 en Centroamérica y monitoreando los precios de los commodities y los productos de exportación, información que le sea oportuna en este caso particular a las empresas.

Entre las consecuencias observadas por las empresas incluyen, pero no se limitan a las siguientes:

- Interrupción en la cadena de producción, principalmente las empresas de Zona Franca, la Industria Veterinaria y la pequeña Industria en lo general.
- Cortes en la cadena de suministro de materia prima por falta de producción.
- Indisposición del personal y descanso obligado del Recurso Humano
- Cambios en las formas de trabajo y contratación del personal.
- Reducción de ventas e incrementos de gastos sanitarios, con repercusiones en las ganancias y flujos de caja operativos.
- Cierre de instalaciones y tiendas comerciales
- Horarios reducidos de atención.
- Imposibilidad de fuentes de financiamiento
- Adopción de medidas sanitarias orientadas por la OMS
- Incertidumbre sobre los impactos contables, tributarios y de auditoría
- Otras

### III. Implicaciones en los estados financieros al 31 de diciembre de 2019

#### **Consideraciones:**

a) El periodo contable ordinario de la mayor parte de nuestras empresas está comprendido entre el 1ro de enero al 31 de diciembre de cada año. No obstante, existen empresas con periodos contables diferentes por rama de actividad autorizadas por las autoridades fiscales, por ejemplo, con cierres anuales del 1ro de abril de un año al 31 de marzo del siguiente año y otras con periodos del 1ro de octubre de un año con cierre al 30 de septiembre del siguiente año.

b) Si tomamos en cuenta la fecha de cierre de los estados financieros al 31 de diciembre de 2019, y la fecha que la Organización Mundial de la Salud (OMS), declara la enfermedad como una pandemia y los primeros contagios en Nicaragua a partir del 11 de marzo de 2020, nos encontramos con dos fechas importantes para las revelaciones de hechos posteriores y la valoración del principio de Negocio en Marcha en los estados financieros (un antes y un después). Por tanto, nuestro planteamiento técnico lo basaremos en los dos escenarios siguientes:

Estados financieros de propósito general con periodo finalizado el 31 de diciembre de 2019, autorizados y divulgados por la administración antes del 31 de marzo de 2020 y Estados financieros con periodo finalizado el 31 de diciembre de 2019, que fueron autorizados y divulgados con fecha posterior al 31 de marzo de 2020.

c) Para todos los efectos, nuestras consideraciones se fundamentan en los estándares internacionales de contabilidad y de auditoría; Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que son las normas aprobadas por el CCPN para la elaboración y revisión de los estados financieros. Para ello, hemos identificado diferentes escenarios para su aplicación, que desarrollamos a continuación:

#### **1) Evaluación de los hechos posteriores**

##### **La NIC 10 “Hechos posteriores después del periodo que se informa”.**

Desde la perspectiva de las NIIF, los hechos posteriores son todos aquellos eventos originados entre la fecha del balance y la fecha de autorización de los estados financieros para su divulgación, ya sean favorables o desfavorables para la entidad. La norma identifica dos tipos de hechos posteriores:

a) Condiciones que evidencian eventos que ya existían al final del periodo sobre el que se informa, por lo que requieren una modificación a los estados financieros (ajuste); pueden ocurrir por estimaciones referente a la valuación de activos, reconocimiento de pasivos y contingencias comprobadas para su reconocimiento.

b) Condiciones que surgieron en fecha posterior a los estados financieros, pero sin evidencia material suficiente para modificar las cuentas anuales, no obstante, requieren revelación en las notas a los estados financieros por su relevancia para la toma de decisiones.

