



## COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA

La Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica de conformidad con las facultades que le confiere el artículo 14 de la Ley de Regulación de la Profesión de Contadores Públicos y Creación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica N° 1038, del 19 de agosto de 1947, acordó en Sesión Ordinaria de Junta Directiva N°03 del día 19 de enero de 2015, según Acuerdo N° 56-2015, aprobar y emitir la siguiente circular: **Guía mínima de requisitos para realizar trabajos de certificación de ingresos o estudio de ingresos**, derogando la circular 04-2005 de la sesión ordinaria N° 27 del 18 julio de 2005, mediante acuerdo N° 422-2005.

### CONSIDERANDO

1. Que el desarrollo de las actividades financieras del país, requieren del Contador Público Autorizado y de la Contadora Pública Autorizada certificaciones sobre los ingresos brutos o netos obtenidos de las personas con una actividad, especialmente de aquellas que realizan sus actividades profesionales y productivas en forma independiente, es decir que no dependen de un salario.
2. Que la modalidad de operación de las actividades de las personas indicadas en el párrafo anterior resultan, en muchas ocasiones, de tipo informal, especialmente cuando se trata de empresa de hecho, pequeñas y de tipo personal, y no como empresas de derecho y que además, no llevan contabilidad estructurada o formal. Cabe agregar que, la cantidad de actividades que operan bajo esa modalidad es tal que la Administración Tributaria creó un Régimen Simplificado de declaración y recaudación de impuestos para un grupo de esas actividades, y mediante el cual omiten las formalidades tal como emisión de facturas, obligación de llevar una contabilidad formal, entre otras.
3. Que el Colegio ha convenido en atender el plan de acción con la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas al inglés) que conlleva la observancia a las Declaraciones sobre las Obligaciones de los Miembros- DOM- (Statements of Membership Obligations (SMOs, siglas en inglés) que ofrecen claros marcos de referencia para ayudar a los organismos miembros, actuales y potenciales, de la IFAC, a asegurar un desempeño de alta calidad por parte de las y los contadores públicos autorizados. Las DOM cubren las obligaciones que tienen los organismos miembro de apoyar las actividades de IFAC, y las obligaciones relacionadas con la seguridad sobre la calidad, la investigación y disciplina de la profesión
4. Que el desarrollo de las actividades financieras del país requieren de la y del CPA informes para diferentes fines y requerimientos de usuarios de la información financiera como es el caso de contar con una Certificación de ingresos, conforme se establece en el artículo 7 de la Ley de Regulación de la Profesión de Contador Público y Creación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica (Ley N°1038). Que estos informes, realizados por CPA tienen el valor de documentos públicos, de conformidad con el artículo 8 de la Ley N° 1038, por lo tanto, deben ser considerados como tales.



5. Que la IFAC no ha emitido dentro de sus normas que se refiera específicamente a certificaciones de información financiera o de ingresos como lo estipula la Ley N° 1038 y no incluye referencia al concepto de certificación ni de fe pública.
6. Que la guía ha sido acompañada con algunos anexos los que pretenden ser una orientación básica y no exhaustiva, los que deben ser ajustados por la o el CPA a las circunstancias de cada trabajo y considerando su juicio profesional sobre el servicio brindado.
7. Que la o el CPA deberá siempre preparar sus papeles de trabajo, de conformidad con las normas y procedimientos que rigen la profesión; la información y, la evidencia obtenida, las pruebas realizadas y conclusiones del CPA forman parte de los papeles de trabajo, que son de propiedad exclusiva de la o el Contador(a) Público(a) Autorizado(a); asimismo, deberá dejar incluido el conocimiento de aceptación de su cliente. Los papeles de trabajo están sujetos al principio de confidencialidad que requiere el Capítulo II del Código de Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
8. Que las normas de aseguramiento y atestiguamiento establecidas por el IFAC mantienen normas específicas para servicios de aseguramiento que pueden ser utilizadas para estudios de ingresos o patrimonial según corresponda.

### **POR TANTO**

Se establece esta circular para que la y el Contador(a) Público(a) Autorizado(a), (CPA), tengan guías mínimas para la preparación de certificaciones de ingresos en vista de que en las normas establecidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) no se hace referencia al nivel de aseguramiento requerido para una certificación como lo establece la Ley N° 1038; y, en el caso que el servicio brindado no calificará para emitir un informe de certificación podrá realizarse un estudio de ingresos o situación patrimonial.

### **RESUELVE:**

#### **CIRCULAR N° 16-2015**

#### **Guía Mínima de Requisitos relacionados con el informe que certifica ingresos, estudio de ingresos o determinación patrimonial**

Se establece esta circular para que la y el Contador(a) Público(a) Autorizado(a) (CPA) y los Despachos de Contadores Públicos cuenten con una guía mínima para el desarrollo de trabajos en certificación indicados en el artículo 7 de la Ley N.º 1038 y en vista que en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) no contempla normas que se refiera específicamente a certificaciones conforme lo establece la Ley N.º 1038.



