



UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

PROYECTO DE INVESTIGACIÓN

**PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE:
INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA – CPA**

TEMA:

**“RELACIÓN ENTRE LA NIIF 15 Y NIC 11, APLICACIÓN EN LOS ESTADOS
FINANCIEROS”.**

TUTOR:

MCA. DAVID JAVIER REYES ANDRADE

AUTORA:

SRA. CYNTHIA PAOLA PACHECO ORTEGA

GUAYAQUIL – ECUADOR

2016

**Repositorio Nacional De Educación Superior, Ciencia, Tecnología e
Innovación**

FICHA DE REGISTRO DE TESIS		
TITULO Y SUBTITULO: Relación entre la NIIF 15 y NIC 11, Aplicación en los Estados Financieros.		
AUTOR/ES: Cynthia Paola Pacheco Ortega	REVISORES: MCA. David Javier Reyes Andrade	
INSTITUCIÓN: Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil	FACULTAD: Administración	
CARRERA: Contabilidad y Auditoria		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	N. DE PAGS: 117	
ÁREAS TEMÁTICAS: Contabilidad y finanzas		
PALABRAS CLAVE: Contabilidad, Finanzas, Normas Internaciones, Información Financiera, Ingresos, Actividades ordinarias, Contratos, Construcción, y Estados Financieros.		
RESUMEN: La presente investigación tiene como objetivo determinar la metodología de los ingresos de las actividades ordinarias que proceden de contratos con clientes y su idónea contabilización con el fin de presentar de los Estados Financieros de manera eficiente y eficaz.		
N. DE REGISTRO (en base de datos):	N. DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):		
ADJUNTO URL (tesis en la web):		
ADJUNTO PDF:	SI <input checked="" type="checkbox"/>	NO <input type="checkbox"/>
CONTACTO CON AUTORES/ES:	Teléfono: 0959507226	E-mail: Cynthiapp_ortega@hotmail.com
CONTACTO EN LA INSTITUCIÓN:	Decana de la Facultad: MSC. ING. Darwin Ordoñez Iturralde	
	Teléfono: 2596500 EXT. 201.	
	E-mail: dordonezi@ulvr.edu.ec	
	Director de Carrera: MSC. ING. Mónica Armijos Santos	
	Teléfono: 2596500 EXT. 203,	
	Email: marmijoss@ulvr.edu.ec	

Declaración de autoría y cesión de derechos del autor

La egresada Cynthia Paola Pacheco Ortega, declaro bajo juramento que el trabajo de investigación aquí descrito me corresponde íntegramente y que no ha sido previamente presentada por ningún grado o calificación profesional; que he consultado las referencias bibliográficas que se incluyen en este trabajo; y, me responsabilizo de los criterios y opiniones científicas que en el mismo se declara, producto de la investigación realizada.

A través de la presenta declaración cedo los derechos de propiedad intelectual correspondiente a este trabajo, a la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil según lo establecido por la Ley de Propiedad Intelectual por su Reglamento y Normativa Constitucional Vigente.

Sra. Cynthia Paola Pacheco Ortega

C.C. 0930170105



UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS
CARRERA DE CIENCIAS CONTABLES

En mi calidad de Tutor del Proyecto de Investigación, nombrado por la Directora de la Facultad de Ciencias Administrativa en la Carrera de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil.

Certifico

Haber dirigido, revisado y analizado el Proyecto de Investigación con el tema **"RELACIÓN ENTRE LA NIIF 15 Y NIC 11, APLICACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS"**, presentado como requisito previo a la aprobación y desarrollo de la investigación para optar el título de:

CONTADORA PÚBLICA AUTORIZADA

Presentado por la egresada:

Sra. Cynthia Paola Pacheco Ortega

C.C. 0930170105

MCA. Reyes Andrade David Javier

Tutor

Certificado anti plagio

Urkund Analysis Result

Analysed Document: cpachecoortega.docx (D21528484)
Submitted: 2016-08-29 03:23:00
Submitted By: cynthiapp_ortega@hotmail.com
Significance: 3 %

Sources included in the report:

TRABAJO
NIIF15.docx
(D21441184)
TESIS.doc
(D11356965)

trabajo final Araceli Fiallos.docx (D13206799)
http://www.asesorempresarial.com/web/webrev/_PMGLCNBJ.pdf
<http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2011.pdf>

<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/nicsp-11-contratos-de-co.pdf>
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/no_oficializ/ES_GVT_IFRS15_2015.pdf
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF15_2014_v12112014.pdf
https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/11_NIC.pdf
<http://www.hacienda.go.cr/cifh/sidovih/spaw2/uploads/images/file/NICSP-11.pdf>
<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC11.pdf>

Instances where selected sources appear:

17

Índice General

Repositorio Nacional De Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación....I	
Declaración de autoría y cesión de derechos del autorII	
Certificado de tutor.....III	
Certificado anti plagio IV	
Índice general.....V	
Índice de figuras..... VII	
Índice de tablas VIII	
Dedicatoria IX	
Agradecimiento X	
Introducción..... 1	
CAPÍTULO I4	
DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN4	
1.1. Tema..... 4	
1.2. Planteamiento del problema de investigación..... 4	
1.3. Formulación del problema de investigación..... 5	
1.4. Sistematización del problema de investigación..... 6	
1.5. Objetivos de la investigación..... 6	
1.5.1 Objetivo general.....6	
1.5.2 Objetivos específicos.....6	
1.6. Justificación de la investigación..... 6	
1.7. Delimitación del problema..... 8	
1.8. Idea a defender.....9	
CAPÍTULO II10	
MARCO TEÓRICO10	
2.1 Antecedentes..... 10	
2.2. Bases Teóricas..... 11	
2.2.1 NIC 11 – Contratos de construcción22	
2.2.2 NIIF 15 - Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes26	
2.3 Marco conceptual.....50	

2.4. Marco legal.....	53
2.4.1 Código civil	53
2.4.2 Código mercantil.....	54
2.4.3. Normas internacionales de información financieras (NIIF)	54
2.4.4 Normas internacionales de información financiera en el ecuador	55
CAPÍTULO III	57
METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	57
3.1 Metodología.....	57
3.1.1. Tipo de la investigación	57
3.1.2. Enfoque de la investigación.....	58
3.1.3. Técnicas e instrumentos de investigación.....	58
3.2. Variables de la investigación.....	58
3.3 Población y muestra.....	59
3.3.1 Población	59
3.3.2 Muestra	59
3.4. Análisis de los resultados.....	62
3.4.1 Resultados Obtenidos	76
3.5 Análisis Financiero.....	77
3.5.1 Contabilización de contratos de construcción.....	77
3.5.2 Otros análisis que conllevan la NIIF 15.....	93
CAPÍTULO 4	100
INFORME TÉCNICO	100
Conclusión	103
Recomendaciones	105
BIBLIOGRAFÍA	107
ANEXOS.....	110

Índice de figuras

Figura 1: NIC 11 Contratos de construcción.	22
Figura 2: Las 5 fases para contabilizar los contratos	27
Figura 3: Obligaciones de desempeño que se satisfacen en un determinado momento NIIF 15	34
Figura 4: Pasivos por reembolsos.	38
Figura 5: Factores de incremento en reversión de ingresos.....	39
Figura 6: Ventajas de la NIIF 15	48
Figura 7: Técnicas de la investigación.....	58
Figura 8: Empresas constructoras a encuestar del sector Samborondón	60
Figura 9: Estructura de aplicación de contratos de construcción.....	62
Figura 10: Estructura de los tipos de contrato de construcción.	63
Figura 11: Estructura que la norma que emplea la constructora	64
Figura 12: Estructura del conocimiento de la NIIF 15	65
Figura 13: Estructura de las actualizaciones o capacitaciones de la NIIF 15	66
Figura 14: Estructura de la NIIF 15 en Mejorar el reconocimiento de los ingresos	67
Figura 15: Estructura del punto o base de reconocimiento de los ingresos	68
Figura 16: Estructura de la simultaneidad de los bienes y servicios.....	69
Figura 17: Estructura de las fases para el reconocimiento de los ingresos.....	70
Figura 18: Estructura del reconocimiento de los ingresos de forma en satisfacer las obligaciones.....	71
Figura 19: Estructura del método a contabilizar los ingresos.....	72
Figura 20: Estructura de las cuentas en el que registran los anticipos.....	73
Figura 21: Estructura del registro del valor total.....	74
Figura 22: Estructura del tipo de información a revelar.....	75

Índice de tablas

Tabla 1:	62
Aplica contratos de construcción	62
Tabla 2:	63
Clase de contratos	63
Tabla 3:	64
Norma que emplea la constructora.....	64
Tabla 4:	65
Conocimiento de la NIIF 15	65
Tabla 5:	66
Actualización de la NIIF 15	66
Tabla 6:	67
Mejora reconocimiento de Ingresos.....	67
Tabla 7:	68
Punto o base de reconocimiento de los ingresos.....	68
Tabla 8:	69
Reconocimiento de la simultaneidad de los bienes y servicios de los contratos...69	
Tabla 9:	70
Fases para el reconocimiento de los ingresos	70
Tabla 10:	71
Satisfacer las obligaciones	71
Tabla 11:	72
Método de contabilización	72
Tabla 12:	73
Registro de anticipos	73
Tabla 13:	74
Registro del valor total	74
Tabla 14:	75
Tipo de información a revelar	75

Dedicatoria

El presente proyecto de investigación se lo dedico a los seres especiales de mi vida:

A **Dios** mi padre, por haberme guiado durante estos años, por brindarme salud para continuar y lograrlo.

A mi **Madre**, mi pilar fundamental de mi vida que es madre y padre para mí, que me haya brindado sus abrazos en las derrotas y logros de mi vida, haciendo este triunfo más suyo que mío por la forma que me guio en mi vida con amor y energía.

A mi **Esposo e hijos**, quienes forman la luz de mi camino a la superación, porque con su amor hoy he logrado uno de mis más grandes anhelos.

A **mi hermana y mi familia** quienes la ilusión de su vida ha sido verme convertida en una mujer profesional.

Y a todas aquellas personas que comparten conmigo este triunfo.

Con amor
Paola Pacheco Ortega.

Agradecimiento

A Dios, sobre todas las cosas, mi guía, mi protector.

A mi madre Zoila Ortega, por su amor incondicional que siempre me ha brindado, por su fortaleza y entusiasmo de salir adelante, que no se derrotaba con los obstáculos.

A mi esposo Jefferson Guevara R., por su apoyo, por su amor incondicional, por darme palabras de aliento, así como ahora tu estarás presente en mi graduación, sé que yo tendré la dicha de ir a la tuya y felicitarte muy pronto.

A mis hijos Abigail y Benjamín que día a día me alegran mi vivir, y me motivan a seguir adelante.

A la familia Guevara Reyes, por brindarme el calor de su hogar en mis últimos años de mi carrera.

A mi padre Víctor Pacheco, mi confidente por apoyarme en los primeros años de mi carrera.

A toda mi familia, por sus consejos y sus buenos deseos en especial mi hermana, a mi tío Jacinto, mi tía Petita, mi abuelito Vicente Ortega y mi abuelita Raquel Gonzales.

Y, a todas y cada una de las personas, amigos, amigas, compañeros y profesores que han aportado de alguna u otra manera, y en especial a mi tutor y guía MCA. David Reyes Andrade, al Msc. Ing. Carlos Illescas y el Msc. Ing. Fulton Zambrano por estar siempre prestos a despejarme las dudas desde el inicio en la preparación de este proyecto.

Paola Pacheco Ortega.

Introducción

La investigación tiene como título *Relación entre la NIIF 15 y NIC 11, aplicación en los estados financieros* enfocada en las constructoras del sector Samborondón, para el desarrollo de la misma se planteó lo siguiente. Las constructoras e inmobiliarias no se enfrentan simplemente a unos nuevos parámetros contables acerca de cómo, cuándo y dónde registrar los ingresos, sino que el nivel de información a desglosar en las notas de las cuentas anuales, también se verá afectado de forma significativa.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad traducido al inglés International Accounting Standards Board (IASB), responsable de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y el Comité de Normas de Contabilidad Financiera traducido al inglés Financial Accounting Standards Board (FASB), responsable de EE.UU. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA EE.UU.), emitieron conjuntamente una norma convergente en el reconocimiento de los ingresos procedentes de los contratos con los clientes.

La NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con los clientes y sustituye a la NIC 18 Ingresos, la NIC 11 Contratos de construcción y de las interpretaciones correspondientes. Se exigirá a las empresas que utilizan las NIIF para aplicar la Norma de ingresos para los períodos que comiencen en o después del 1 de enero 2018.

Sin embargo, esto no implica que todos los sectores noten el cambio por igual, incidirá en mayor medida en las empresas constructoras, inmobiliarias, ya que la NIIF 15 exigirá a empresas que agrupan tanto productos y servicios, identificar y explicar cada uno por separado, lo cual podría resultar en un cambio en el calendario de reconocimiento de ingresos en comparación con la práctica actual

En la actualidad, el sector de la construcción es uno de los que ha experimentado un gran desarrollo económico y social para el país, esto se debe a la producción de ramas comerciales e industriales de la sociedad.

El sector de la construcción en el Ecuador representa un indicador clave de la matriz productiva por un gran registro de sus ventas bienes inmuebles, jugando un papel importante para la economía, además de promover plazas de trabajos y crecimiento de las entidades económicas financieras el cual incita la gestión de diversos contratos de construcción.

En los últimos años el cantón Samborondón ha crecido en su población por las cifras reveladas en el INEC, debido al incremento de construcciones de viviendas a través de nuevas urbanizaciones, así como el financiamiento que otorga el BIESS y financiamiento de instituciones financieras del sector privado, los mismos que promueven los créditos favoreciendo el sector de la construcción.

Esta norma mejorará la información financiera de los ingresos y mejorar la comparabilidad en los estados financieros a nivel mundial. El principio básico de la nueva norma es que las empresas reconocen los ingresos para representar la transferencia de bienes o servicios a los clientes en cantidades que reflejan el pago a la que la constructora espera que para tener derecho a cambio de esos bienes o servicios.

La NIIF 15 incluye ciertas guías para su aplicación en operaciones específicas como: las ventas con derecho a devolución, tratamiento a garantías, participación en la venta como agente o como vendedor principal, el trato de los posibles derechos de los clientes a servicios adicionales, el análisis de las cuotas iniciales no reembolsables, los acuerdos de facturación y almacenamiento, entre otros. Todas estas situaciones, en caso de ser aplicables a una empresa, deben tenerse en cuenta a la hora de determinar por qué valor y cuándo debe reconocerse la venta.

El trabajo está dividido en cuatro capítulos, el primero, se demuestra la problemática de la investigación con los parámetros del cual se desarrolla el estudio, En el segundo capítulo , se plantea los antecedentes y las bases teóricas relacionada de la NIIF 15 – Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes y la NIC 11 contratos de construcción de diversos autores, En el capítulo tres, se presenta la recopilación de información, y en el capítulo cuatro se expone un informe técnico en base a la información recopilada y analizada previamente de la investigación.