## **Nuestras conclusiones sobre los hechos posteriores**

En conformidad a la NIC 10 “Hechos Posteriores”, y la declaración de la enfermedad con una pandemia por la OMS el 11 de marzo de 2020. Así mismo, por la propagación de la pandemia en nuestro país en fecha posterior al 11 de marzo de 2020, concluimos:

a) Las empresas con periodo contable al 31 de diciembre de 2019, cuyo cierre se hubiese efectuado en una fecha cercana o posterior al 31 de marzo de 2020, los efectos del COVID-19, debe ser tratados como un hecho posterior que requieren revelación en los estados financieros, ya que pone de manifiesto circunstancias y condiciones que no existían al cierre del mismo. En consecuencia, dichos hechos no supondrán un ajuste en las distintas partidas en los estados financieros.

b) Los efectos de interrupción y circunstancias emergentes tomadas por las empresas posteriores a la propagación de la pandemia, no proporcionan ninguna evidencia para considerar que la situación actual era existente al 31 de diciembre de 2019, se tratan de nuevos acontecimientos que aparecieron posteriores al 31 de marzo de 2020. Consecuente con lo anterior, estos eventos corresponden a hechos posteriores ocurridos después del primer trimestre del año 2020, que deben valorarse como un hecho posterior que sólo requiere revelación y no un ajuste contable en los estados financieros de las entidades. Salvo si existen incertidumbres que cuestionen seriamente la validez del supuesto de negocio en marcha.

c) En adición a lo anterior, en vista que para la mayoría de las empresas los efectos del COVID-19, pueden tener una relevancia significativa como un hecho posterior a la fecha de los estados financieros que se informan, la administración debe revelar todos los hechos posteriores relevantes en las notas a los estados financieros.

## **2) Hipótesis de negocio en marcha**

La **Hipótesis de negocio en marcha** es la capacidad y la intención que tiene una entidad de continuar sus operaciones, al menos durante los próximos doce meses, pero no limitativo, después de la fecha sobre la que informa. Para evaluar si una entidad cumple con la hipótesis de negocio en marcha, la administración debe evaluar la existencia de indicios que generen incertidumbre sobre dicha capacidad.

La **NIC 1** “Presentación de Estados Financieros” determina que la administración debe evaluar la capacidad de la entidad como negocio en marcha, teniendo en cuenta toda la información disponible para el futuro, de al menos doce meses a partir del periodo sobre el que se informa.

La **NIC 10** “Hechos posteriores” establece que los estados financieros no deben prepararse sobre la base de una empresa en marcha, cuando los eventos posteriores a la fecha de presentación de informes indican que el supuesto de empresa en funcionamiento ya no es apropiado.

## **Nuestras conclusiones sobre la hipótesis de negocio en marcha**

- a) En el contexto de la situación económica social que vive el país a partir del mes de abril 2008 y ahora sumado los efectos de la pandemia del COVID-19, muchas de la pequeña, mediana y gran empresa de nuestra economía, vienen operando con índices financieros de liquidez, endeudamiento y rentabilidad desfavorables.
- b) Lo anterior, coloca a las empresas en una situación de incertidumbre sobre su capacidad económica para continuar como un negocio en marcha, cuyos factores de riesgo operativos y financieros deben ser analizados y valorados con visión de futuro, al menos por los próximos doce meses de la fecha de los estados financieros al 31 de diciembre de 2019, o en su caso, a la fecha de los periodos contables diferentes.
- c) Por consiguiente, si a la fecha en que son autorizados para su emisión los estados financieros del periodo finalizado el 31 de diciembre de 2019, la administración, como consecuencia de la pandemia determina que en el periodo futuro de los doce meses siguientes a partir de dicha fecha, la entidad podría liquidar o cesar sus operaciones, será necesario que la administración evalúe si es apropiado preparar los estados financieros bajo el supuesto de negocio en marcha. Una entidad no debe elaborar sus estados financieros sobre la hipótesis de negocio en marcha si la gerencia determina, después del periodo sobre el que se informa, tiene la intención de liquidar la entidad o cesar en sus actividades, o bien que no existe otra alternativa más realista que hacerlo.
- d) Cuando la administración esté informada sobre incertidumbres importantes que causen una duda significativa sobre la capacidad de la entidad de continuar como un negocio en marcha, la entidad debe revelar estas incertidumbres significativas en los estados financieros

### **IV. Impactos contables esperados para el 2020**

Conforme avanza el año de 2020, se cuenta con mayor información sobre el impacto de la pandemia en la economía, empresas y trabajadores que han perdido sus empleos, en consecuencia, aumenta la fiabilidad para evaluar y cuantificar los impactos del COVID-19, a efectos de la elaboración de **estados financieros intermedios** en el año 2020.