Otro objetivo de la guía es proveer una lista de requerimientos mínimos en el proceso de obtener soportes documentales fidedignos que provean evidencia suficiente y competente para la preparación de la certificación. No es una lista exhaustiva de todos los procedimientos que se puedan aplicar ya que existen variables que dependen de cada situación con el prospecto de cliente que deben ser evaluadas por la y el CPA. Esta evaluación que normalmente se realiza basada en riesgo se debe realizar con el debido escepticismo profesional de forma que el usuario de la información tenga acceso a un informe que le provea información que le sea útil en su toma de decisiones. Por otra parte el CPA podrá convenir con la entidad solicitante o la entidad contratante la inclusión de procedimientos adicionales que lleven a que la certificación tenga un valor agregado mayor para el usuario.

Todo documento emitido por una o un CPA, que corresponda a una certificación de ingresos o estudio de ingresos, según corresponda, debe cumplir como mínimo con los siguientes requisitos:

1. La certificación de ingresos debe extenderse en papel membretado de la o del CPA o Despacho de Contadores Públicos, debidamente registrado en el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. En ambos casos como mínimo debe contener la dirección, correo electrónico, teléfono y fax.
2. El informe debe contar con un título, conforme lo señala el artículo 17 del Reglamento a la Ley N° 1038 siendo "CERTIFICACIÓN DE INGRESOS", siempre y cuando el CPA, pueda verificar los ingresos brutos y/o netos de su cliente y la concordancia de dicha información con datos consignados en documentos de fuentes fidedignas que le permitan emitir el informe de certificación, caso contrario, deberá indicar en el título que es un "ESTUDIO DE INGRESOS", conforme al alcance que se indica más adelante.
3. Debe indicarse el destinatario, o sea, el nombre de la entidad jurídica o persona física a quién está asignada la recepción y uso de la información del documento. No debe emitirse con la leyenda "A QUIEN INTERESE".
4. Debe contar con un párrafo introductorio, que deberá indicarse el nombre de la persona física quien contrata el servicio del CPA y sobre el cual se emitirá el trabajo de certificación de ingresos, incluyendo con claridad el periodo que la certificación se ha determinado esos ingresos, así como las calidades (mayor, casado, comerciante o profesional, cédula de identidad, dirección del solicitante).
5. Debe señalarse la naturaleza de los ingresos certificados (brutos y/o netos), indicando la actividad que da origen a esos ingresos y tiempo (años) de explotación de la actividad. Si el informe de la certificación es para una persona jurídica de hecho o de derecho, se deberá anotar el nombre de la misma, cédula jurídica (cuando proceda), dirección y nombre del representante legal o accionista de la empresa que contrata los servicios del CPA. Deberá dejarse claramente establecido en este párrafo o en otro separado, la relación del solicitante de la certificación con los ingresos de la empresa (comisiones, honorarios profesionales, salarios, utilidades, etc.)



6. La o el CPA debe solicitar al cliente la documentación fehaciente y fidedigna que demuestre los ingresos obtenidos del periodo que se va a certificar, también, debe solicitar la documentación que demuestre en forma fidedigna los gastos o egresos que incurrió el cliente para el periodo que cubrirá la certificación. En el caso, que el cliente tenga alguna limitación de aportar los documentos solicitados, como por ejemplo: los comprobantes o justificantes de los gastos relacionados con los ingresos obtenidos; la o el CPA no debe hacer estimaciones o aproximaciones sobre los posibles gastos que puedan asociarse al ingreso, cuando se va a emitir un informe de certificación. Si el cliente no cuenta con la suficiente documentación para que se pueda determinar los ingresos, costos o gastos deberá el CPA advertir al cliente de la limitación y que no podrá preparar su informe de certificación, por cuanto la certificación de ingresos parte de una base cierta soportados con documentos para lograr llegar a concluir sobre los ingresos, costos y gastos certificados, pero podrá recomendar el uso de estudio de ingresos.
7. Como parte de los procedimientos, la o el CPA deberá considerar solicitar la declaración del impuesto sobre la renta del cliente para documentar la existencia de la actividad económica de los ingresos y gastos; permitiéndole también al CPA tener un conocimiento de las actividades económicas de su cliente. Cabe señalar, que la o el CPA no es responsable del contenido de las importes declarados por el cliente en dicha declaración, por cuanto el objetivo del informe tiene otro objetivo.
8. En el informe de certificación debe hacer una relación clara de las fuentes de información que se analizan y que constituyen la base de la afirmación (algunos de esas fuentes pueden ser: facturas, recibos de dinero, cheques o transferencias, contratos, entre otros). La o el CPA no debe considerar los estados de cuenta corriente de una entidad financiera de su cliente como una fuente de información integral ya que debe ser leída conjuntamente con los respaldos que le dan origen a los recursos de entrada y salida) y el período al que comprende la verificación de los documentos; por ejemplo del 1º de enero del año 20x1, al 31 de diciembre del año 20x1. El periodo certificado será el que establezcan las partes, y así se revelará en el cuerpo de la certificación. En consecuencia, la o el CPA para emitir un informe de certificación de ingresos debe obtener evidencia documental suficiente para respaldar la conclusión que expresa, conforme se indicó en el punto 6. La o el CPA debe procurar sustentar su criterio con la información a la vista y pruebas cruzadas cuando corresponda y cualquier otra diligencia que le ofrezca certeza de lo certificado, de manera que la certificación no ofrezca duda ni cuestionamiento por parte de los usuarios de la información contenida en el informe.
9. Debe incluir un párrafo donde se describan los procedimientos aplicados a los ingresos bajo el objeto de certificación.
10. La o el CPA debe incluir dentro de su informe de certificación un resumen de los ingresos brutos, costos y gastos mensuales y mediante anexo, cuando sean varios ingresos el detalle de la integración de los ingresos brutos, costos y gastos mensuales para un mejor entendimiento del resumen. Lo anterior permitirá al usuario de la certificación, valorar la periodicidad, ciclo y uniformidad de los ingresos brutos, los costos y gastos en que incurre el solicitante. Ese anexo debe ir identificado con su sello blanco.