CAPÍTULO I

DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. Tema

RELACIÓN ENTRE LA NIIF 15 Y NIC 11, APLICACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

1.2. Planteamiento del problema de investigación

Las Normas Internacionales de Información Financiera conocida como las NIIF exige una capacitación constante e idónea, de acuerdo al efecto en el desarrollo económico, y en base a este diagnóstico se descifrará el no cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y así discernir cuales son los aspectos cruciales de cada rubro, mismos que se destacaran en los resultados en la ejecución de las NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes y la NIC 11 – Contratos de Construcción, reiterando que es una fuente principal para acrecentamiento de la economía del Ecuador.

En el estudio de la problemática planteada es posible palpar y evidenciar que en el sector de la construcción no define un correcto manejo en el tratamiento contable y el reconocimiento de los ingresos ordinarios para un control adecuado de sus ventas; por tal razón se desprenden los siguientes problemas:

- La carencia de definiciones de políticas y procedimientos contables, esto nos demuestra que a la falta de implementación, los colaboradores de las constructoras en especial en el departamento de contabilidad, no poseen los conocimientos necesarios para emplear idóneamente sus labores obstruyendo la contabilización de las operaciones.

- La inexistencia o carencia en el tratamiento contable a la aplicación de las NIIF 15 y la NIC 11; las constructoras poseen dudas en el tratamiento contable, debido a las dificultades de reconocer sus ingresos ordinarios estos sean por bienes inmuebles o servicios involucrados directamente con clientes, no obstante los contratos de construcción se ejecutan de acuerdo a la negociación y parámetros definidos de ambas partes, pero se registra con dificultad en el momento de contabilizar, por la fecha que inicia la obra y la fecha en que culmina en distintos ejercicios contables.
- Escasez de conocimiento o falta de actualización a las normas, desencadenan una incorrecta contabilización de los ingresos y costos a medida que avance la obra por su valor razonable y una inadecuada contabilización por la culminación de contratos en distintos periodos contables.
- La presentación de errores, omisiones e inexactitudes de ejercicios anteriores por cuentas de ingresos ordinarios o costos nos permite evidenciar el manejo inapropiado de ajustes que imputan directamente a los estados financieros.
- El sector de la construcción proceden a una errónea estimación contable, mismas que no se reconocen en el momento las pérdidas de los costos del contrato en la venta del bien inmueble, aunque estas cifras afectan al cambio de criterio contable.

1.3. Formulación del problema de investigación

¿Cuál es la relación entre la NIIF 15 y la NIC 11 en la aplicación de los Estados Financieros?

1.4. Sistematización del problema de investigación

La sistematización de la investigación incluye las siguientes interrogantes:

- a) ¿Cuál es la correcta aplicación de los Ingresos de Actividades Ordinarias en la gestión de contratos y los Estados Financieros en el sector de la construcción?
- b) ¿De qué modo se puede contabilizar de los contratos de construcción?
- c) ¿En que afecta las modificaciones de contratos de construcción en ambas normas?

1.5. Objetivos de la investigación.

1.5.1 Objetivo general.

Analizar la relación de las NIIF 15 y la NIC 11 en la aplicación de los Estados Financieros.

1.5.2 Objetivos específicos.

- a) Analizar la correcta aplicación de los Ingresos de Actividades Ordinarias en la gestión de contratos y los Estados Financieros en el sector de la construcción.
- b) Indagar sobre la contabilización de los contratos de construcción.
- c) Determinar qué tipos de contratos de construcción aplican

1.6. Justificación de la investigación

Debido al progreso económico y social en el cantón Samborondón, desencadena la creación y/o traslados de empresas constructoras para cumplir con las demandas de viviendas residenciales de los últimos 10 años. Las mismas que

muestran una escasa predilección contable, con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y el las Normas de Internacionales de Contabilidad (NIC), esto se debe por la escasez de conocimientos, carencia en las actualizaciones, las cuales señalan que alcanzaran rendimientos negativos y que el empleo de las normas es un sencillo ejercicio al contabilizar las cuentas asociadas. Por lo antes mencionado involucra errores en las estimaciones, incoherencia en la contabilidad, dudas en el tratamiento en la aplicación de esta nueva norma.

Hoy en día las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) es un asunto de gran envergadura, ya que nos referimos a normas financieras a nivel mundial es decir que es una contabilidad para todos, son utilizadas en algunos países entre ellos Ecuador y es un gran aporte aplicarlas debido a que muestran la situación económica, financiera, mismas que se encuentran regidas por la Superintendencia de Compañías.

Estas Normas son de vital importancia ya que muestran un tratamiento más seguro en las cuentas contables y así, cuidar los patrimonios de las empresas y de esta manera permita contar con información real y confiable. Por tal motivo es justo y necesario la actualización de conocimientos, debido a que la IASB, promueve cambios que son de gran envergadura, que mejora la visualización del tratamiento contable, es el caso de las constructoras al registrar sus ingresos y sus costos.

En estos tiempos, las NIIF son normas que están teniendo un grado de ausencia que acrecienta constantemente, esto debido a que gracias a los avances tecnológicos, han deteriorado las técnicas contables facilitando la obtención de información a través de esquemas sistemáticos globalizados, que nos permitirá obtener la información financiera de manera eficaz y eficientemente en el momento idóneo que surjan de acuerdo a las etapas o procesos de la empresa.

Es un tema de gran importancia, como futuros contadores vamos a utilizar constantemente las NIIF y NIC, y estas normas nos permitirán regular la elaboración y presentación de la información en general de las empresas,

plasmada en los Estados Financieros, además de actualizarnos constantemente con dichas normas para mejorar el trabajo contable.

Asimismo de acuerdo al objetivo de la Norma, permitirá promover el nuevo tratamiento contable y verificar el cumplimiento de las obligaciones con los clientes en la transferencia del bien o servicio encomendado, al reconocer todos los ingresos ordinarios, y estos, a su vez se registren por un valor que refleje la transacción, aplicando un contrato de carácter individual.

Es prioritario que las empresas tenga la función de proporcionar capacitaciones constantes al personal que labora, de acuerdo a las actualizaciones de las Normas que será de guía en el sistema contable y de esta forma obtener de manera correcta una información fidedigna, real para la respectiva toma de decisiones por parte de la alta administración.

Este trabajo de titulación se lo realiza con el objetivo de convertir en un documento de consulta, guía para los estudiantes y profesionales de carrera de contabilidad y auditoría, además de los profesionales que trabajen en el sector de la construcción, debido al contenido de la NIIF 15 y NIC 11, según la influencia que posean las transacciones contables y registros contables de uno o varios periodos.

1.7. Delimitación del problema.

Campo:	Contabilidad
Área:	Financiera - Contable
Aspectos:	Financiera
Población:	Samborondón - Guayas
Sector:	Constructora

1.8. Idea a defender

La correcta contabilización de los ingresos de las actividades ordinarias acorde a la nueva normativa NIIF 15 que se produce de un contrato de construcción con un cliente, conlleva al cumplimiento de las políticas contables y una buena calidad a la presentación de los Estados Financieros.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes

Este proyecto de Investigación hace referencia al análisis sistemático, sintético de las empresas pioneras del sector de la construcción determinando su epistemología, sus actividades, los proyectos desarrollados, y a futuros, sus logros, aspiraciones, cuentan con un equipo de trabajo de altos profesionales, que sus inicios fueron en la ciudad de Guayaquil, y se trasladaron a la ciudad de Samborondón por su nicho de mercado se encuentran en ese sector.

En este capítulo esclarece el tratamiento contable, su aplicación, distintos criterios de algunos autores o instituciones en el área contable de las normas tales como NIC 11 Contratos de Construcción, y la NIIF 15 Ingresos de actividades Ordinarias Procedente de Contratos con Clientes.

En la tesis de magister en auditoria y finanzas, de CPA, Mónica Alexandra Guevara Hernández (2013); hace mención a las Normas de Internacionales de información Financiera como un lenguaje común globalizado, que adoptaron muchos países, Ecuador a través de la Superintendencia de Compañías publicó “una resolución 06.Q.ICI.004, el 21 de agosto del 2008 la adopción obligatoria de las NIIF a las sociedades sujetas a control de la entidad, a partir del 1 de enero del 2009”,(p. 13). Sin embargo la Superintendencia de compañía modifico para dicha aplicación expresada en la resolución N° 08199 con fecha del 3 de julio del 2008.

El organismo de control anuncia el 20 de noviembre del 2009, decretó una nueva resolución, estableciendo un cronograma en el cual formalizó plazos para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera de desde el 1 de enero del 2010 al 1 de enero del 2012.

Primer grupo; que aplicó a partir desde el 1 de enero del 2010, se encontraba las empresas y entidades reguladas por la ley de mercado de valores y las compañías de auditoría externa.

Segundo grupo; que se adaptó a partir del 1 de enero del 2011, se encontraban las compañías que terminaron al 31 de diciembre del 2007 con activos iguales o mayores a \$ 4'000.000.00; las Holding o tenedores de acciones; la compañías de economía mixta; las compañías estatales; y sucursales de compañías extranjeras.

Tercer grupo; que se aplicó al 1 de enero del 2012, todas las compañías que no se citaron en los dos grupos anteriores. (p.106)

2.2. Bases Teóricas

En el Programa de Maestría en Tributación Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador, presentada por CPA. Moreira Intriago, M., (2012) hace referencia que las normativas y los procedimientos ayuden con las operaciones contables y presenten las compañías los estados financieros bajo estándares a nivel mundial. Adicionalmente, la industria de la construcción se presenta como uno de los sectores principales en el desarrollo económico del país, por esa razón se ve en la necesidad la aplicación de la NIC 11, precisamente en la regulación y tratamiento de los Contratos de construcción.

La NIC 11, promueve la creación de políticas internas como herramienta de control que faciliten la manera de encasillar y evaluar continuamente los contratos que se presenten en la compañía.

De acuerdo con esta norma se presentan incertidumbre en su tratamiento contable de los contratos, la NIC 11 se aplica cuando el contratante o cliente, tiene la capacidad de decidir en los diseños y elementos que se relacionan antes, durante o después de la construcción. Sin embargo si la construcción del activo se encuentra

por culminar y no existe un comprador, en ese instante se aplicaría la NIC 18, como una compra – venta de un bien. (p.10).

Según la norma NIC 11, define:

Un contrato de construcción, es un contrato para la fabricación de un activo o un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su último destino o utilización. (p.4).

Es decir, el documento que firman el contratista y el constructor, mediante el cual el constructor se obliga a ejecutar las obras y al contratista a pagarlas. El contrato debe describir qué trabajos hay que realizar y cómo ha de efectuarse el pago de los mismos.

Los contratos de construcción.- es celebrado por una persona física y mora para la prestación de un servicio profesional para la creación o remodelación de un activo.

Existen dos tipos de contratos de construcción de acuerdo a la NIC 11:

A precio fijo.- es un contrato del cual la compañía o contratista pacta un precio fijo sobre el servicio prestado, por lo general este contrato los desarrollan empresas constructoras con una gran trayectoria.

Este tipo de contrato denominado con frecuencia llave en mano el constructor se compromete a entregar una construcción completamente terminada y en estado de funcionamiento contra la entrega de una cantidad fija, repartida en plazos pactados previamente, de acuerdo con el avance de la obra. (p.37).

Margen sobre el costo.- es un contrato que le reintegra al contratista los costos adicionales a los cambios realizados por el anteriormente en el contrato, complementando un porcentaje de dichos costos. (p.37)

Apesar que en el mercado comercial conoce otros tipos de contratos:

Contrato de presupuesto.- se obtiene una valoración reflejada en presupuesto general, como suma de los diferentes presupuestos parciales incluidos en el proyecto recibido y que formará parte del contrato.

Contrato por proyecto.- este tipo de contrato el Constructor o Contratista toma a su cargo tanto el proyecto como la construcción de las obras y en su oferta valora la ejecución de los trabajos descritos en un proyecto, que el mismo equipo o alguien por cuenta del Constructor ha redactado. (p. 145 - 146)

Las ventajas de este tipo de contrato, sobre todo si el proyecto está bien realizado, son evidentes pues participa de las ventajas de los otros sistemas ya descritos y por ello es el tipo de contrato más común en las obras de ingeniería. Asegura en cierta medida el coste total y al mismo tiempo deja abierta la posibilidad de introducir variaciones sin perjuicio para ninguna de las dos partes contratantes: contratista y constructor. Por otra parte fija una base concreta y determinada sobre la que realizar la licitación de las obras, permitiendo una competitividad justa entre los concursantes a una obra.

El término contratos de construcción incluye:

1. Los contratos de prestación de servicios que estén directamente relacionados con la construcción del activo, por ejemplo los relativos a servicios de gestión del proyecto y arquitectos, así como los contratos para la demolición o rehabilitación de activos y la restauración del entorno que puede seguir a la demolición de algunos activos

2. Las fórmulas que se utilizan en los contratos de construcción son variadas, pero para los propósitos de esta NIC se clasifican en contratos de precio fijo y contratos de margen sobre el coste. Algunos contratos de construcción pueden contener características de una y otra modalidad. (NIC 11) contratos de construcción

Ataupilco Vera (2013), en la tesis de grado de Magister en Ciencias Contables, hace mención, que existe una costumbre arraigada de los profesionales contables de registrar y presentar los estados financieros de acuerdo con lo que indican las normas tributarias y legales, dejando de lado a las normas contables, a pesar de que gran parte de las NIIF (siglas en inglés IFRS) son de uso general y de aplicación profesional obligatoria para los contadores y eso desde hace varios años, todavía nos encontramos lejos de contar con información financiera de presencia global ya que es considerable la diferencia entre lo indicado por la NIIF y lo que realmente se está aplicando.

Como se sabe la actividad de construcción, posee características especiales que las diferencian a las demás actividades debido a la naturaleza de esta actividad en los contratos de construcción, la fecha en la cual se inicia y termina la actividad del contrato generalmente corresponden a diferentes periodos contables. El problema principal de esta actividad es la contabilización de los contratos de construcción respecto a la asignación de los ingresos y costos a los periodos contables en los cuales el trabajo de construcción se lleva a cabo. Para dar solución a este problema se establece la NIC 11 Contratos de construcción el objetivo de NIC es establecer el tratamiento contable de los ingresos y costos asociados con los contratos de construcción. (2013, p.21).

López, Oviedo, & Sánchez (2011) en su tesis de grado de Magister en Ciencias Contables, en mención auditoria, indica que la NIC 11, es muy verídica en la determinación de los ingresos y sus costos de acuerdo al método utilizado, sin embargo la Ley Orgánica aprueba dos métodos para el tratamiento de los ingresos y costos de los contratos de construcción, tales como; método de terminación y/o método margen sobre el costos o a su vez método de precio fijo, de esta manera no afectarían la contabilización en su aspecto fiscal. “Los contratos de construcción, se pueden conceptuar como integro, de manera que la constructora reconocerá los ingresos de actividades ordinarias en relación al contrato de construcción en el método del porcentaje de terminación al finalizar el periodo contable” (p.24).

En cuanto el tratamiento contable en los contratos, se contabilizará individualmente los contratos de construcción, es idóneo distinguir dicho tratamiento por las circunstancias que se presenten, al celebrar un único contrato o un grupo de contratos.