Los efectos del coronavirus pueden estar relacionados con muchas empresas locales; no se limita solo a un sector en especial, si tomamos en cuenta las medidas sanitarias emergentes que han tomado los gremios empresariales y las propias entidades según lo expresado en la sección II de esta circular.

Sin embargo, para las entidades y en especial para los profesionales de la Contaduría Pública, ya sean los emisores o revisores de la información financiera, resulta difícil aplicar el juicio profesional para identificar las condiciones existentes a la fecha de los estados financieros intermedios en 2020 y, por ende, la evaluación de si los acontecimientos ocasionados por la pandemia representan eventos que requieren ajuste o, en su caso, son situaciones no críticas.

A continuación, y sin el propósito de ser exhaustivos en la información, hemos considerado destacar las posibles implicaciones contables y revelaciones a tener en cuenta en la formulación de estados financieros intermedios del año 2020 y por el periodo finalizado el 31 de diciembre de 2020, desde el análisis de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Las entidades necesitan evaluar todas las áreas y partidas específicas de los estados financieros que requieren juicio o existe incertidumbre sobre su reconocimiento, medición y revelación en los estados financieros, donde pueden valorarse indicios de deterioro de activos o falta de pasivos, lo que requiere ajustes para reducir el valor de los activos o incrementar el importe de los pasivos. Algunas de las áreas que requieren especial atención incluyen, pero no se limitan las siguientes:

- Hechos posteriores
- Principio de Negocio en marcha
- Estimación para las pérdidas crediticias esperadas;
- Valuación de los inventarios;
- Valuación de los activos no monetarios de larga duración;
- Valoración de los Instrumentos Financieros medidos desde su inicio a valor razonable
- Contratos de arrendamiento;
- Determinaciones del valor razonable;
- Pasivo laboral y beneficios a los empleados
- Reconocimiento de ingresos provenientes de contratos de clientes
- Incumplimiento de garantías bancarias
- Estimaciones y Juicios
- Indicadores Financieros
- Estado de Resultados Integrales

a) Durante el año 2020, la administración deberá continuar evaluando, si resulta apropiado seguir preparando los estados financieros bajo el postulado básico de negocio en marcha. La hipótesis cambiará solo si la empresa en marcha se ve seriamente comprometida

b) La administración y los profesionales de la Contaduría Pública, deben utilizar el escepticismo y juicio profesional en la identificación de hechos posteriores que requieren ajuste por efectos del COVID-19 a una fecha intermedia. El juicio profesional se define como “el empleo de los conocimientos técnicos y experiencia necesarios para seleccionar posibles cursos de acción en la aplicación de las NIIF, dentro del contexto de la sustancia económica a ser reconocida”.

**c) Estimación para las pérdidas crediticias esperadas (cuentas por cobrar)**

La pandemia puede impactar la capacidad de los deudores de cumplir con sus obligaciones. La NIIF 9 “Instrumentos Financieros”, establece que una entidad no debe esperar hasta el momento en que exista evidencia objetiva del deterioro de un instrumento financiero por cobrar o éste se encuentre en una definición interna de incumplimiento.

Es factible que los supuestos de incumplimiento y la severidad de las pérdidas esperadas provisionadas por la entidad al 31 de diciembre de 2019, ya no serán válidos a una fecha intermedia del 2020; por tanto, al evaluar las condiciones de pronóstico, deben considerarse tanto los efectos de la pandemia como las posibles medidas orientadas por la administración.

La norma permite como recurso práctico la aplicación de una matriz de provisiones basada en la antigüedad de los saldos, así como también, permite la opción de aplicar un método simplificado para las entidades no financieras, aplicables para ciertos activos (cuentas por cobrar comerciales, de arrendamiento o activos contractuales) de forma que el deterioro se registre siempre en referencia a las pérdidas esperadas durante toda la vida del activo.