11. Por la naturaleza del trabajo de la determinación de los ingresos brutos y/o netos del cliente, no se recomienda que se incluya como revelación que los ingresos determinados están libres de gravámenes, ya que usualmente esos ingresos no provienen de un asalariado, en donde fácilmente se puede determinar esta condición. Cuando un cliente tenga en complemento sus ingresos con actividades de asalariado, sí deberá de hacerse esta revelación en un párrafo por separado y existan gravámenes.
12. Debe incluir un párrafo donde se describan los resultados de los procedimientos aplicados a los ingresos, costos y gastos objeto de certificación describiendo claramente en este párrafo como mínimo los ingresos, su naturaleza, si son brutos y/o netos y el periodo que se verificó. Estos resultados deben concordar con cada uno de los procedimientos aplicados, conforme se señaló en el punto ocho.
13. Debe incluir un párrafo en el cual se indique que basados en los procedimientos aplicados y los resultados de esos procedimientos se certifican los ingresos (brutos y/o netos) y el periodo revisado, así como alguna limitación para determinar su resultado en forma satisfactoria. En caso de ser un informe de estudio de ingresos, la o el CPA deberá concluir si con los procedimientos realizados fue posible determinar el ingreso neto en el periodo señalado y proveniente de sus actividades indicadas.
14. Deberá incluir un párrafo sobre el propósito del informe de certificación de ingreso y para quién es el mismo, uso y distribución. También el alcance de los montos certificados del ingreso, costos y gastos siendo el reflejo de la información revisada para el periodo en cuestión de conformidad con los procedimientos descritos, además que no garantiza que los ingresos netos obtenidos sean los mismos para los meses siguientes después de la fecha emisión de este informe. En consecuencia, el usuario autorizado de este informe no solamente debe considerar el alcance del informe para concluir sobre la disponibilidad del ingreso neto. En caso, que el trabajo sea un estudio de ingresos deberá de consideración dicha revelación dentro de su informe.
15. Debe incluir un párrafo en que indique que no le alcanzan las limitaciones del artículo 9 de la Ley N°. 1038, ni los artículos 20 ni 21 del Reglamento de dicha Ley, ni el Capítulo Tercero del Código de Ética emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica para emitir el informe de certificación, principalmente hará referencia que no ha incumplido los artículos 11, 12, 17 y 18, así como al artículo 26 y el artículo 59 inciso g) todos del Código de Ética. Dejando evidencia escrita en sus papeles de trabajo que lo verificó. Asimismo, debe declarar que puede ejercer la profesión de Contador Público Autorizado de conformidad con el artículo 4° de la Ley N.° 1038.
16. Como párrafo final el CPA debe señalar el lugar y la fecha de emisión del informe; también deberá declarar los fines con que se emite el informe de certificación de ingresos.
17. Otros requisitos que deben ser incorporados en los documentos que emita el CPA son los siguientes:



- a. Nombre completo y número de la o el CPA, según el registro del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, conforme lo establece el artículo 11 del Reglamento a la Ley N° 1038.
- b. El informe de certificación de ingresos debe contar con el respectivo sello blanco impreso en el original y en los anexos a los que se hace referencia en la misma, según se indica en el artículo 12 del Reglamento a la Ley N.º1038.
- c. Número de póliza de fidelidad y fecha de vencimiento, conforme lo señala el artículo 13 del Reglamento a la Ley N°1038.
- d. Declaración de haber adherido y cancelado en el original del documento el timbre correspondiente, de conformidad con lo que se indica en el artículo 2 del Reglamento del Timbre del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y anotarlo en el folio correspondiente del Libro de Servicios Profesionales, según el artículo 15 del Reglamento a la Ley u otro medio en que se disponga por la Junta Directiva.
- e. Para emitir y firmar el informe referido en esta guía la/el CPA deberá estar al día con sus obligaciones con el Colegio de Contadores Públicos. Cuando el informe sea emitido por medio de un Despacho de Contadores Públicos debe estar debidamente inscrito en el Colegio y al día con sus obligaciones conforme lo señala el artículo 7 del Reglamento a la Ley N° 1038. El representante del Despacho debe observar lo indicado en el artículo 59 inciso e) del Código de Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.
- f. La o el CPA o el Despacho de Contadores Públicos deben contar con los soportes necesarios para realizar un trabajo de certificación de ingresos, o según corresponda al referido estudio de ingresos o situación patrimonial; la información obtenida, la evidencia acumulada, así como las pruebas realizadas y conclusiones a que llegó el CPA conforman los papeles de trabajo, que son propiedad exclusiva del profesional y están sujetos al principio de confidencialidad que estipula el Código de Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica en su capítulo segundo. La documentación y papeles de trabajo deben ser elaborados y conservados contemplando lo que señale las Normas Internacionales de Auditoría y de Atestiguamiento. Entre otras características, en los papeles de trabajo debe constar evidencia que sea suficiente y competente, es decir, que estos papeles de trabajo puedan conducir por sí mismos a las conclusiones de su trabajo y ser preparados con criterio y escepticismo profesional. De conformidad con el artículo 14 del Reglamento a la Ley N.º 1038 se obliga a conservar y mantener a disposición de la Fiscalía del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica los papeles de trabajo y elementos probatorios de su actuación profesional.
- g. Todo trabajo que realice un CPA o Despacho de Contadores Públicos debe observar las normas de calidad emitidas por la IFAC, las cuales han sido adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y como mínimo el CPA o Despacho de Contadores Públicos debe demostrar en sus papeles de trabajo la adopción de un sistema de Control de Calidad. En caso de duda, el CPA puede utilizar como referencia el sistema de Control de Calidad que el Colegio pone a disposición de sus agremiados en la circular N° 07-2014: "Guía de Implementación de Control de Calidad para Firmas o Despachos de Contadores Públicos y Profesionales Independientes" y la circular N° 10-2014: "Manual de Revisiones de Control de Calidad Según los Aspectos Indicados por la Norma Internacional de



Control de Calidad 1 (ISQC1)”.

h. La o el CPA o Despacho de Contadores Públicos debe dejar en sus papeles de trabajo documentado la información del cliente bajo el marco de las normas de control de calidad, evidenciando que ha hecho una indagatoria apropiada en conocer a su cliente, y de las actividades que realiza, y que no ha llegado a su conocimiento que el cliente esté involucrado en actividades ilegales por ejemplo lavado de dinero, falta de honradez, o prácticas cuestionables de negocios o de información financiera, teniendo en cuenta lo señalado en el Anexo 3 del Código de Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

i. Adicionalmente, debe conservar con sus papeles de trabajo, una carta de representación del contratante (cliente) o una declaración jurada en la que el contratante manifieste bajo fe de juramento sus calidades personales y las de su empresa, y todos los datos respecto a las actividades comerciales, así como de los documentos que aporta para la elaboración de la Certificación de ingresos. La carta de representación o declaración no exime al CPA de la verificación de la documentación que el cliente le suministre para efectos de emitir el informe, para ello debe utilizar su criterio y escepticismo profesional.

j. La emisión de certificaciones de ingresos o los informes de estudio de ingreso o situación patrimonial deben ser confeccionadas como mínimo a máquina y a espacio sencillo o conforme a las tendencias tecnológicas actuales.

18. La o el CPA puede enfrentarse con situaciones en las que su cliente no cuenta con documentos formales, con una contabilidad estructurada y sin que posea declaraciones de impuesto sobre la renta de sus ingresos, como los casos de pequeños agricultores, comerciantes e industriales artesanales, entre otros, que constituyen actividades comerciales informales o de régimen simplificado. Consecuentemente para este tipo de actividades la o el CPA deberá realizar un estudio para lograr determinar los ingresos brutos y/o netos, y así deberá indicarlo en el título del documento a emitir.

19. Al realizar un informe de estudio de ingresos y gastos para este tipo de actividades, la o el CPA deberá planear adecuadamente su trabajo, considerando la Norma Internacional de procedimientos convenidos relativos a información financiera 4400 o podría a su juicio utilizar la norma internacional de Trabajos para Atestiguar, con el propósito de poder llegar a una adecuada conclusión. Deberá dejar indicado en el cuerpo del informe a emitir, los fundamentos y el procedimiento seguido para determinar el estudio de los ingresos brutos y/o netos. Conforme se indicó en el punto 8, se considera apropiado adjuntar un anexo que conlleve a una mejor comprensión de la determinación del estudio de ingresos, costos y gastos realizado.

20. Los siguientes son procedimientos mínimos a observar para preparar un informe de certificación de ingresos, estudio de ingresos sobre la documentación del compromiso adquirido, en adición a la documentación de pruebas de campo que se realicen (papeles de trabajo), y representaciones de la administración a ser considerados en la preparación de una certificación de ingresos y que no deben consignarse en la certificación:

- debe preparar una carta compromiso donde se establezcan las responsabilidades de cada una de las partes involucradas.