Generalmente cuando un contrato se solicita la fabricación de más de un activo, se debe contabilizar cada activo, es decir un contrato de construcción individualmente, de manera que su ofrecimiento económico sea individual de cada activo; que su activo se encuentre en una negociación individual, tanto en contratista y/o el cliente pueden aceptar o rechazar ciertos aspectos que se encadena con el activo. (p. 26).

Además hace mención sobre una adaptación de normas con el nuevo plan general contable (PGC) y normas específicas en las empresas constructoras, la problemática se produce en la naturaleza en la actividad de la construcción, por la fecha en la que empieza y esta culmina el contrato en distintos periodos contables, de tal modo la distribución de los ingresos y los costos se presenten en los mismo y el tratamiento que se ejecute.

Según Deloitte & Co Ecuador (2010), expresa:

La entidad no tiene que ajustar los contratos de construcción a la fecha de la transición para reflejar los cambios en el estimado de la etapa de terminación debido a la información recibida luego que se hizo el estimado. (p.2).

Albuja Centeno, V. (2011) en la tesis de maestría en tributación, indica que:

La contabilidad de costos es una fase del procedimiento de contabilidad general por medio de la cual se registran, resumen, analizan e interpretan los detalles de los costos de material, mano de obra y gastos indirectos necesarios para producir y vender un artículo.

Esta Contabilidad es de una característica especial, que requiere para su aplicación estar sujeta a un proceso contable rigurosamente determinado, de tal modo, que las normas que se fijen para definir y concretar todos los elementos que conduzcan a determinar el Costo Total de una Obra o el Costo Unitario de cada una de las fases o actividades que la componen, establezcan propiamente, lo que se denomina costos de construcción. (p.15)

Así mismo Rojas Medina, (2014), establece que la contabilidad de costos es un sistema de información con el que se establece el costo incurrido al realizar un producto y la forma como fue generado, para cada una de las actividades en las que se desarrolla el proceso productivo:

Los costos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la

prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtendrá sus ingresos. (2014, p.14)

Polimeni Ralph, S. en el libro de contabilidad de costos define que:

El costo se lo conoce como el valor sacrificado para adquirir bienes o servicios, que se miden en dólares mediante la reducción de los activos o al incurrir en pasivos en el momento que se obtienen los beneficios. En el momento de la adquisición, el costo en que se incurren es para lograr beneficios presentes o futuros. (2011, p.22)

Bustamante Poaquiza, A. (2015) en su maestría en auditoría, menciona que los costos de producción son aquellos que se generan en el transcurso de transformación de la materia prima a producto final:

Costo directo.- en la contabilidad de costos, se determina como costo directo, todas las erogaciones o gastos que se hagan directamente para las obras, es decir, todos los gastos que se hace necesario efectuar para construir las obras mismas. (2015, p.20).

Por ejemplo: costo de la mano de obra para realizar las actividades del proyecto; el costo de los materiales que consume el proyecto y que se vuelven parte del producto final; costo de los contratos de servicios externos contratados para realizar una parte del proyecto; costo de la herramienta y equipos utilizados para la realización de las actividades del proyecto dirigidas a elaborar el producto final.

Costo indirecto.- el costo indirecto proviene generalmente de los gastos de administración que se tiene la necesidad de hacer en la dirección de los trabajos. Estos gastos tienen su origen en los diversos aspectos administrativos que comprenden desde los honorarios del ingeniero director de las obras hasta la percepción más modesta del empleado de la organización administrativa. (Bustamante Poaquiza, 2015, p.20).

Generalmente, se tienden a calcular los costos indirectos como un porcentaje de los costos directos.

Costo de producción.- son los que se generan durante el proceso de transformar la materia prima en un producto final y se subdivide en:

Materiales.- son los principales recursos que se usan en la producción; estos se transforman en productos terminados en conjunto con la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación. Es decir que es todo el material que hace parte integrante del producto terminado y se puede identificar de manera clara dentro del mismo. (2015, p.22)

La materia prima se divide en dos grupos a saber:

1. Materiales directos
2. Materiales indirectos

Mano de obra.- es el esfuerzo físico o mental empleados en la fabricación de un producto.

Se divide en dos grupos a saber: mano de obra directa y, mano de obra indirecta.

1. Mano de obra directa
2. Mano de obra indirecta

Costos variables.- son aquellos en los que el costo total cambia en proporción directa a los cambios en el volumen o producción, dentro del rango relevante, en tanto que el costo unitario permanece constante. (Rojas Medina, 2014, p.15)

Costos fijos.- son aquellos en los que el costo fijo total permanece constante dentro de un rango relevante de producción, mientras el

costo fijo por unidad varia con la producción. Rojas Medina, (2014, p.15)

Antepresupuesto

Es una suposición de valor aproximado de un producto para condiciones no del todo definidas y requeridas para un tiempo mediano. No es propiamente un presupuesto porque su realización requiere de tiempo y dedicación e involucra el análisis detallado de cada concepto que la integra.

Cuando se requiere de un presupuesto se realiza un ante presupuesto mediante la aplicación de factores que definen la participación de cada concepto de obra en el presupuesto. Contando con el costo por metro cuadrado (m²) previa experiencia de obras anteriores similares a las que se requiere, es factible elaborar un presupuesto con la cantidad de metros cuadrados a construir de cada concepto.(Beltrán Razura, A.,2012, p.129).

Presupuesto del proyecto

Es un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y en términos financieros que debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas, este concepto se aplica a cada centro de responsabilidad de la organización. (Burbano Ortiz, 2012, p.47).

El presupuesto de obra.- es la predicción monetaria o cálculo aproximado que representa realizar una actividad u obra determinada.

Previamente se debe someter el proyecto a los siguientes análisis:

Análisis Geométrico: Significa el estudio de los planos de construcción, es decir la determinación de la cantidad de volúmenes en la obra (cálculos métricos, análisis de precios unitarios).

Análisis Estratégico: Que es la definición de la forma en que se ejecutará, administrará y coordinará la construcción de la obra o el desarrollo de esta. Esto genera determinadas actividades que deben realizarse, pero que no se encuentran en los planos de construcción, sin embargo, todas éstas actividades tienen un costo en lo que representa el presupuesto de la obra.

Análisis del Entorno: Definición y valorización de costos no ligados a la ejecución física de actividades o de su administración y control, sino de requerimientos profesionales, de mercado o imposiciones gubernamentales. (Beltrán Razura, A., 2012, p.11).

Beltrán Razura, A. (2012), expone la importancia del presupuesto de obra de un proyecto de construcción es muy considerable por ser el documento básico que establece el marco económico para la ejecución de las obras.

Todo presupuesto tiene cuatro características fundamentales: es aproximado, es singular, es temporal y es una herramienta de control.

El presupuesto es aproximado: Sus previsiones se acercarán más o menos al costo real de la obra, dependiendo de la habilidad (uso correcto de técnicas presupuestales), el criterio (visualización correcta del desarrollo de la obra) y experiencia. (p.129).

El presupuesto es singular: Como lo es cada obra, sus condiciones de localización, clima y medio ambiente, calidad de la mano de obra características del constructor, etc. Cada obra requiere un presupuesto propio así como cada persona o empresa tiene su forma particular de presupuestar. (p.129).

El presupuesto temporal: Los costos que en él se establecen sólo son válidos mientras tengan vigencia los precios que sirvieron de base para su elaboración.

El presupuesto como herramienta de control: permite correlacionar la ejecución presupuestal con el avance físico, su comparación con el costo real permite detectar y corregir fallas y prevenir causales de variación por ajuste en alcances o cambios en actividades. No debe concebirse como un documento estático, cuya función concluye una vez elaborado. El presupuesto de construcción se debe estructurar como un instrumento dinámico, que además de confiable y preciso sea fácilmente controlable. (p.129).

Según IFRS Foundation en el año 2011 reconoció que el objetivo de la NIC 11:

El objetivo de esta norma es regular el tratamiento contable a aplicar a los ingresos y costos asociados a los contratos de construcción reflejados en los Estados Financieros, por su propia naturaleza los contratos deben presentar la fecha en que la actividad inicie y la fecha en la que culmine la obra, mismos que se presentan en un periodo o varios periodos contables (p.246).

La autora DRA. CPA, Maria de la PortillaVera (2013) presenta de acuerdo a su criterio la aplicación de la norma NIC 11, Contratos de Construcción, para una mejor comprensión al momento de aplicarlas.

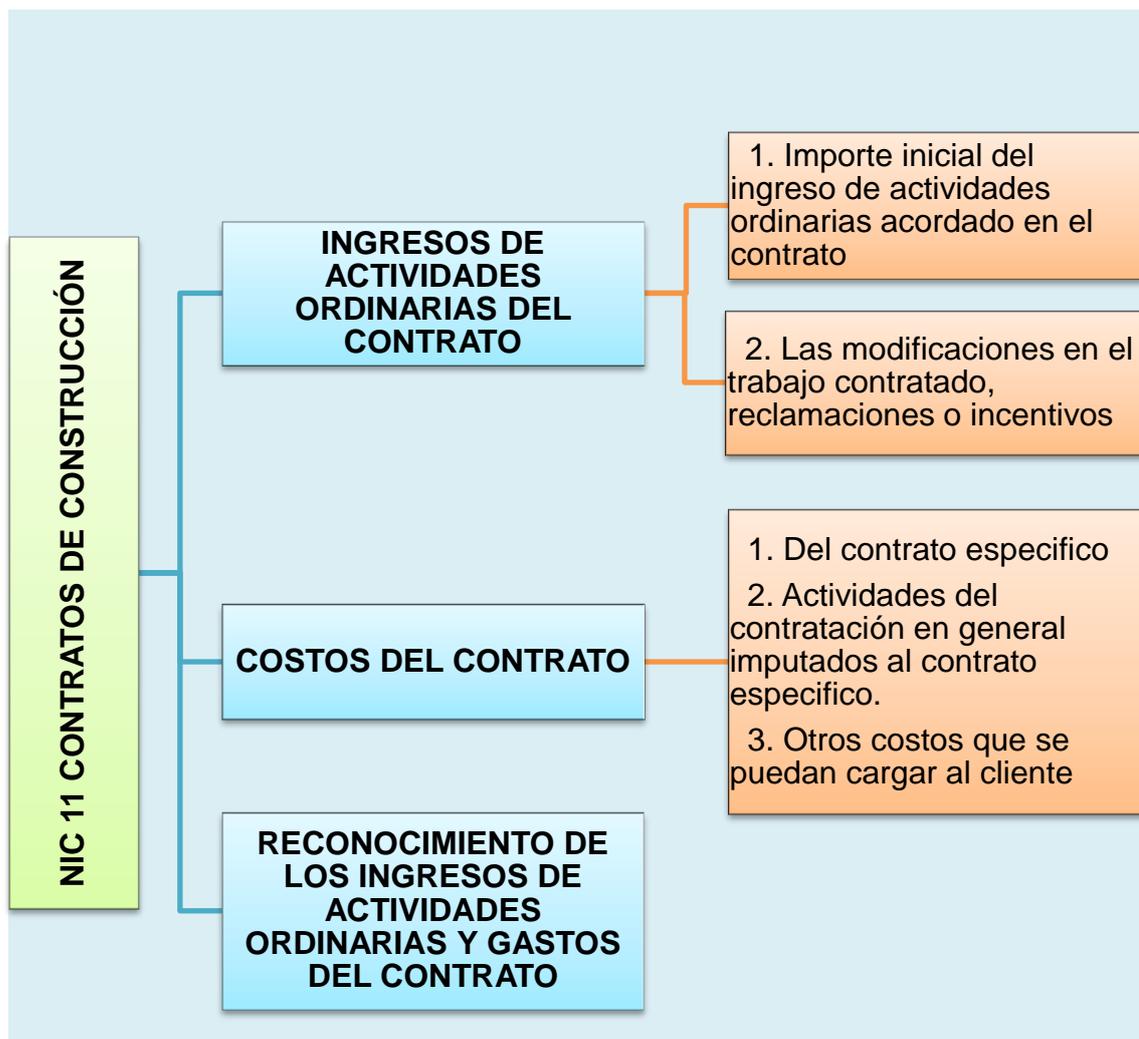


Figura 1: NIC 11 Contratos de construcción. Puede ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos ordinarios y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos en resultados como tales, con referencia al estado de terminación de la actividad producida por el contrato en la fecha de cierre.

2.2.1 NIC 11 – Contratos de construcción

En la NIC 11, se expresa: La NIC 11 Contratos de Construcción fue emitida por el Comité de Normas Internacionales en diciembre de 1993. Sustituyó a la NIC 11 Contabilización de los Contratos de Construcción (emitida en marzo de 1979). En mayo de 1999 un párrafo fue modificado por la NIC 10 Hechos Ocurredos después de la Fecha de Balance.

2.2.1.1 Alcance

La norma debe ser aplicada en el tratamiento contable de los contratos de construcción, revelados en los Estados Financieros.

Los contratos de construcción su función es la fabricación de un activo (bien, edificio, casa, puente, carreteras, entre otros). También pueden celebrar el contrato de construcción con varios activos que se asocian entre sí

El término del contrato se incorporan los contratos por:

- a) Construcción de un activo.
- b) Demolición, remodelación o restauración de activos.

2.2.1.2 Agrupación y segmentación de los contratos de construcción

Cuando un contrato cubre varios activos, la construcción de cada uno de ellos debe tratarse como un elemento separado cuando:

- a) se han recibido propuestas económicas diferentes para cada activo;
- b) cada activo ha estado sujeto a negociación separada, y el constructor y el cliente han tenido la posibilidad de aceptar o rechazar la parte del contrato relativa a cada uno de los activos: y,
- c) Pueden identificarse los ingresos y costos de cada activo.

Un grupo de contratos, ya procedan de un cliente o de varios, debe ser tratado como un único contrato de construcción cuando:

- a) el grupo de contratos se negocia como un único paquete;
- b) los contratos están tan íntimamente relacionados que son efectivamente, parte de un único proyecto con un margen de beneficio genérico para todos ellos; y,
- c) los contratos se ejecutan simultáneamente, o bien en una secuencia continua. (p.145)

Un contrato puede contemplar, a voluntad del cliente, la construcción de un activo adicional a lo pactado originalmente, o puede ser modificado para incluir la construcción de tal activo. La construcción de este activo adicional debe tratarse como un contrato separado cuando:

- a) el activo difiere significativamente en términos de diseño, tecnología o función del activo o activos cubiertos por el contrato original; o
- b) el precio del activo se negocia sin tener como referencia el precio fijado en el contrato original. (p.145)

Cuando el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos ordinarios y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos en resultados como tales, con referencia al estado de terminación de la actividad producida por el contrato en la fecha de cierre del balance.

2.2.1.3 Ingresos del contrato

Los ingresos del contrato deben incluir tanto la cifra de ingresos inicialmente aceptada en el contrato como las variaciones por cambios en el trabajo contratado, reclamaciones e incentivos en la medida que sea probable que los mismos den lugar a un ingreso, y siempre que sean susceptibles de una cuantificación fiable. (p.146).