#### **d) Valuación de los inventarios**

Los inventarios son medidos al valor más bajo entre su costo y el valor neto de realización (VNR). En un entorno económico difícil como el COVID-19, el cálculo del VNR puede requerir un mayor desafío e investigación de los inventarios a la fecha de reporte. Los valores de valor neto realizable pueden disminuir, resultando en deterioro.

Si los niveles de producción de una entidad disminuyen (por ejemplo, como resultado del cierre temporal de líneas de producción o cierres parciales de las empresas), puede ser necesario la revisión de los costos del inventario, para que la administración tenga la certeza que los costos fijos de producción no se imputen a los costos de los inventarios y se reconozcan en el Estado de Resultados en el período en que se **incurrieron**.

#### **e) Deterioro de Activos no monetarios**

Es posible que las entidades necesiten evaluar si el impacto del COVID-19 ha llevado al deterioro en alguno de sus activos no monetarios. “Su desempeño financiero, incluyendo estimaciones de flujo de efectivo futuros y ganancias, puede estar afectado de forma significativa por el impacto directo o indirecto de eventos recientes y en curso”. (NIC 36).

El alcance de esta norma incluye los activos intangibles con vida indefinida, incluyendo el crédito mercantil, los activos por derecho de uso derivados de contratos de arrendamiento. Los indicios de deterioro incluyen cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad que hayan ocurrido o puedan ocurrir en el futuro cercano, entre otros.

#### **f) Estimaciones y Juicios**

La revelación de las estimaciones contables por parte de la administración, implican incertidumbre con un riesgo relevante de ocasionar ajustes importantes en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del período contable siguiente, considerando los grados de incertidumbre respecto a la eventual ocurrencia de sucesos futuros.

Bajo las circunstancias actuales provocadas por la pandemia, el alto nivel de incertidumbre puede complicar el ejercicio del juicio profesional, lo cual enfatiza la necesidad de una adecuada revelación en los estados financieros. Cada entidad debe determinar qué juicios e incertidumbres, por su importancia, requieren revelación.

#### **g) Estado de Resultados Integrales**

Es posible que muchas entidades considerarán presentar los costos, gastos y pérdidas asociados con la pandemia por separado y fuera de la utilidad de operación como gastos extraordinarios o inusuales, con la intención de que el lector de sus estados financieros tenga una visión más clara de lo que sería la operación normal y los costos extraordinarios que le ocasionó la pandemia.

Sin embargo, la **NIC 1 Presentación de Estados Financieros**, no permite presentar partidas en forma segregada bajo la denominación de extraordinarias o no ordinarias, ya sea en el cuerpo del estado resultado integral o en las notas a los estados financieros. Consecuentemente, los costos, gastos y pérdidas adicionales asociados con los impactos de la pandemia, deben presentarse dentro de la utilidad de operación y no deben presentarse partidas en forma segregada bajo la denominación de extraordinarias o no ordinarias.

#### **h) Informes del Auditor en el entorno actual del COVID-19**

Los efectos de la pandemia de COVID-19 tienen importantes implicaciones globales para las economías, los mercados y las empresas, incluida la volatilidad y las posibles incertidumbres materiales. En tales circunstancias impredecibles, los auditores de las entidades afectadas por estas condiciones deberán centrarse en los posibles impactos para los informes de auditor y de revisión intermedia, que se utilizan para comunicar las opiniones de auditoría o las conclusiones de revisión, respectivamente, a los usuarios previstos. Las acciones apropiadas dependerán de las circunstancias específicas del compromiso.

En una Fecha posterior estaremos emitiendo una segunda circular específica a los informes de auditoría en evolución del COVID-19.

**Managua, Nicaragua, 29 de mayo de 2020**

Equipo multidisciplinario del CCPN

C.P.A. Marvin Leonardo Ramírez Rosales (Presidente)

C.P.A. Cornelio Porras Cuellar

C.P.A. José Luis Herrera

C.P.A. Aldo Elí Guerra

C.P.A. Silvio Pastora

C.P.A. Cristian Barrera

C.P.A. Luis Corea Hernández

C.P.A. Carmen María Vanegas

C.P.A. Wendy Morales

C.P.A. Eddy Madrigal Urbina

C.P.A. Geovani Rodríguez Orozco.