- debe recibir una carta de representaciones por parte del cliente donde establezca sus responsabilidades con respecto al trabajo que ha solicitado y los ingresos que ha solicitado se certifiquen.
  - la fecha de la carta de representaciones deben ser igual a la fecha de emisión de la certificación.
21. Para efectos de la documentación de los ingresos objeto de certificación, debido a la amplia gama de ingresos que pueden ser objeto de certificación, el CPA deberá utilizar su juicio profesional y escepticismo profesional para la planeación del encargo y responsabilidad que ha adquirido para documentar los mismos. Como mínimo deberá tener además de lo descrito en párrafos anteriores lo siguiente:
- Hoja de trabajo con clara descripción de los ingresos, naturaleza de los ingresos, periodo de revisión, montos (bruto y/o neto). La determinación del requisito de si son ingresos brutos o netos se puede documentar en la carta compromiso y la carta de representaciones.
  - Referencias cruzadas en la hoja de trabajo a la documentación revisada.
  - Documentación revisada cruzada con la hoja de trabajo.
  - Marcas de auditoria que sirvan como guía para determinar el trabajo realizado con la información.
  - Conclusión de los ingresos que certificará con vista en la documentación revisada.

#### **En el caso que el trabajo contratado sea para determinar la situación patrimonial**

Cuando se determine que el trabajo a realizar pretende determinar la situación patrimonial del cliente la o el CPA deberá asegurar los alcances, los cuales deben quedar muy claros en su oferta de servicios. A continuación se dan algunos aspectos que deben ser considerados.

22. En un párrafo del informe de situación patrimonial, deberá identificarse y establecerse que la responsabilidad de la información aportada es de la persona física o jurídica y que el servicio solo está basado en un servicio de atestiguamiento sobre la situación patrimonial que podría utilizar como punto de partida lo declarado en la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta presentada a la Dirección General de Tributación de Costa Rica, indicando el periodo de la declaración, quedando entendido que el contenido de dicha declaración no es responsabilidad del CPA. Por lo tanto la /el CPA deberá dejar claro en el documento las responsabilidades de la parte responsable y la responsabilidad del servicio por parte del profesional, pues el papel del CPA es expresar de manera independiente una conclusión sobre la información del asunto principal.
23. Identificación de criterios y procedimientos: el informe de atestiguar o Estudio de Situación Patrimonial deberá identificar los criterios y los procedimientos contra los que el asunto principal se evaluó o midió, de modo que los usuarios puedan entender la base de la conclusión del Contador Público Autorizado, y cuyos procedimientos están previstos en las normas de atestiguamiento vigentes.
24. Debe dejar constancia en el Estudio de Situación Patrimonial de lo siguiente:



- No se trata de una auditoria completa, y que por lo tanto limitándose mi tarea a realizar las afirmaciones que surgen de la aplicación estricta de los procedimientos de auditoria indicados en este caso.
  - No asumo responsabilidad alguna por la suficiencia de los procedimientos indicados. De haber aplicado otros procedimientos de auditoría, podrían haber surgido conclusiones que podrían haber modificado total o parcialmente las conclusiones informadas como resultado de las tareas limitadas aplicadas.
25. Donde sea apropiado, una descripción de cualquier limitación inherente importante asociada con la evaluación o medición del asunto principal contra los criterios.
  26. Cuando los criterios usados para evaluar o medir el asunto principal estén disponibles sólo a usuarios específicos, o sea relevantes sólo para un propósito específico, una declaración restringiendo el uso del informe del estudio patrimonial para dichos propósitos. . Esto le avisará a los destinatarios del informe que el mismo está restringido a usuarios específicos o es para propósitos específicos.
  27. El CPA deberá indicar en el informe una declaración de que el trabajo se realizó de acuerdo con las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (NITA), cuando el asunto principal se analice con una NITA específica.
  28. Si el Estudio de Situación Patrimonial, es un trabajo para atestiguar con certeza razonable, la conclusión deberá expresarse en forma positiva. Por ejemplo: En nuestra opinión, podemos concluir que logramos confirmar que la situación patrimonial concuerdan con los elementos de juicio verificados con base en criterios y procedimientos XYZ.
  29. Si el Estudio de Situación Patrimonial, es un trabajo para atestiguar con certeza limitada, la conclusión deberá expresarse en forma negativa: por ejemplo: "Con base en nuestro trabajo descrito en este estudio, no ha llegado a nuestra atención nada que nos haga pensar que la determinación de la situación patrimonial mostrada concuerdan con los elementos de juicio verificados con base en criterios y procedimientos XYZ.
  30. Cuando el CPA exprese una conclusión que no sea libre, el informe de atestiguar deberá contener una clara descripción de todas las razones.



**Modelos sugeridos de informe y otros documentos relacionados**

**MODELO DE INFORME DE CERTIFICACIÓN**

MEMBRETE

NOMBRE DEL CPA O DEL DESPACHO

TELÉFONO, FAX, DIRECCIÓN, CORREO ELECTRONICO, ETC.