2.2.1.4 Costos del contrato

Los costes del contrato deben incluir tanto los directamente relacionados con el contrato específico como los derivados de la actividad de contratación en general que puedan ser razonable y específicamente imputados, así como cualquier otro coste que pueda imputarse directamente al cliente de acuerdo a los términos del contrato. (p.146)

2.2.1.5 Reconocimiento de ingresos y gastos

Normalmente, es necesario para la entidad disponer de un sistema presupuestario financiero y un sistema de información que sean efectivos.

La NIC 11 establece como punto de reconocimiento el momento en el que el resultado del contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad. En relación con la necesidad de una estimación fiable, la norma específica que, en general, se conseguirá si en el contrato se han negociado tres aspectos (NIC 11. Párrafo 29):

1. Los derechos de disposición de cada una de las partes contratantes sobre el activo a construir;
2. La contrapartida del intercambio; y
3. La forma y plazos de pago.

Si el resultado del contrato puede medirse de forma fiable, los ingresos de actividades ordinarias y sus costos asociados deben ser reconocidos de acuerdo con el grado de avance del contrato.

Por tanto, de acuerdo con la NIC 11, párrafo 30 expresa:

Es la propia existencia de un contrato de construcción junto con la posibilidad de medir el resultado del contrato de forma fiable la que determina que los ingresos se reconozcan con referencia al estado de realización del contrato. El grado de avance puede medirse de diversas formas, pero la NIC 11 establece que la entidad utilizará el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado

La facturación no es una valoración adecuada para el reconocimiento de ingresos ordinarios, ya que dicho reconocimiento de ingresos ordinarios obliga a mostrar el porcentaje real de realización, mientras que la facturación no refleja la situación real del trabajo.

2.2.2 NIIF 15 - Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes

2.2.2.1 Objetivo

Según el párrafo 1 de las NIIF 15 indica:

El objetivo de esta Norma es establecer los principios que aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, (2014).

2.2.2.2 Cumplimiento del objetivo

Para proceder al cumplimiento de la Norma NIIF 15 nos indica:

Reconocimiento de los Ingresos de actividades ordinarias en la transferencia de bienes o servicios relacionados con el cliente dependiendo la cuantía que determine la contraprestación.

La empresa tendrá en cuenta los términos del contrato los aspectos más relevantes en la ejecución de la NIIF 15, en la aplicación de la norma, esta podrá hacer usos de casos prácticos relacionado con los contratos celebrados y características similares.

Promueve la contabilización de un contrato individual con un cliente, no obstante la obligaciones de desempeño (contrato individual) presenta una opción práctica para la contabilización de acuerdo con similitudes en las especificaciones, para la empresa estima que la aplicación de esta norma, que los efectos de los Estados financieros no retrase la ejecución de los contratos individuales u obligaciones de desempeño.

Al contabilizar los contratos, la empresa estimará y tendrá suposiciones que presente la magnitud y estructura de la cartera. (2014, p.12).

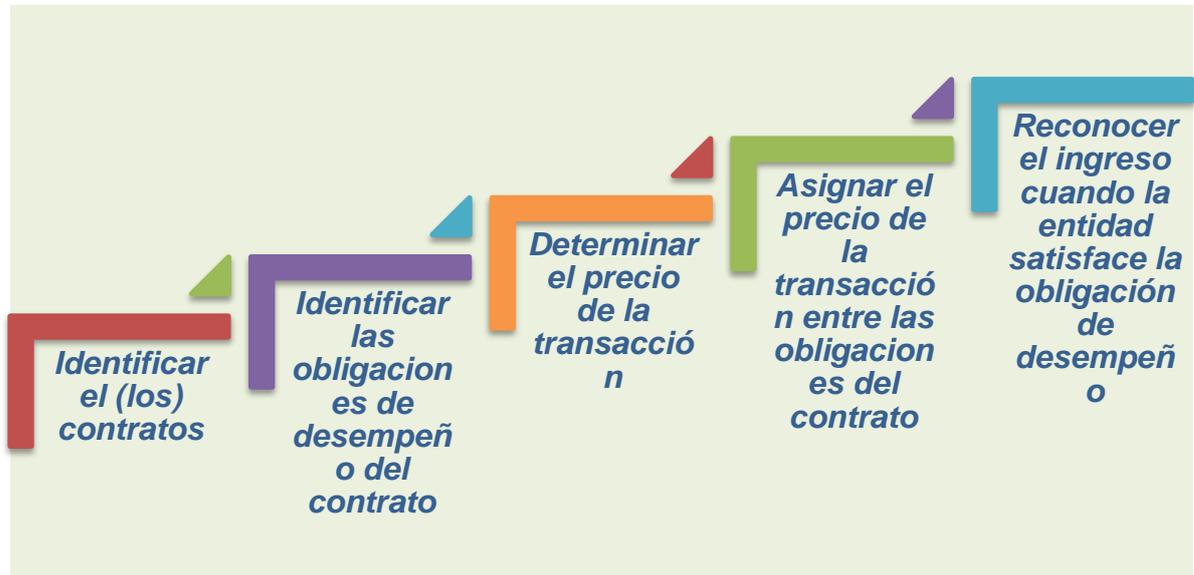


Figura 2: Las 5 fases para contabilizar los contratos.

Los ingresos de actividades ordinarias de forma que representen la transferencia de bienes o servicios comprometidos con los clientes a cambio de un importe que refleje la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios.

Reconocimiento

2.2.2.3 Etapa 1.- Identificación del contrato

Es de conocimiento que los contratos se pueden celebrar de manera escrita, verbal o implícita, sin embargo están expuesta a condiciones que las menciona Deloitte & Co. Ecuador (2014) tales como:

- Quando ambas partes aprueban el contratos y contraen una obligación mutua,
- Quando la empresa reconoce los derechos
- Quando la empresa reconoce las condiciones de pagos.

- d) Cuando el contrato tiene un aspecto comercial.
- e) Cuando es posible que la empresa recaude por el intercambio de los bienes o servicios transferidos al cliente.

Para lo cual la entidad solo deberá evaluar la capacidad del cliente y la intención que tenga de pagar al vencimiento.

Una vez se cumplen estas condiciones al inicio del contrato, no será necesario volver a evaluarlas salvo que haya indicios de cambios en los supuestos iniciales. Además, aunque normalmente cada contrato se contabiliza por separado, la norma requiere que se combinen como un único contrato aquellos que se hayan celebrado en la misma fecha o en fechas cercanas y con los mismos clientes, si se cumple alguno de los criterios establecidos por la norma.

Como también “El importe de la contraprestación al que la entidad tendrá derecho puede ser menor que el precio establecido en el contrato si la contraprestación es variable, porque la entidad puede ofrecer al cliente una reducción de precio”.
(p.12)

La IASB se explica que “para evaluar si es probable la recaudación del importe de la contraprestación, una entidad considerará solo la capacidad del cliente y la intención que tenga de pagar esa contraprestación a su vencimiento”. (2014 p.12.)

Como lo indica el párrafo 12 sobre la aplicación de esta norma “un contrato no existe si cada parte del contrato tiene el derecho, exigible unilateralmente, de terminar un contrato totalmente sin ejecutar, sin compensar a la otra parte (o partes)”.(2014 p.12) se puede decir que un contrato se encuentra sin realizar cuando se cumplen los siguientes aspectos:

- a) Cuando el bien o el servicio no se ha transferido al cliente
- b) Cuando no ha existido un pago,

Combinación de contratos

Manuel Rejón, (comunicación personal, Julio 28, 2014) nos propone “La NIIF 15 requiere que una entidad combine contratos y contabilice como uno solo”. A pesar que todo contrato se contabiliza por separado, la norma nos indica que la empresa debe unir un grupo de contratos que se celebran en la misma fechas y con los mismos clientes o si existiere un vínculo.

Para llevar a cabo una combinación de dos o más contratos efectuados al mismo tiempo con el mismo cliente se deberá contabilizar como único contrato si cumple con una o más características siguientes:

- a) Los contratos se negocian como un paquete con un objetivo comercial único;
- b) El importe de la contraprestación a pagar en un contrato depende del precio o desempeño del otro contrato; o
- c) Los bienes o servicios comprometidos en los contratos (o algunos bienes o servicios comprometidos en cada uno de los contratos) son una obligación de desempeño única (de acuerdo con los párrafos 22 a 30).

Modificaciones del contrato

Una organización será la encargada de contabilizar la modificación de un contrato como contrato por separado teniendo como referencia las siguientes circunstancias (párrafo 20):

Se podrá evidenciar que el contrato se intensificara ya que cuenta con la incorporación de bienes y servicios expuestos que son diferentes esto referenciando los párrafos del 26-30.

El precio del contrato en mención aumentara por una cuantía de la contraprestación en los cuales se evidenciaran los precios de venta de la organización en función de los bienes y servicios prometidos

adicionalmente además de la diversificación de ajustes convenientes al precio, y de este modo permita evidenciar las eventualidades de un contrato determinado.

Por ejemplo: Una organización permite ajustar el precio de venta sea este de un bien o servicio adicional a través de un porcentaje de descuentos otorgado al cliente, ya que se considera que no es necesario que la entidad incida en los costos que tengan una relación con esta venta que dará apertura para la venta de un bien o servicio de similares características a otro cliente. (p.16) (anexo 2)

Respecto de las modificaciones que pudieran realizarse sobre el contrato original, la norma precisa que existirá una modificación cuando las partes aprueben un cambio que les crea nuevos derechos y obligaciones en el contrato o modifican los ya existentes y establece su tratamiento contable en función de si se considera un contrato independiente del contrato original o no.

2.2.2.4 Etapa 2.- Identificación de las obligaciones de desempeño

El objetivo del segundo paso nos enseña Deloitte & Co. Ecuador (2014) al identificar las obligaciones, es decir segregar, el proceso a la celebración del contrato.

En el caso de las constructoras, si considerar o no como un bien diferente al contabilizar por separado, un terreno que se vende en condición como parte del contrato, para la construcción de un edificio o como se identifican como obligación independiente o bien no se diferencia las fases de construcción.

El párrafo 22, Al inicio del contrato, la organización analizara los bienes o servicios que estén incluidos en un acuerdo formal con un cliente, el mismo se identificara como una obligación y compromiso transmisible al cliente, esto referencia a un grupo o conjunto de bienes o servicios que es diferente a una serie de los mismos ya que son sustancialmente iguales y poseen un mismo patrón de transferencia al cliente (véase párrafo 23).

Los bienes o servicios llevan una misma secuencia a seguir cuando cumplan los siguientes criterios (párrafo 23):

- a) Los bienes o servicios que se transfieran al cliente deberán cumplir con lo establecido en el párrafo 35 de tal manera que será una obligación de desempeño a largo plazo.
- b) de acuerdo con los párrafos 39 y 40, el mismo método se utilizaría para medir el progreso de la entidad hacia la satisfacción completa de la obligación de desempeño de transferir cada bien o servicio distinto de la serie al cliente.

Manuel Rejón, (comunicación personal, Julio 28, 2014) expresa:

Quando el cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles para el cliente y el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato. (p. 14)

Identificado el contrato, deben analizarse las obligaciones de desempeño contenidas en el mismo. Se entiende por obligaciones del contrato, por un lado, a cada uno de los bienes o servicios (o grupo de ellos) distintos de los que se transfieren al cliente o, por otro, a una serie de bienes y servicios que son sustancialmente iguales y cuyo patrón de transferencia es el mismo.

Compromisos en contratos con clientes

Los contratos expresan un acuerdo que contrae la empresa con el cliente, de manera específica la transferencia de los bienes o servicios. A pesar que las estipulaciones ya no pueden limitarse por ambas partes según las prácticas tradicionales en el entorno.

Esto es porque un contrato con un cliente puede incluir también compromisos que se dan por supuestos en las prácticas tradicionales del negocio, en las políticas publicadas o en declaraciones específicas de una entidad, si, en el momento de realizar el contrato, dichos compromisos crean una expectativa válida en el cliente de que la entidad le transferirá un bien o servicio. (2014 p.14).

Distintos bienes o servicios

El párrafo 27 de la IASB promueve que los bienes o servicios se compromete es diferente si realiza ambos literales:

- a) El cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están ya disponibles para él (es decir, el bien o servicio puede ser distinto); y
- b) El compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (es decir, el bien o servicio es distinto en el contexto del contrato) (2014, p.15).

Cuando el cliente llega a beneficiarse del bien o servicio que están disponibles en la entrega, aunque los bienes o servicios sean distintos y la obligación de transferir los mismos por parte de la empresa al cliente a pesar que el bien o servicio sea indiferente del contrato.

Incluso el beneficio del cliente se encuentra en la venta por un valor superior al importe del material de descarte como lo indica IASB, (2014) “si el bien o servicio podría utilizarse, consumirse, venderse por un importe que es mayor que el valor del material de descarte o conservado de otra forma, de manera que genere beneficios económicos” (p.15).

Satisfacción de las obligaciones de desempeño

La empresa identificará los ingresos de actividades ordinarias cuando exista el compromiso de contrato con el cliente en la transferencia del bien o servicio al cliente, y este a su vez posea el control. (Anexo 1)

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga un obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo. (2014, p.17).

Obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo

Una empresa traspasa el control del bien o servicio en un periodo prolongado y, por su puesto se reconocen los ingresos de actividades ordinarias y se satisfacen las obligaciones de desempeño en un periodo prolongado se deberá aplicar los siguientes aspectos:

El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza ; El desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo ; El desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad (véase el párrafo 36) y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha. IASB, (2014, p.17).

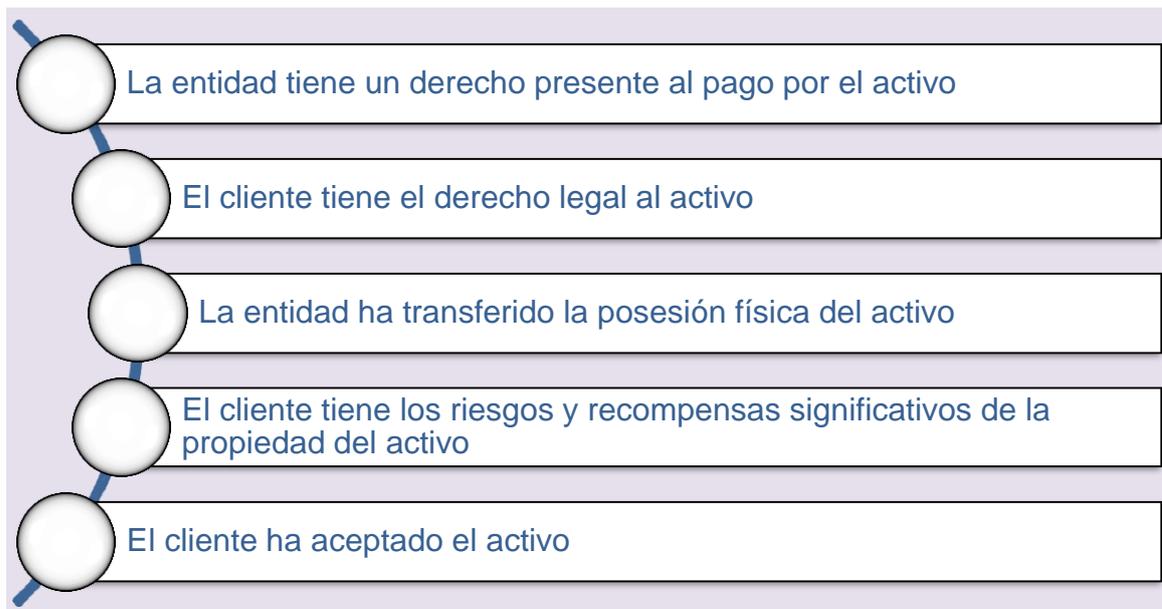


Figura 3: Obligaciones de desempeño que se satisfacen en un determinado momento NIIF 15.

Si la obligación de desempeño no se cumple en un periodo prolongado, la empresa cumplirá en un determinado momento. Igualmente una entidad considerará ciertos aspectos de control, pero no se restringe a la aplicación.

Medición del progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo midiendo el progreso hacia el cumplimiento completo de esa obligación de desempeño.

Una entidad aplicará un método único de medir el progreso de cada obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo y lo aplicará de forma congruente a obligaciones de desempeño similares y en circunstancias parecidas.

Al final de cada periodo de presentación, una entidad medirá nuevamente su progreso hacia el cumplimiento completo de una

obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo”. (2014, p.19).

Métodos para medir el progreso

Los métodos apropiados de medir el progreso incluyen

1. Métodos de producto.
2. Métodos de recursos.

Para determinar el método apropiado para medir el progreso, una entidad considerará la naturaleza del bien o servicio que se comprometió transferir al cliente. (Anexo 1)

Al aplicar un método para medir el progreso, una entidad excluirá los bienes o servicios para los que no transfiera el control a un cliente. Por el contrario, una entidad incluirá en la medida del progreso los bienes o servicios para los que transfiere el control al cliente al satisfacer esa obligación de desempeño. (2014, Párrafo 42, p.19).

A medida que las circunstancias cambien a lo largo del tiempo, una entidad actualizará su medición del progreso para reflejar los cambios en el cumplimiento de la obligación de desempeño. Estos cambios en la medición del progreso de una entidad se contabilizarán como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8 Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

Medidas razonables del progreso

Una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias por una obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo solo si puede medir razonablemente su progreso hacia la satisfacción completa de dicha obligación de desempeño como lo indica:

En algunas circunstancias (por ejemplo, en las primeras etapas de un contrato), una entidad puede no ser capaz de medir razonablemente el cumplimiento de una obligación de desempeño, aunque la entidad espere recuperar los costos incurridos para satisfacer dicha obligación de desempeño.

En esas circunstancias, la entidad reconocerá el ingreso de actividades ordinarias solo en la medida de los costos incurridos hasta el momento que pueda medir razonablemente el cumplimiento de la obligación de desempeño. (Párrafo 45, p.20)

Medición

A medida que la obligación de desempeño se encuentre en marcha, la empresa registrará el valor de la transacción, como ingresos de actividades ordinarias “(que excluye las estimaciones de la contraprestación variable que están limitadas de acuerdo con los párrafos 56 a 58) que se asigna a esa obligación de desempeño”. (2014, p.18).

La norma establece las condiciones para que un bien o servicio sea distinto y las relaciona con la capacidad del cliente para beneficiarse de él, ya sea individualmente considerado o en relación con otros bienes o servicios del contrato.

Un cliente se beneficiará de un bien o servicio si este puede utilizar, consumir o vender el bien o el servicio, obteniendo beneficios.

También indica el tipo de relaciones que deben darse entre los bienes y servicios transferidos para cumplir con los requisitos de ser independientes.

2.2.2.5 Etapa 3 - Determinación del precio de la transacción

La empresa tendrá en cuenta las condiciones del contrato según las prácticas tradicionales de negocio acordar el valor también conocido como el valor de la transacción definido:

El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas). (2014, p.18).

Contraprestación variable

Los descuentos, devoluciones, reembolsos, créditos, reducciones de precio, incentivos, primas de desempeño, penalizaciones u otros elementos similares son elementos que pueden variar el importe a la contraprestación acordada. Adicionalmente, podrá variar dependiendo que ocurra o no un suceso futuro.

De acuerdo con el párrafo 54 describe que:

Una entidad aplicará un método de forma congruente a todo el contrato al estimar el efecto de una incertidumbre sobre el importe de la contraprestación variable a la que tendrá derecho la entidad. Además, una entidad considerará toda la información (histórica, actual y pronosticada) que esté razonablemente disponible para la entidad e identificará un número razonable de importes de contraprestación posibles.

La información que utiliza una entidad para estimar el importe de la contraprestación variable sería habitualmente similar a la información que la gerencia de la entidad utiliza durante el proceso de oferta y propuesta, así como al establecer precios para los bienes o servicios comprometidos. IASB, (2014, p.20)

Pasivos por reembolsos

Una compañía reconocerá un pasivo por reembolso en caso que reciba dinero y espera reembolsarle toda o parte de la contraprestación al cliente. Por otro lado, se podrá medir tomando en consideración que la compañía no espere tener derecho. Adicionalmente, el pasivo del contrato se actualizará al final de cada periodo con la finalidad de constatar los cambios.

Limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable

Se puede incluir en el precio de transacción los valores variables de la contraprestación “de acuerdo con el párrafo 53 en la medida en que sea altamente probable que no ocurra una reversión significativa del importe del ingreso de actividades ordinarias acumulado reconocido cuando se posteriormente resuelva la incertidumbre sobre la contraprestación variable” NIIF 15. (2014, p.20).

	Se mide al importe de la contraprestación recibida (o por recibir) a la cual la entidad no espera tener derecho (es decir, los importes no incluidos en el precio de la transacción)
Pasivo por reembolso	Se actualizará al final de cada periodo de presentación para tener en cuenta los cambios en las circunstancias.
	Para contabilizar un pasivo por reembolso relacionado con una venta con derecho a devolución, una entidad aplicará las guías de los párrafos B20 a B27.

Figura 4: Pasivos por reembolsos.

Las empresas podrán reconocer un pasivo por reembolsos en el caso de recibir contraprestaciones del cliente y a su vez estima reembolsarle el valor total o parte del mismo.

	El importe de la contraprestación es altamente sensible a factores que están fuera de la influencia de la entidad. Dichos factores pueden incluir la volatilidad en un mercado, el juicio o las acciones de terceros, las condiciones climatológicas y un alto riesgo de obsolescencia del bien o servicio comprometido.
Los factores que podrían incrementar la probabilidad o la magnitud de una reversión de los ingresos de actividades ordinarias	La incertidumbre sobre el importe de la contraprestación no se espera que se resuelva durante un largo periodo de tiempo.
	La experiencia de la entidad (u otra evidencia) con tipos similares de contratos es limitada, o esa experiencia (u otra evidencia) tiene un valor predictivo limitado.
	La entidad tiene por práctica ofrecer un amplio rango de reducciones de precios o cambiar los términos y condiciones de pago de contratos similares en circunstancias parecidas.
	El contrato tiene un gran número y amplio rango de importes de contraprestación posibles.

Figura 5: Factores de incremento en reversión de ingresos.

Según el importe de la contraprestación, Al evaluar si es altamente probable que no ocurra una reversión significativa en el importe de los ingresos de actividades ordinarias acumulados reconocidos, una vez que se resuelva posteriormente la incertidumbre sobre la contraprestación variable, una entidad considerará la probabilidad y la magnitud de la reversión de los ingresos de actividades ordinarias. Los factores que podrían incrementar la probabilidad o la magnitud de una reversión de los ingresos de actividades ordinarias incluyen, pero no se limitan.

Al contabilizar la contraprestación en forma de regalías basadas en ventas o en uso que promete a cambio de una licencia de propiedad intelectual se debe tomar en consideración el párrafo B63.

La determinación de la cuantía sobre la contraprestación que se estima en virtud del contrato. Los precios pueden ser fijos o variables ya sean por descuentos, abonos, incentivos, bonificaciones y otras similitudes.

La gran variedad de contraprestaciones que las empresas acuerdan con sus clientes ha dado lugar a que la NIIF 15 regule, con gran detalle, los diferentes componentes de manera que se pueda dar respuesta a la mayoría de contratos negociados de una forma homogénea. Así, el precio puede ser fijo, variable o una combinación de ambos.

La entidad deberá estimar el precio de la transacción considerando las contraprestaciones variables así como el valor temporal del dinero, si existe un componente financiero significativo, y el efecto de las contraprestaciones no monetarias y otras a pagar por el cliente, en su caso.

La determinación y estimación de las contraprestaciones variables

Estas incluyen varios conceptos tales como descuentos, abonos, o bonificaciones o incentivos por el cumplimiento de objetivos o conceptos similares por lo que es necesario estimar su importe para incluirlas en el precio de la transacción, siempre que sea altamente probable que no ocurra una reversión significativa del ingreso contabilizado

La determinación de la existencia de un componente financiero significativo

Si existe un componente financiero significativo, explícito o implícito, deberá ajustarse el precio de la transacción para reflejar el precio que el cliente hubiera pagado por los bienes y servicios comprometidos si lo hubiera hecho en efectivo. No obstante, la norma establece como solución práctica que no se considere el valor temporal del dinero cuando el período entre la entrega de los bienes y servicios y el pago sea inferior a un año.

La determinación del efecto de las contraprestaciones distintas del efectivo

Estas se medirán a valor razonable siempre que se puede estimar de forma fiable y, en caso contrario, al valor de venta independiente de lo transferido.

La determinación del efecto de la contraprestación por pagos que se van a realizar al cliente

Esta se hace registrándose como una reducción de los ingresos salvo que sea a cambio de bienes o servicios distintos del cliente e indica el momento de registro.

La forma de determinar el precio de la transacción de acuerdo con la nueva norma puede cambiar el perfil de reconocimiento de ingresos en empresas de muy diversos sectores de actividad tales como el sector farmacéutico o las empresas constructoras.

2.2.2.6 Etapa 4 - Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño

Asignar en función a los precios de venta relativos de las obligaciones contractuales como lo indica, el párrafo 73 expresa que:

El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada bien o servicio que sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente. (2014, p.23)

Para lograr el cumplimiento la empresa “distribuirá el precio de la transacción a cada obligación de desempeño identificada en el contrato basándose en el precio relativo de venta individual”

Asignación basada en precios de venta independientes

Para asignar el precio del negocio, de acuerdo a la obligación de desempeño, basándose en el precio relativo de la venta independiente del bien o servicio que, la empresa determinará:

1. Comienzo del contrato
2. Precio de venta independiente del bien o servicio originado de la obligación de desempeño
3. Asignar el precio de transacción en conformidad a los precios de venta independientes.

Se define que el precio de venta independiente “es el precio al que una entidad vendería un bien o servicio comprometido de forma separada a un cliente”. (p.23). Es decir es un precio observable de un bien o servicio en el tiempo que la empresa lo vende de manera separada en coyunturas y clientes y clientes similares.

Cambios en el precio de la transacción

Como lo menciona el párrafo 88 “Una entidad asignará a las obligaciones de desempeño del contrato los cambios posteriores en el precio de la transacción sobre la misma base que al comienzo del contrato”. (p.24).

La empresa determinará la modificación en el valor de la transacción como lo expresa el párrafo 89:

Una entidad asignará un cambio en el precio de la transacción en su totalidad a una o más, pero no a todas, las obligaciones de desempeño o a bienes o servicios distintos prometidos en una serie que forma parte de una obligación de desempeño única, de acuerdo con el párrafo 22(b) solo si se cumplen los criterios del párrafo 85 al distribuir la contraprestación variable. (2014, p.26).

Si en el contrato se estipula más de una obligación de desempeño o diferenciada, la empresa debe asignar el precio de la transacción entre las obligaciones de manera proporcional a los valores de venta independientes.

El valor que la empresa vende el bien o servicios autónomo es la mejor evidencia de venta independiente. En el caso que la empresa no presente el precio, deberá realizar una estimación del valor de la venta según la información que se observa.

El objetivo de esta etapa es asignar a cada obligación contraída un precio independiente que represente la contraprestación a la que la empresa espera tener derecho (NIIF 15, párrafo 73). La asignación se basa en un precio de venta individual de cada bien o servicio, es decir, de cada obligación contraída en el contrato.

Así, el precio total de un contrato se asignará a cada uno de los bienes o servicios en proporción a ese precio de venta independiente (NIIF 15, párrafo 76). Para determinarlo, la norma se refiere a la existencia o no de un precio directamente observable.

Es observable aquel que determina la empresa si lo vende de forma separada en circunstancias similares y a clientes parecidos (NIIF 15, párrafo 76). Si no lo es, la empresa lo estimará utilizando un volumen de información razonable que esté a su alcance y utilizando uno de los siguientes métodos: el valor de mercado ajustado, el coste esperado más un margen y el residual (NIIF 15, párrafos 78-79).

2.2.2.7 Etapa 5 - Reconocer el ingreso cuando la entidad satisface la obligación de desempeño

La NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias, se enfoca en los reconocimientos de los ingresos, cuando se le entrega al cliente ya sea un bien o servicio; al contrario la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, se pronuncia por un reconocimiento ya sean a las ventas de bienes o ventas de servicios aplicables por igual.

La NIC 11 Contratos de Construcción, su enfoque es para dictaminar si el ingreso se deriva por el grado de avance o no, al contrario la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Cliente, del cual ya no es significativo.

La NIIF 15 fundamenta la identificación del punto de reconocimiento del ingreso en la transferencia del control de los bienes y servicios al cliente.

El concepto de control es una de las principales novedades que, tomada del marco conceptual, ha incluido la NIIF 15, cambiando de un modelo basado en la transferencia de riesgos y beneficios a un modelo basado en la transferencia del control. Así, los ingresos se reconocerán cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control del activo y la transferencia de riesgos y beneficios es mantenida como uno de los indicadores de la transferencia de control. (2014, p. 5)

De acuerdo con la nueva norma, la transferencia del control puede realizarse a lo largo del tiempo o en un determinado momento.

La NIIF 15 señala que una entidad transferirá el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo, si se cumple al menos uno de los siguientes criterios:

Ingresos reconocidos a largo del tiempo

1. El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que esta ejecuta el contrato;
2. El desempeño de la entidad crea o mejora un activo que está bajo el control del cliente durante su creación o mejora; o

3. El desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para ella misma y la entidad tiene derecho al pago por el desempeño que se haya realizado hasta la fecha. (Deloitte Ecuador, p.6).

Si una obligación de desempeño no se satisface a lo largo del tiempo, una entidad la satisfará en un momento determinado.

La transferencia en un momento del tiempo se considera realizada cuando se produce alguno de los siguientes eventos: (NIIF 15.38).

Ingresos reconocidos en un momento del tiempo

1. La transferencia del activo al cliente.
2. El derecho del pago por el activo.
3. La aceptación del activo por parte del cliente.
4. Acción legal por el título del activo.

Para concluir, si el reconocimiento de ingresos debe realizarse a lo largo del tiempo o en un momento determinado, las empresas deberán analizar rigurosamente las cláusulas contractuales de acuerdo con lo establecido en la NIIF 15.