**CERTIFICACIÓN DE INGRESOS**

Señores:

Nombre de la persona o entidad destinataria

La o El suscrito(a) Contador(a) Público(a) Autorizado(a) fue contratado(a) por (Nombre de la persona física o jurídica), cédula, mayor, estado (casado, soltero), profesión u oficio, vecino de (indique), para certificar sus ingresos (la fecha y periodo objeto de certificación) con base en los procedimientos descritos y la guía mínima establecida por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

Mi compromiso con el trabajo a realizar se llevó a cabo de acuerdo con la circular 16-2015 emitida por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica aplicable a certificaciones de ingresos. Esta certificación fue realizada únicamente para confirmar los ingresos brutos y/o netos obtenidos en el periodo que proviene de su actividad (comercial, describa) arriba descrita y de acuerdo con los términos de la propuesta aprobado por usted, para lo que utilice los siguientes procedimientos que describo enseguida.

**Procedimientos:**

(En este apartado indicar una lista de los procedimientos específicos realizados con suficiente detalle para permitir al lector analizar la naturaleza, alcance y oportunidad del trabajo desempeñado).

Los procedimientos que he utilizado para verificar los ingresos, costos y gastos obtenidos para el periodo señalado en el primer párrafo los describo a continuación:

**Resultados:**

(Una descripción de los resultados de hecho de la o del Contador Público Autorizado, incluyendo suficiente detalle por cada tipo de ingreso, fecha que cubre el servicio de ingresos certificado, indicar claramente el monto de los ingresos percibido brutos y/o netos. En el caso de alguna limitación en la determinación de los gastos deberá indicarlo. (La o el CPA no podrá establecer como parte de los procedimientos la utilización de estimaciones propias ni en los ingresos ni en gastos cuando se refiera a un informe de certificación).



**Certificación:**

En virtud de la verificación efectuada, la/el suscrito(a) Contador(a) Público(a) Autorizado(a) certifica que la información arriba indicada representa el ingreso (bruto y/ o neto) promedio mensual del señor (nombre completo), devengado para el periodo del .... de .... del 20aa, al ... de ... del 20aa. (la utilización del término “promedio” suprimirse de acuerdo con el juicio profesional del CPA en el caso de que no sean un promedio) que provienen de sus actividades (comerciales, describa).

Mi informe es únicamente para el propósito expuesto en el primer párrafo y para su información y por lo tanto, no debe usarse para ningún otro propósito ni ser distribuido a ninguna otra parte interesada. Este informe se refiere solamente a los montos certificados del ingreso, costos y gastos que son el reflejo de la información revisada para el periodo en cuestión de conformidad con los procedimientos ya descritos y no garantiza que los ingresos netos obtenidos sean los mismos para los meses siguientes después de la fecha emisión de este informe. En consecuencia, el usuario autorizado de este informe no solamente debe considerar el alcance de mi informe para concluir sobre la disponibilidad del ingreso neto. (describa de acuerdo a naturaleza del trabajo).

Manifiesto que estoy facultado de conformidad con el artículo 4° de la Ley N° 1038 para emitir la presente certificación y declaro que no me alcanzan las limitaciones del artículo 9 de la Ley N°1038, ni los artículos 20 y 21 del Reglamento a dicha Ley, ni el Capítulo Tercero del Código Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, explícitamente los artículos 11, 12, 17 y 18, así como el artículo 26 y 59 inciso g) todos del referido Código.

Se extiende el presente informe de Certificación de Ingresos a solicitud de Sr./Sra para (describa los fines de esta certificación que fue solicitada). Emitida en la ciudad (indique provincia u otros) a los (dd) del mes (mm) de 20aa.

Nombre y firma del CPA Número de Carné Póliza de fidelidad número ## vence el dd de mm de 20aa Timbre de (Valor en colones) de Ley 6663 adherido y cancelado en el original.	<b>SELLO</b> <b>TIMBRE</b>	<b>BLANCO</b>
---	-------------------------------	---------------



(MODELO SUGERIDO DEL ESTUDIO DE INGRESOS)

MEMBRETE

NOMBRE DEL CPA O DEL DESPACHO

TELEFONO, FAX, DIRECCIÓN, CORREO ELECTRÓNICO, ETC.

**ESTUDIO DE INGRESOS (BRUTOS O NETOS)**

Señores:

Nombre de la persona o entidad destinataria

El o la suscrito(a) Contador(a) Público(a) Autorizado(a) fue contratado por (Nombre de la persona física o jurídica), cédula, mayor, estado: (casado, soltero), profesión u oficio, vecino de (indique) para determinar un estudio de los ingresos brutos y/o netos obtenido para el periodo que se indica más adelante de las actividades en (describa la actividad) con base en los procedimientos que se describen adelante y la guía mínima establecida por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica que el Sr./Sra xxx manifiesta haber realizado desde hace (periodo de tiempo que lleva realizando la actividad) años.