Si se determina que los ingresos deben reconocerse a lo largo del tiempo, la norma establece la forma en la que debe medirse el grado de avance o porcentaje de realización y plantea dos métodos, los de producto y de recurso.

Es evidente que las empresas del sector de la construcción en el que es habituales los contratos de larga duración y que emplean actualmente el método del grado de avance para el reconocimiento de los ingresos, tendrán que analizar si los ingresos pueden seguir siendo reconocidos a lo largo del tiempo y, en ese caso, determinar el método más apropiado para medir el grado de avance.

Por el contrario, otras empresas que actualmente reconocen los ingresos en un momento determinado podrían con la nueva norma tener que reconocerlos a lo largo del tiempo.

Los cinco pasos que presenta Deloitte & Co., depende mucho de los requerimientos que se presentan en el contrato celebrado, reconocer los ingresos en el tiempo que se produce y no en la entrega.

La NIIF 15, promueve identificar en qué fase el cliente posee el control, en tanto la NIC 18 se concentra en el momento de transferencia de los bienes y servicios incluyendo los beneficios y riesgos, además que reconoce los ingresos al momento de la entrega del bien o servicio, sin embargo es distinto en la NIIF 15, tiene condiciones tales como:

- Si el cliente posee control al momento de la entrega;
- Asignación del precio de venta o estimar de acuerdo a las observaciones del servicio diferenciado.

2.2.2.8 Presentación

La NIIF 15 en el párrafo 105 indica:

Cuando una de las partes de un contrato haya cumplido, una entidad presentará el contrato en el estado de situación financiera como un activo del contrato o un pasivo del contrato, dependiendo de la relación entre el desempeño de la entidad y el pago del cliente. Una entidad presentará los derechos incondicionales a recibir la contraprestación como una cuenta por cobrar separada”. (2014, p.27).

2.2.2.9 Información a revelar

El párrafo 110 de la NIIF 15, promueve el objetivo de la información a revelar

Una entidad revele información suficiente que permita a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes”. (2014, p.28)

Para lograr ese objetivo, una entidad revelará información cualitativa y cuantitativa sobre los siguientes aspectos:

- a) Sus contratos con clientes;
- b) Los juicios significativos, y cambios en dichos juicios, realizados en aplicación de esta Norma a dichos; y
- c) Los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente de acuerdo con el párrafo 91 o 95. (Anexo 3), caso práctico.

Contratos con clientes

Una entidad revelará todos los importes siguientes para el periodo de presentación, a menos que dichos importes se presenten por separado en el estado del resultado integral de acuerdo con otras Normas:

- a) Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, que la entidad revelará por separado de sus otras fuentes de ingresos de actividades ordinarias; y

- b) Cualquier pérdida por deterioro de valor reconocida (de acuerdo con la NIIF 9) sobre cualquier cuenta por cobrar o activos del contrato que surgen de los contratos de una entidad con clientes, que revelará por separado de las pérdidas por deterioro de valor de otros contratos. (p.22) Según el párrafo 133.



Figura 6: Ventajas de la NIIF 15

La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, es uno de los proyectos de gran concurrencia para la FASB y la IASB.

El resultado es de varios años de trabajo en conjunto, desde el año 2002 para darlo a conocer el primer documento de consulta en el 2008; y el segundo borrador fue entre el año 2010 y 2011 y la emisión definitiva fue en el 2014, existen ciertas modificaciones que prolonga la aplicación obligatoria al 1 de enero del 2018.

De acuerdo al principio básico presenta un modelo de cinco pasos

Reconocer el ingreso de actividades ordinarias de forma que representen la transferencia de bienes o servicios comprometidos con los clientes a cambio de un importe que refleje la

contraprestación a la cual la entidad espere tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios . Calvo Adriana, (2014)

La publicación de la Fundación IASC, (2010) Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas Y Medianas Entidades publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad permite conocer la contabilización idónea de los contratos de construcción en los estados financieros de los contratistas, a su vez la contabilización de los ingresos de actividades ordinarias y asimismo de los costos que se relacionan con los contratos de construcción.

Define como un contrato de construcción, es un contrato, acuerdo, en el que implica una negociación de un activo o conjunto de activos que se encuentra relacionados por parámetros de diseño, tecnología, y función. El periodo de duración de contratos de construcción es mayor a un año, aunque pueden tener menos tiempo de acuerdo al avance de obra. (2010, p.27)

En los contratos de construcción por su propia naturaleza de acuerdo a la actividad, se determina la fecha de inicio y fecha en la que termina la actividad del contrato, algunas veces estas fechas se establecen en distintos periodos en la contabilización.

El motivo fundamental es la contabilización de los contratos de construcción encasillando los ingresos de las actividades ordinarias y costos que estos se generen en el proceso del ejercicio contable.

De acuerdo a los ingresos de actividades ordinarias del contrato circunscribe los ingresos iniciales que se percibe por el cliente, las variaciones que se ejecutan en el trabajo, las reclamaciones y los pagos de incentivos que se establecen, a la magnitud que estos sea factible que se gsten los ingresos de actividades ordinarias y estén sujetos a ser calculados con exactitud.

2.3 Marco conceptual

Para este proyecto de investigación se ha planteado en base en una metodología que aplica los siguientes conceptos.

La IASCF.- Fundación del Comité de Normas Internacionales supervisa y financia las labores del IASB, nombra sus miembros y de los otros consejos. Es una organización no lucrativa y los fondos recaudados por las ventas de las normas cubren el costo de emitir la misma.

La IASB.- Consejo Internacional de Normas Contables cuya sede está en Londres y tiene como objetivo el desarrollo de un conjunto de normas contables comunes que se usen en todo el mundo, de elevada calidad y promuevan la transparencia y comparabilidad de la información presentada en los Estados Financieros.

Los administradores.- es un grupo de 22 Administradores, quienes regulan y supervisan la labor de la fundación y del Consejo, lo integran personas que aportan una sólida experiencia profesional.

Las normas internacionales de contabilidad (NIC).- Son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y en la forma que debe aparecer dichos estados.

Normas internacionales de información financiera (NIIF).- Las NIIF son un conjunto de normas e interpretaciones contable comunes que pueden er usadas en todo el mundo, son emitidas por la IASB que estabvlecen las nuevas reglas de valoracion.Permite presentar los activos y pasivos a valor razonable.

Un activo.- es un recurso controlado por una entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Un pasivo.- es una obligación presente de una entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Patrimonio.- es la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

El rendimiento financiero es la relación entre los ingresos y los gastos de una entidad, tal como se lo informa en el estado del resultado integral.

Ingresos.- son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, distintos de los relacionados con las aportaciones de inversores de patrimonio.

Gastos.- son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o el aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con las distribuciones realizadas a los inversores de patrimonio.

Los estados financieros.- son aquéllos que pretenden cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Contrato.- un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crean derechos y obligaciones exigibles.

Activo del contrato.- el derecho de una entidad a una contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un cliente cuando ese derecho está condicionado por algo distinto al paso del tiempo (por ejemplo, el desempeño futuro de la entidad).

Pasivo del contrato.- la obligación de una entidad de transferir bienes o servicios a un cliente por los que la entidad ha recibido una contraprestación (o se ha vuelto exigible) del cliente.

Cliente.- una parte que ha contratado con una entidad la obtención de bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación.

Obligación de desempeño.- un compromiso en un contrato con un cliente para transferirle:

- a. un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto;
- b. una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente.

Ingresos de actividades ordinarias.- ingresos que surgen del curso de las actividades ordinarias de una entidad.

Precio de venta independiente (de un bien o servicio).- el precio al que una entidad vendería un bien o servicio comprometido de forma separada a un cliente.

Precio de la transacción (para un contrato con un cliente).- El importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos al cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de tercero

Un contrato de construcción.- es un contrato, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su último destino o utilización.

Un contrato de precio fijo.- es un contrato de construcción en el que el contratista acuerda un precio fijo, o una cantidad fija por unidad de producto, y en algunos casos tales precios están sujetos a cláusulas de revisión si aumentan los costos.

Un contrato de margen sobre el costo.- es un contrato de construcción en el que se reembolsan al contratista los costos satisfechos por él y definidos previamente en el contrato, más un porcentaje de esos costos o una cantidad fija.

Una reclamación.- es una cantidad que el contratista espera cobrar del cliente, o de un tercero, como reembolso de costos no incluidos en el precio del contrato. La reclamación puede, por ejemplo, surgir por causa de que el cliente haya causado demoras, errores en las especificaciones o el diseño, o bien por causa de disputas referentes al trabajo incluido en el contrato.

Los costos del contrato.- comprenden todos los costos atribuibles al mismo desde la fecha en que éste se conviene en firme, hasta el final de la ejecución de la obra correspondiente.

Una modificación.- es una corrección, innovación por parte del cliente para reestructurar el proyecto inmobiliario que se emprende bajo los estándares del contrato de construcción. Se puede suponer que son cambios en el diseño del activo o renovación en la estructura de los plazos entre otras.

2.4. Marco legal

El sector de la construcción se encuentra regulado por la Ley de compañías, organismo rector del control de las empresas que deben adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

2.4.1 Código civil

De acuerdo al art. 1454 del código civil, establece que: “El Contrato.- es un acto por el cual una parte se obliga para con otra a dar, hacer o no hacer alguna cosa. Cada parte puede ser una o muchas personas”.

Igualmente ordena el Art. 1489 “Obligación condicional.- es obligación condicional la que depende de una condición, esto es, de un acontecimiento futuro que puede suceder o no.

Así como el artículo 1732 define el contrato de compraventa:

Es un contrato en que una de las partes se obliga a dar una cosa, y la otra a pagarla en dinero. El que contrae la obligación de dar la cosa se llama vendedor, y el que contrae la de pagar el dinero, comprador. El dinero que el comprador se obliga a dar por la cosa vendida se llama precio.

2.4.2 Código mercantil

Según el código mercantil en el Art. 374 define que: “Comisionista es el que ejerce actos de comercio, en su propio nombre, por cuenta de un comitente”.

2.4.3. Normas internacionales de información financieras (NIIF)

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) se presentan en la década de los años 60 cuando se formaron las organizaciones antecesoras al actual Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC) encargado de su diseño y emisión.

Se fundó en 1966 la primera organización internacional de practicantes de la contabilidad, llamada Grupo Internacional de Estudios Contables (GIEC) su propósito principal era colaborar y compartir información en materia de la práctica contable, lo que derivó en la búsqueda por unificar los criterios bajo los cuales se registran, valúan y reportan las transacciones llevadas a cabo por las empresas del sector privado.

No obstante, aparte de dicho grupo de estudio no se había formalizado o institucionalizado el estudio de normatividad aplicable en todo el mundo. Fue durante el X congresos mundiales de contadores en Sydney, Australia llevados a

cabo en 1972 cuando el contador Henry Benson, presento una propuesta para crear un comité de estudios en normas contables de aplicación en todo el mundo.

Es entonces que el 29 de junio de 1973 cuando comenzó operar el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad IASC, ubicada en Londres, con Benson, creador e impulsor como el primer presidente.

La IASC sobrevivió hasta abril del 2001, cuando fue renombrada International Accounting Standards Board (IASB). Ese mismo año, las normas fueron renombradas, en español, "Normas Internacionales de Información Financiera" (International Financial Reporting Standards, o IFRS, en inglés).

A través de los años esta institución pilar de las NIIF ha seguido transformándose, en el año 2012 se ha compuesto 16 miembros, todos provenientes de distintos puntos geográficos.

2.4.4 Normas internacionales de información financiera en el Ecuador

Ante la falta de actualización de nuestras normas, la FNCE y el IICE, mediante comunicación del 22 de febrero del 2006, solicitan a los organismos de control, la sustitución de las NEC por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB).

Esta solicitud fue acogida favorablemente por la entonces Superintendencia de Compañías, quien emitió la Resolución No. 06.Q.ICI-004 (2006) que fue publicada en el Registro Oficial 348 del 4 de septiembre de 2006, disponiendo que las NIIF sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a control por dicho organismo a partir del año 2009, derogando la aplicación de las NEC. Y así constituyen una oportunidad de aprovechar la globalización comercial de una mejor forma, al universalizar los

criterios con los que se miden los Estados Financieros de las empresas.

Posteriormente, mediante Resolución No. 08.G.DSC.010 (Superintendencia de Compañías, 2008) se prorrogó la fecha de inicio estableciéndose un cronograma de aplicación, determinando tres grupos de compañías que debían implementar las NIIF, entre los años 2010 y 2012, por lo que hasta antes de la vigencia del Código Orgánico Monetario y Financiero emitido en septiembre de 2014, todas las compañías sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, deben aplicar estas normas, a excepción de las Compañías de Seguros y Reaseguros, como se explicará posteriormente.

Finalmente, en enero de 2011, la Superintendencia de Compañías emitió la Resolución No. SC.Q.ICI.CPA.IFRS.11 (2011), mediante la cual dispone la aplicación de la Norma de Información Financiera para PYMES, estableciendo las condiciones que debían cumplir las personas jurídicas para observar esta norma.

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 Metodología

Para el presente trabajo se realizara un análisis de la NIC 11, contratos de construcción y la NIIF 15, Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, por el cual se utilizaran los siguientes métodos:

Método deductivo.- Este método permitirá examinar la NIC 11 y la nueva norma NIIF 15, para verificar el tratamiento contable, los cambios expuestos y aspectos relevantes los mismos que faciliten emprender esta investigación.

Método analítico.- se extraerá toda la información relacionada con ambas normas para exponer el problema a través de un estudio detallado de la investigación

3.1.1. Tipo de la investigación

El presente trabajo será una combinación de tipo investigativo exploratoria, y descriptiva el mismo que se priorizara mediante la consulta de documentos, archivos, revistas contables, libros, periódicos, o cualquier otro documento impreso que registra el testimonio de la veracidad.

Exploratoria, se describirá los hechos primordiales que enfocan el problema, que encamina a procesos idóneos para el desarrollo de la investigación, que permitirá presentar de forma clara y precisa los resultados obtenidos del estudio planteado.

Descriptiva, se presentaran los motivos que nos conllevan con la investigación, se describirá todos los elementos relacionados con este estudio.

Además esto va a permitir que este tipo de investigación enfoque la técnica de encuesta, entrevista en el sector de la construcción para verificar su tratamiento contable con las normas.

3.1.2. Enfoque de la investigación

El presente estudio tiene enfoque cualitativo por cual se va analizar, verificar la realidad pragmática, operativa, funcional y procedimental pero además se busca trasladar el ejercicio contable con base de los ingresos y costos hacia los registros precedentes de contratos y su proyección en los estados financieros demostrando resultados precisos y confiables para los empresarios del sector de la construcción y así conllevarlos a una mejor toma de decisión.

3.1.3. Técnicas e instrumentos de investigación

Técnica	Instrumento
Encuesta	Cuestionario

Figura 7: Técnicas de la investigación, para recopilar los datos necesarios para el desarrollo del proyecto.

3.1.3.1 La encuesta

Un estudio de investigación tipo cualitativo enfocado a la técnica de la encuesta, que tiene como objetivo recopilar la información mediante un formulario de preguntas estructurado a las constructoras del cantón Samborondón que se utilizará para la indagación de información clara y concisa.

3.2. Variables de la investigación

El proyecto de investigación, se emplearan dos variables:

- a) NIIF 15 (Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de contratos con clientes).
- b) NIC 11 (Contratos de construcción.)

3.3 Población y muestra

El presente estudio va a delimitar la población y muestra que se va a examinar.

3.3.1 Población

La población de este proyecto investigativo, entorna en el cantón Samborondón de la provincia del Guayas, información receptada del a página de la Superintendencia de Compañías, según la situación legal activa y su actividad económica F4100.10 – *“Construcción de todo tipo de edificios residenciales: casas familiares individuales, edificios multifamiliares, incluso edificios de alturas elevadas, viviendas para ancianos, casas para beneficencia, orfanatos, cárceles, cuarteles, conventos, casas religiosas. Incluye remodelación, renovación o rehabilitación de estructuras existentes”*. En el proyecto investigativo se consideró 15 empresas de un total de 35 constructoras de acuerdo al seguimiento en la localización, las mismas que aportaron favorablemente en este trabajo de investigación. A objeto de corroborar la relación en el tratamiento contable de la NIC 11 Contratos de Construcción, con la nueva norma que entra en vigencia obligatoria para el 1 de enero del 2018 la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.

3.3.2 Muestra

Por ser una población tan pequeña la muestra será igual al número que indica la población.

	EMPRESA	CARGO	ENCUESTA	%
1	Constructora trivisa	Contadora	1	6,67%
2	Ritofa s.a	Contador	1	6,67%
3	Constructora oticeca s.a.	Contador	1	6,67%
4	Indilica promotor inmobiliaria	Gerente financiero	1	6,67%
5	Conalba s.a.	Contadora	1	6,67%
6	Corsam	Contadora	1	6,67%
7	Artcorp s.a.	Contadora	1	6,67%
8	Imnova 506	Contadora	1	6,67%
9	Constructora palacios	Contadora	1	6,67%
10	Urbaland s.a.	Contadora	1	6,67%
11	Construentorno s.a.	Contadora	1	6,67%
12	Proponcorp s.a	Contadora	1	6,67%
13	Ladeconsa latina de construcciones s.a	Contador	1	6,67%
14	Construcciones miguel angel auad cia. Ltda.	Contador	1	6,67%
15	Lisola mocoli – constructora covigon	Contador	1	6,67%
			15	100,00%

Figura 8: Empresas constructoras a encuestar del sector Samborondón

En consideración al tamaño de la población a estudiar se establece que la población es finita, por el cual no se va aplicar la fórmula de la muestra.

Dentro de la recolección de información, se utilizó la técnica revisión documental, que por medio de normas, libros, publicaciones, tesis doctorales, revistas, páginas webs, y cualquier tipo de información que se direcciona al tema de investigación.

Dentro de la selección de la muestra, se consideró la parte que se vincula directamente la contabilidad de la constructora, las personas serán encuestados en una semana por la agenda de la parte organizacional de cada uno de ellas, mismas que pueden ser de distintas edades, género.

El instrumento que se integró en el presente proyecto de información fue un cuestionario con un contenido de preguntas cerradas enfocadas en el trabajo investigativo.

Para el desarrollo del proyecto de investigación se ha consultado con docentes expertos en el tema, los mismos que examinaron las preguntas cerradas y emitieron un criterio para efectuarlas. Las encuestas aplicadas a un grupo de 15 constructoras del sector Samborondón, con el objetivo de presentar una información real de la investigación validando el instrumento o técnicas empleado.

3.4. Análisis de los resultados

Pregunta n° 1

¿La constructora aplica contratos de construcción?

Tabla 1:
Aplica contratos de construcción

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	11	73.33%
No	9	26.67%
Total	25	100%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con dos variables de aplicación de contratos de construcción.



Figura 9: Estructura de aplicación de contratos de construcción

Análisis de los resultados: Se puede observar que a través de esta encuesta, el personal de los distintos departamentos contable de las constructora revelaron; que el 73.33% celebra contratos de construcción, sin embargo un 26.67% nos indica que no.

En la actualidad las constructoras emplean los contratos de construcción, para respaldar las obligaciones que contraen ambas partes, a diferencias de otras constructoras aplican otros convenios contratos para establecer las obligaciones y satisfacerlas.

Pregunta n° 2

¿Cuáles son las clases de contrato de construcción?

Tabla 2:
Clase de contratos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Contrato a precio fijo	8	53.33%
Contrato por margen de costos	3	20.00%
Otros	4	26.67%
Total	15	100%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con tres variables de clases de contratos de construcción.

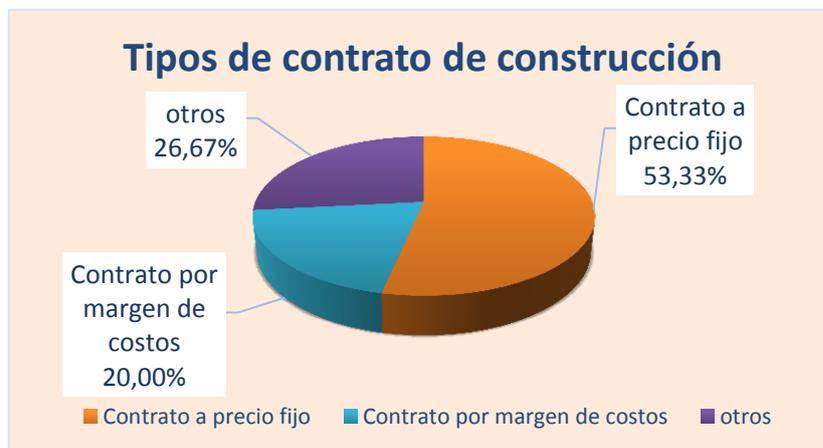


Figura 10: Estructura de los tipos de contrato de construcción.

Análisis de los resultados: Se puede determinar a través de los resultados obtenidos de las 15 constructoras; expresa el 53.33% emplea los contrato de construcción a través de un proyecto con un precio fijo; 20% con contratos según margen de costos que atreves de la experiencia los aplican; 26.67% emplea otros tipos de convenio. Las clases d contratos según la NIC 11 Norma Internacional de Contabilidad – Contratos de construcción, establece que existen dos tipos de contratos, a precio fijo o al margen de costos, en la práctica el 26.67% aplican otros contratos como de presupuestos (contratos de reservas, contrato de compromiso, entre otras).

Pregunta n° 3

¿Cuál es la norma contable que emplea la constructora?

Tabla 3:
Norma que emplea la constructora

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
NIC	0	0.00 %
NIIF	4	26.67%
Ambas	11	73.33%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con tres variables de aplicación de normas contables

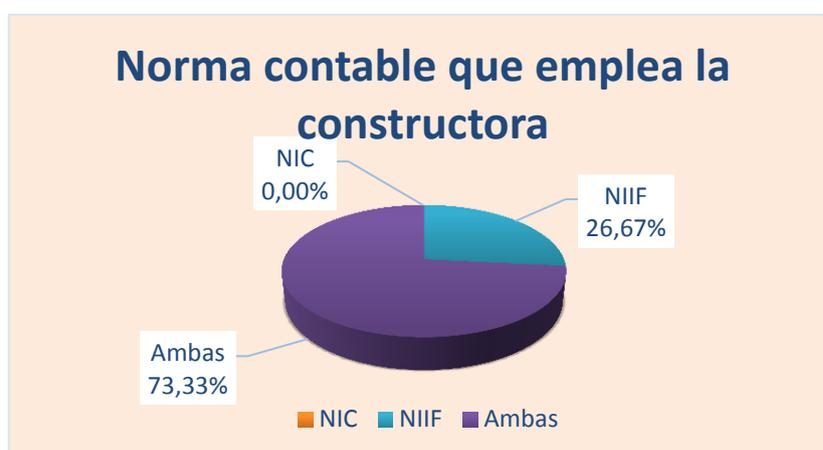


Figura 11: Estructura que la norma que emplea la constructora

Análisis de los resultados: Se puede determinar a través de los resultados obtenidos de las 15 constructoras; expresa el 73.33% emplea ambas normas contables sin embargo existe un 26.67% que solo emplea la NIIF como único modelo.

La Superintendencia de compañías del Ecuador cuando emitió una resolución que a partir del 2012 todas las empresas presenten sus Estados Financieros con la NIIF, con la finalidad que las empresas presenten una información fidedigna, con un lenguaje globalizado para su interpretación.

Pregunta n° 4

¿Conoce usted la NIIF 15?

Tabla 4:
Conocimiento de la NIIF 15

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Domina la norma	3	20.00%
Ha escuchado la norma	7	33.33%
No conoce la norma	5	46.67%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con tres variables de conocimiento de las NIIF 15

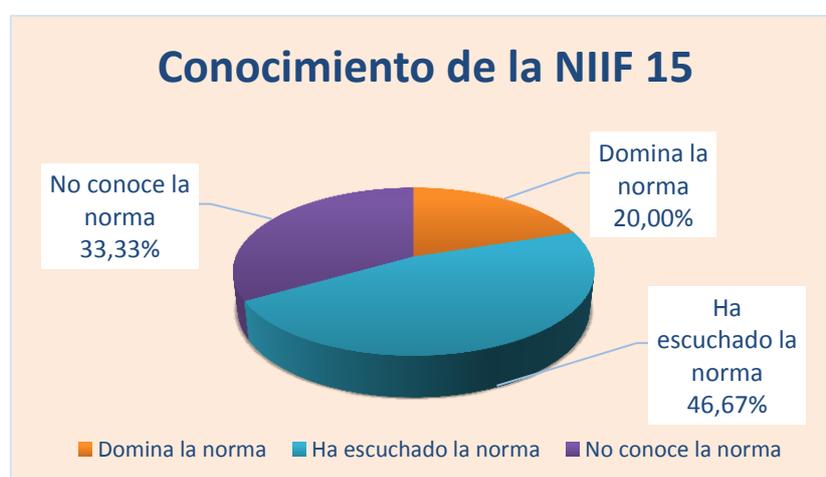


Figura 12: Estructura del conocimiento de la NIIF 15

Análisis de los resultados: Se puede observar que a través de los resultados obtenidos de las 15 constructoras; existe una falta de conocimiento ya que el 46.67% no conoce la norma, un 33.33% comprueba que ha escuchado algo de la norma, no obstante un 20.00% tiene un pleno conocimiento de la norma.

A pesar que se aplazó la fecha de aplicación, es responsabilidad por parte del contador, su equipo y en especial el dueño de la constructora, estar actualizado para que presenten una información correcta, y así las empresas no se vean expuestas a la transición de la NIIF 15.

Pregunta n° 5

¿Ha sido partícipe de actualizaciones, cursos o similares que traten acerca de la NIIF 15?

Tabla 5:
Actualización de la NIIF 15

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	4	26.67%
No	11	73.33%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con dos variables de actualizaciones de las NIIF 15



Figura 13: Estructura de las actualizaciones o capacitaciones de la NIIF 15

Análisis de los resultados: Se puede observar que a través de esta encuesta, las personas encargadas de la contabilidad un 26.67% si se ha capacitado; a pesar que la mayoría no ha tenido una actualización, lo demuestra con el 73.33%.

Esto afecta directamente a las empresas ya que se aproxima la transición contable de la NIIF 15, tendría un impacto mayor, debido a la falta de conocimiento en su aplicación.

Pregunta n° 6

¿Cree usted que la aplicación de la NIIF 15 permite mejorar el reconocimiento de los ingresos, costos en los contratos de construcción?

Tabla 6:
Mejora reconocimiento de Ingresos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	13	86.67%
No	2	13.33%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con dos variables de reconocimiento de los ingresos.



Figura 14: Estructura de la NIIF 15 en Mejorar el reconocimiento de los ingresos

Análisis de los resultados: Se observa que el 86.67% concuerda que la NIIF 15, permitirá mejorar el reconocimiento de los ingresos; el 13.33% indica que no.

La norma fue creada y modificada a pasar de los años hasta que se presentó la última en el 2014, con el fin de ser una herramienta que ayude el reconocimiento de los ingresos y para desarrollar una norma común sobre ingresos de actividades ordinarias para las NIIF y los PCGA de los EE.UU.

Pregunta n° 7

¿Cuál es el punto de reconocimiento de los ingresos en los contratos de construcción?

Tabla 7:
Punto o base de reconocimiento de los ingresos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
El resultado se puede medir con fiabilidad	10	66.67%
En la transferencia de los bienes y servicios al cliente	5	33.33%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con dos variables de punto de conocimiento de las NIIF 15

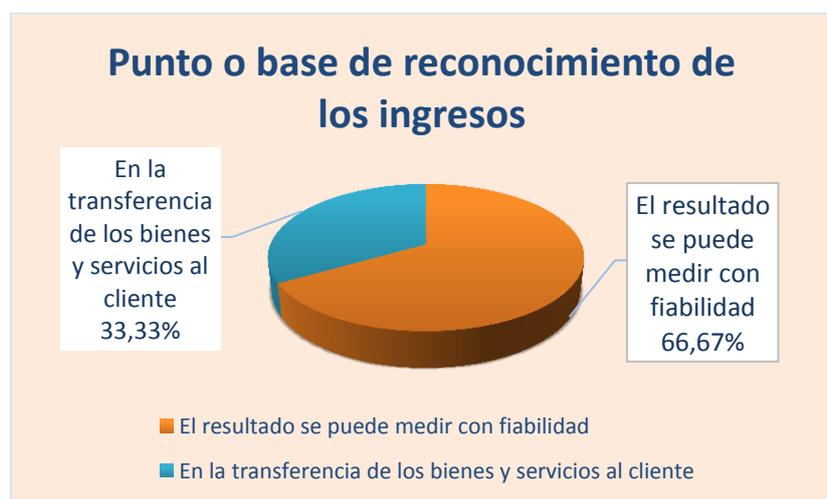


Figura 15: Estructura del punto o base de reconocimiento de los ingresos

Análisis de los resultados: como se puede observar que la base para el reconocimiento de los ingresos la mayoría de las empresas el 66.66% indica que el resultado se lo puede medir con factibilidad como lo expresa la NIC 11, debido a que aplican esa norma; sin embargo el 33.33% dice que es a través de la transferencia de los bienes y servicios como lo define la NIIF 15.

Pregunta n° 8

¿Conoce usted el reconocimiento de la simultaneidad de los bienes y servicios de los contratos?

Tabla 8:

Reconocimiento de la simultaneidad de los bienes y servicios de los contratos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	7	46.67%
No	8	53.33%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con dos variables de la simultaneidad de los bienes y servicios de los contratos.



Figura 16: Estructura de la simultaneidad de los bienes y servicios

Análisis de los resultados: la encuesta realizada a 15 constructoras reconocen que el 53.33% conoce la simultaneidad de los bienes y servicios; una diferencia muy pequeña con el 46.67% indicaron que no la conocen.

La simultaneidad es lo nuevo que implica la NIIF 15, por la celebración de contrato de un bien y servicios conjuntamente.

Pregunta n° 9

¿Conoce usted las fases para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias?