Mi compromiso con el trabajo a realizar se llevó a cabo de acuerdo con la circular 16-2015 emitida por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica aplicable a estudio de ingresos. Este estudio de ingresos fue realizado con el propósito de determinar los ingresos brutos y/o netos obtenidos en el periodo que proviene de su actividad (comercial) arriba descrita y de acuerdo con los términos de la propuesta aprobado por usted, para lo que utilice los siguientes procedimientos que describo enseguida.

Para determinar los ingresos brutos, los costos y gastos para el periodo comprendido el 1 mes del año 20aa al X mes del año 20aa, he recibido del señor(a) la siguiente documentación (detallar con mucha claridad: un libro con anotaciones, con folios y fechas, un listado de clientes, un cuaderno con fechas cronológicas, facturas, otros detalle. La/El CPA no debe considerar los estados de cuenta corriente de una entidad financiera de su cliente como una fuente de información integral ya que debe ser leída conjuntamente con los respaldos que le dan origen a los recursos de entrada y salida), por cuanto no lleva una contabilidad formal y, tomando como base la última declaración del impuesto sobre la renta (si procede) y adelante describo el procedimiento utilizado para determinar los ingresos, costos y gastos según manifiesta haber obtenido el Sr./Sra.

**Procedimiento**

El CPA debe revelar los procedimientos detallados que se han seguido para la determinación de los ingresos, los costos y gastos. Igualmente, si efectuó estimaciones, o confirmaciones deberá hacer la descripción correspondiente en los procedimientos.

**Resultados**

De los procedimientos arriba descritos pude determinar que los ingresos, costos y gastos producto de la actividad (comercial, describa) que realiza el Sr/Sra que detallo en anexos del número 1 al #, identificado con mi sello blanco de Contador(a) Público(a) Autorizado(a), en los que se describe los ingresos brutos obtenidos de su actividad, así como la determinación de los costos que se asocian y los gastos identificados son por ingreso bruto promedio mensual de ¢.... (cantidad en números y letras), y por el ingreso



neto, que corresponde al resultado de tomar los ingresos brutos menos los costos y gastos en promedio mensual de ¢.... (cantidad en números y letras).

### **Conclusión**

En virtud de los procedimientos arriba descritos la/el suscrito(a) Contador(a) Público(a) Autorizado(a), concluye que el señor (nombre completo) devengó para el periodo del dd. de mm del 20aa, al dd de mm del 20aa un ingreso (bruto/neto) promedio mensual de ¢### (cantidad en números y letras), provenientes de sus actividades.

Mi informe de estudio de ingresos es únicamente para el propósito expuesto en el primer párrafo y para su información y por lo tanto, no debe usarse para ningún otro propósito ni ser distribuido a ninguna otra parte interesada. Este informe se refiere a los montos determinados en el estudio de los ingresos, costos y gastos que son el reflejo de la información aportada por el Sr/Sra y que fuera revisada para el periodo en cuestión de conformidad con los procedimientos ya descritos y no debe interpretarse que los ingresos netos determinados sean los mismos para los meses siguientes después de la fecha emisión de este informe.

Manifiesto que estoy facultado de conformidad con el artículo 4° de la Ley N° 1038 para emitir la presente informe de estudio de ingresos y declaro que no me alcanzan las limitaciones del artículo 9 de la Ley N°1038, ni los artículos 20 y 21 del Reglamento a dicha Ley, ni el Capítulo Tercero del Código Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, explícitamente los artículos 11, 12, 17 y 18, así como el artículo 26 y 59 inciso g) todos del referido Código. Declaro que no me alcanzan las limitaciones del artículo 9 a la Ley 1038, ni la de los artículos 20 y 21 del Reglamento a dicha Ley, ni la del artículo 11 del Código de Ética del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica para emitir este estudio de ingresos.

Se extiende el informe sobre el estudio de los ingresos brutos/netos a solicitud del interesado para fines .... (crediticios, etc.). Dada en la ciudad de (indique ciudad), a los dd. días del mm de 200a.

Nombre y firma del CPA Número de Carné Póliza de fidelidad número ### vence el dd de mm de 20aa Timbre de (Valor en colones) de Ley 6663 adherido y cancelado en el original.	<b>SELLO BLANCO</b> <b>TIMBRE</b>
--	--------------------------------------



## MODELO DE OTROS DOCUMENTOS RELACIONADOS

Los modelos constituyen componentes de los papeles de trabajo que, sin ser sustitutos de las evidencias, pruebas e investigaciones que pueda realizar la/el CPA, los mismos pueden ser ajustados de acuerdo con las circunstancias del trabajo contratado. Para mejor proveer, se recomienda la aplicación de la NIA 580, "Declaraciones escritas", en lo que corresponda.

### **CARTA DE COMPROMISO CERTIFICACION DE INGRESOS**

La carta de compromiso, al igual que la carta de representación, constituye un componente de los papeles de trabajo que, sin ser sustitutos de las evidencias, pruebas e investigaciones que pueda realizar la/el CPA, contribuyen a establecer la responsabilidad del CPA ante la entidad contratante.

El modelo que se brinda es una guía mínima para la ejecución de la labor del CPA y puede ser modificado de acuerdo a los requerimientos y circunstancias individuales, procurando siempre el cumplimiento de los objetivos propuestos.

---

### **(MODELO SUGERIDO DE CARTA DE COMPROMISO PARA REALIZAR CERTIFICACIONES DE INGRESOS/ESTUDIO DE INGRESOS)**

MEMBRETE  
NOMBRE DEL CPA O DEL DESPACHO  
TELÉFONO, FAX, DIRECCIÓN, CORREO ELECTRONICO, ETC.

(Fecha)

Señores:  
Administración de la Empresa

Esta carta es para confirmar mi entendimiento de los términos y objetivos del trabajo y la naturaleza y limitación de los servicios que proporcionaré. Mi trabajo será conducido de acuerdo con la Circular 16-2015 aplicable a trabajos de certificación de ingresos (estudio de ingresos o situación patrimonial) emitida por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y así lo indicaré en mi informe.

He convenido en realizar los siguientes procedimientos e informarle(s) los resultados de mi trabajo para certificar sus ingresos:

(Describir la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos que deben realizarse, incluyendo referencia específica, donde sea aplicable, a la identidad de documentos y registros que deben ser leídos, individuos que deben ser contactados, y partes de quienes se obtendrán confirmaciones, documentación revisada, si son ingresos brutos o netos, periodo objeto de revisión.)



Espero toda la cooperación de usted (o cuando corresponda de su personal) y confío en que pondrán a mi disposición cualesquiera registros, documentación y otra información solicitada en conexión con nuestro trabajo.

El monto de los honorarios estipulados para la emisión del informe solicitado asciende al monto de ¢ ....(se recomienda en letras, también)

Favor de firmar y regresar la copia anexa de esta carta para indicar que concuerda con su entendimiento de los términos del trabajo, incluyendo los procedimientos específicos en los que hemos convenido sean realizados.

Nombre y firma  
Contador Público Autorizado

Acuse de recibo de la Administración  
Fecha de recibido Número de Carné





## CARTA DE REPRESENTACIÓN DEL CLIENTE CERTIFICACION DE INGRESOS

El modelo que se brinda es una guía mínima para la ejecución de la labor del CPA y puede ser modificado de acuerdo a los requerimientos y circunstancias individuales, procurando siempre el cumplimiento de los objetivos propuestos.

### (MODELO SUGERIDO DE LA CARTA DE REPRESENTACIÓN)

MEMBRETE DE LA EMPRESA  
NOMBRE LA EMPRESA  
TELÉFONO, FAX, DIRECCIÓN, CORREO ELECTRONICO, ETC.

(Fecha) Señor:  
Nombre del CPA

Esta carta de representación se extiende en relación con su elaboración de la certificación de ingresos (estudio de ingresos/situación patrimonial).

Reconozco mi responsabilidad de la información proporcionada ante ustedes. Confirmando, a mi mejor conocimiento y creencia, las siguientes representaciones:

He puesto a su disposición toda la información para la preparación de su de certificación de ingresos.

No hay situaciones importantes que afecten su trabajo que no hayan sido informadas.

He revelado a usted todos los hechos importantes relativos a cualquier fraude o sospecha de fraude conocidos que puedan haber afectado a la entidad.

He suministrado la declaración del impuesto sobre renta, teniendo entendido que es mi responsabilidad el contenido de la misma y que no ha sido revisada por usted. Quedando entendido que la misma es con el propósito de demostrar mi actividad económica.

He revelado a usted los resultados de nuestra evaluación de riesgo de que la información financiera pueda estar representada erróneamente en una forma de importancia relativa como resultado de fraude.

Acepto mi responsabilidad de la presentación los ingresos (determinar si son brutos y/o netos o ambos) objeto de certificación y que será utilizado para efectos de (indicar el uso del informe y ante quién)

Acepto la responsabilidad de que el informe preparado por usted(es) estará restringido únicamente a aquellas partes que han convenido en que los procedimientos se realicen, ya que otros no enterados de las razones en que se realicen los mismos, pueden interpretar de forma errónea los resultados.



En mi mejor conocimiento y creencia, no han ocurrido eventos posteriores a la fecha del informe, y hasta la fecha de esta carta, que puedan requerir ajuste o revelación en el informe preparado por usted(es).

Nombre y firma

La circular 16-2015 fue aprobada en la sesión 3-2015 mediante acuerdo de Junta Directiva N°56-2015 SO3 del 19 de enero de 2015 y deroga la circular **04-2005** emitida mediante Acuerdo No. 422-2005 del 18 de julio de 2005, así como las normas de igual o menor rango que se opongan a la presente circular

**Rige a partir de su publicación en el Diario Oficial La Gaceta. Lic. Guillermo E. Smith Ramírez Presidente, Licda. Guiselle Chacón Araya, Secretaria**

**Publicado en La Gaceta N° 35 del jueves 19 de febrero del 2015**