Tabla 9:
Fases para el reconocimiento de los ingresos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Si	7	40.00%
No	8	63.00%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con dos variables de las fases para el reconocimiento de los ingresos.



Figura 17: Estructura de las fases para el reconocimiento de los ingresos

Análisis de los resultados: como indican las encuestas existe un 60.00% que ignora las 5 fases para el reconocimiento de los ingresos tales como (Identificación del contrato, identificación de las obligación del desempeño, determinar precio de transacción, asignar el precio de la transacción entre distintas obligaciones y reconocimiento del ingreso); un 40.00% conoce las etapas de la NIIF 15.

Pregunta n° 10

¿De qué manera reconoce usted los ingresos en la forma de satisfacer las obligaciones?

Tabla 10:
Satisfacer las obligaciones

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
A lo largo del tiempo	1	6.67%
En un momento del tiempo	0	0.00%
En el grado de avance del contrato	14	93.33%
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con tres variables de reconocimiento de los ingresos en la forma de satisfacer las obligaciones.



Figura 18: Estructura del reconocimiento de los ingresos de forma en satisfacer las obligaciones

Análisis de los resultados: esta encuesta muestra que el 93.33% indica que es a través del grado de avance como lo promueve la NIC 11; y el 6.67% dice que es a lo largo del tiempo como lo especifica la NIIF 15.

Pregunta n° 11

¿Cuál es el método que la compañía constructora emplea en la contabilización de los ingresos de actividades ordinarias proveniente de contratos con los clientes?

Tabla 11:
Método de contabilización

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Método avance de obra	9	60.00%
Método de obra terminada	6	40.00%
Método de producto	0	0.00 %
Método de recursos	0	0.00 %
Total	15	100.00%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con cuatro variables de método para contabilizar los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes.

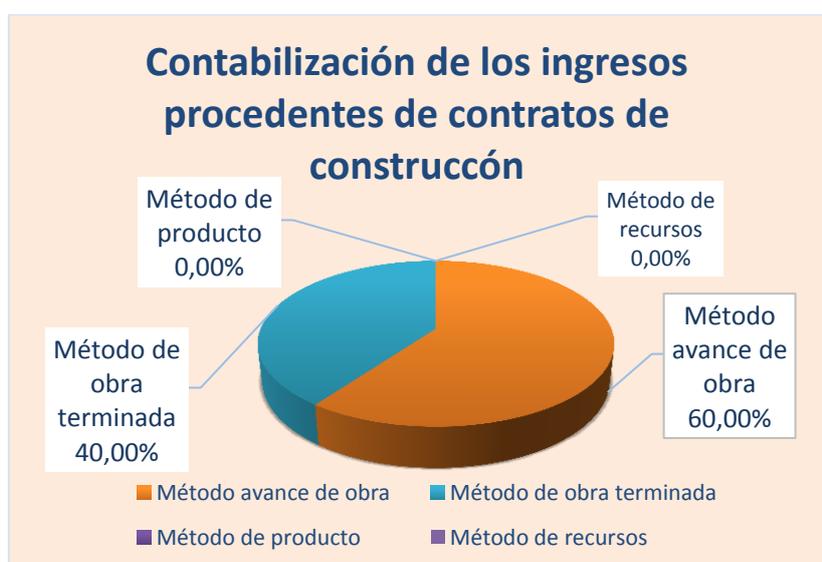


Figura 19: Estructura del método a contabilizar los ingresos de actividades ordinarias proveniente de contratos con los clientes

Análisis de los resultados: se observa que el 60.00% de las constructoras se basan en la contabilización de acuerdo al avance de obra; un 40.00% por obra terminada; y un 0% en producto y recursos.

Pregunta n° 12

¿En qué cuenta registra los anticipos de clientes provenientes de los contratos de construcción?

Tabla 12:
Registro de anticipos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Registrar en la cuenta de Pasivos	13	87%
Registrar en la cuenta de Ingresos de actividades ordinarias	0	0%
Otros	2	13%
Total	15	100%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con tres variables de registro sobre los anticipos.

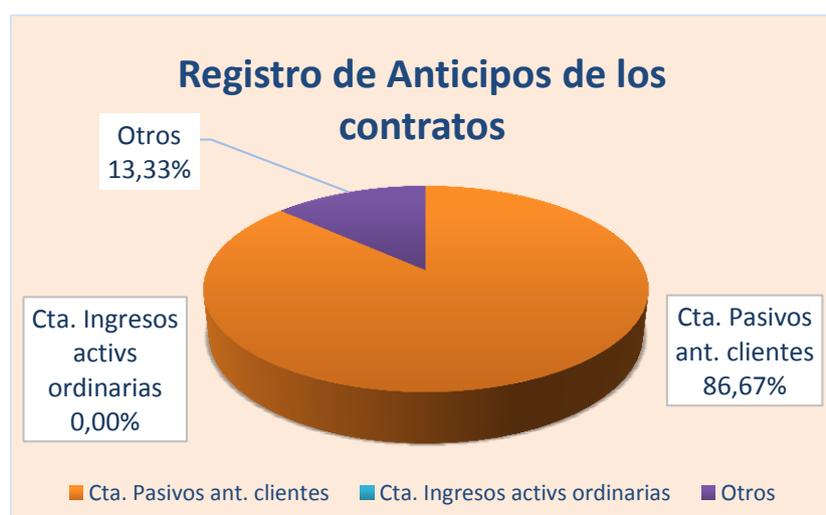


Figura 20: Estructura de las cuentas en las que registran los anticipos

Análisis de los resultados: la encuesta realizada a las 15 constructoras, indica que el 86.67% registra los anticipos en la cuenta de pasivos; el 13.33% utiliza otras cuentas para el registro de anticipos de clientes; y un 0.00% no registra en la cuenta de ingresos hasta que se reciba la totalidad.

Pregunta n° 13

¿En qué cuenta registra los valores totales provenientes de los contratos de construcción?

Tabla 13:
Registro del valor total

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Registrar en la cuenta de Pasivos	0	0.00%
Registrar en la cuenta de Ingresos de actividades ordinarias	11	73.33%
Registrar en la cuenta de Ingresos	4	26.67%
Total	15	100%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con tres variables de registro sobre el valor total.



Figura 21: Estructura del registro del valor total de los ingresos

Análisis de los resultados: se puede observar que el 73% contabiliza en la cuenta ingresos de actividades ordinarias; el 27% en la cuenta de ingresos.

Pregunta n° 14

¿Cuál es el tipo de información a revelar que emplea la constructora?

Tabla 14:
Tipo de información a revelar

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje
Cuantitativa	14	93%
Cualitativa	1	0%
Ambas	1	7%
Total	15	100%

Nota: Resultado de frecuencias y porcentajes con tres variables de registro sobre los anticipos.



Figura 22: Estructura del tipo de información a revelar

Análisis de los resultados: se puede establecer el 73% de las empresas presentan una información cuantitativa; un 7% presenta una información cualitativa; sin embargo el 20% utiliza ambas.

Información suficiente que permita a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias

3.4.1 Resultados Obtenidos

Se puede determinar a través de los resultados obtenidos de las 15 constructoras, expresa que: trabajan con contratos de construcción a través del precio fijo con el 53%, dentro de las constructoras que poseen experiencia en el mercado emplea contratos de construcción según al margen de costos, existiendo una minoría que emplea otros tipos de contratos que no se encuentra contemplados las directrices, Sin embargo, el 73.33% emplean ambas normas (NIC – NIIF), a pesar que existe una lagunas de conocimientos el 33.33% asegura no conocer la norma NIIF 15 y quienes dominan la norma es un 20% de las constructoras; la falta de interés para actualizarse supera el 73% es responsabilidad de la persona encargada de llevar la contabilidad, para que su impacto sea inferior en la transición de la norma estándar.

Por otra parte, en la manera de reconocimiento de los ingresos las constructoras miden con la fiabilidad el 66.66% y el 33.33% con el traspaso de bienes o servicios, adicionalmente en satisfacer las necesidades indica que el 93.33% lo ejecuta según el grado de avance y un 6.67% a lo largo del tiempo.

La información que revelan las constructoras es de forma cuantitativa, a pesar que el 20% utiliza ambas maneras cualitativa y cuantitativa con el objetivo de presentar una información precisa.

3.5 Análisis Financiero

3.5.1 Contabilización de contratos de construcción.

Una metodología de la nueva normativa NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Cliente, que entra en vigencia a partir del primero de enero del 2018 que deroga la actual norma NIC 11 Contratos de construcción; esta información presenta valores aproximados de los costos de una constructora basada en mi experiencia laboral, sin embargo el nombre que se presenta a continuación son las iniciales de la propia autora.

3.5.1.1 Consideración de inicio de las operaciones

La constructora CPPO S.A., inicia sus operaciones al 1 de enero del 2018, en la ciudad de Samborondón con los siguientes valores correspondientes:

Activo	
Efectivo y equivalente de efectivo	338.735,00
Maquinarias y equipos, neto	80.000,00
Vehículos, neto	65.039,00
Equipo de computación y software, neto	8.300,00
Gasto de constitución	5.400,00
Pasivo	
Documentos por pagar a Largo plazo	28.474,00
Patrimonio neto	
Capital	469.000,00

Se realiza el respectivo asiento inicial de sus operaciones celebrado al 4 de enero del 2018:

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		1			
04-ene		Efectivo y equivalente de efectivo			
	10	Efectivo	13.145,00		
		Banco del Pacifico	325.590,00		
	15	Maquinarias y equipos		80.000,00	
	16	Vehículos		65.039,00	
		Equipo de computación y software		8.300,00	
	17	Gasto de constitución		5.400,00	
		Documentos por pagar a largo plazo			28.474,00
	28	Capital			469.000,00
	31	capital social			
		V/ registro inicio de actividades			

3.5.1.2 Determinación del Contrato de construcción

Según la constructora CPPO S,A,, celebra un contrato con el Sr. Xavier Young Cheen, para la construcción de una vivienda en la urbanización laguna del sol, duración de contrato 9 meses.

Contrato con el Sr. Xavier Young Cheen

Valor del contrato, referencial	490,000.00	Vivienda en la urbanización laguna del sol.
Costos estimados	337,480.47	68.87%
Por 9 meses		

3.5.1.3 Avance de efectivo para el inicio del contrato

Para el inicio del contrato, la constructora recibe un anticipo por la obra un 30% por el valor total del contrato.

LIBRO DIARIO				
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe Haber
2018		2		
07-feb		Efectivo y equivalente de efectivo		161.406,00
	10	Banco del Pacifico	161.406,00	
		Obligación de desempeño proyecto de inversión		147.000,00
	26	Anticipo de cliente	147.000,00	
	23	IVA 14% por pagar		20.580,00
	12	Retenciones de IVA		6.174,00
		P/R anticipo recibido del 30% del valor del contrato		

Al efectuarse un anticipo por parte de un cliente, se afecta una cuenta contable de carácter acreedora denominada "Obligación de desempeño proyecto de inversión", con la finalidad de llevar un control sobre los montos recibidos por clientes.

3.5.1.4 Adquisición de materiales de construcción

La Constructora CPPO compra materiales para la construcción \$74.961,27

LIBRO DIARIO				
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe Haber
2018		3		
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		74.961,27
		Materiales eléctricos	2.879,02	
		Materiales sanitarios	5.447,15	
		Pinturas	10.052,00	
		Cerámicas, porcelanito	22.365,12	
		Varios materiales	34.217,98	
	14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		10.494,58
	10	Efectivo y equivalente de efectivo		81.557,86
		Banco del Pacifico		
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%		749,61
	25	Rte. Del IVA 30%		3.148,37
		P/R compra de contado según F/2546 dsct.10%		

Las adquisiciones de materiales incurridos en la construcción se consideran inventario que se devengan a medida del avance la respectiva obra.

3.5.1.5 Desembolso por nómina y beneficios patronales

Cancela planillas del IESS del personal administrativo y obreros. \$ 54,500.01

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		4			
	52	Sueldos y salarios		54.500,01	
		Sueldos			
	22	Aportación personal 9.45%			5.150,25
	22	Sueldos y salarios por pagar			42.728,01
	22	Aportación patronal 12.15%			6.621,75
		P/R provisión de sueldos a empleados			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		4 - A			
	22	Sueldos y salarios por pagar		42.728,01	
	22	Aportación patronal 12.15%		6.621,75	
	22	Aportación personal 9.45%		5.150,25	
	10	Efectivo y equivalente de efectivo			54.500,01
		P/R pago de sueldos a empleados			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		4-B			
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		54.500,01	
		Varios			
	52	Sueldos y salarios			54.500,01
		Sueldos			
		P/R cargo de sueldo a construcciones en proceso			

Para la celebración del contrato se determinan los valores incurridos en mano de obra y sus respectivos beneficios patronales, afectando cuenta de carácter deudora denominada "Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta" que involucre los valores incurridos en la construcción.

3.5.1.6 Desembolso por adquisiciones varias incurridas en la construcción.

Se ha cancelado diversos gastos vinculados con la construcción de la obra más IVA. \$31,000.00

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		5-A			
16-jul		Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta			
	11	Alquiler de Equipos	3.500,00	3.500,00	
		Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%			
	14	Efectivo y equivalente de efectivo		490,00	
	10	Banco del Pacifico			3.612,00
		Rte. Fte impuesto a la renta 2%			
	24				35,00
	25	Rte. Del IVA 70%			343,00
		P/R Cancelación de Alquiler de Equipo para obra			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		5-B			
16-jul		Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta			
	11	Carpintería	12.500,00	12.500,00	
		Efectivo y equivalente de efectivo			
	10	Banco del Pacifico			12.500,00
		P/R compra de contado contrato de carpintería con RISE			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		5-C			
28-ago		Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		15.000,00	
	11	Servicios por construcción	15.000,00		
		Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		2.100,00	
	14	Efectivo y equivalente de efectivo			13.500,00
	10	Banco del Pacifico			
		Rte. Fte impuesto a la renta 10%			1.500,00
	24	Rte. Del IVA 100%			2.100,00
	25	P/R Servicios profesionales de arquitecto			

Las adquisiciones de bienes y servicios varios, afecta una cuenta de carácter deudora denominada "Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta" que involucre los valores incurridos en la construcción.

3.5.1.7 Cálculo de depreciación de propiedad, planta y equipos

Se registra la depreciación de los activos

Depreciación de activos			
Maquinarias y equipos	80.000,00	10,00%	8.000,00
Vehículos	65.039,00	5,00%	13.007,80
Equipo de computación	8.300,00	10,00%	830,00

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		6-A			
4-oct	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		8.000,00	
		Depreciación acumulada Maquinaria y equipos			8.000,00
	21	P/R Depreciación Acumulada Maquinarias y Equipos			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		6-A			
4-oct	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		13.007,80	
		Depreciación acumul.			
	21	Vehículos			13.007,80
		P/R Depreciación Acumulada Vehículos			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		6-A			
4-oct	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		830,00	
		Depreciación acumul. Equipo de computación			
	21	P/R Depreciación Acumulada E. Computación			830,00

Los cargos de depreciaciones afectan una cuenta de carácter deudora denominada "Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta" que involucre los valores incurridos en la construcción.

3.5.1.8 Determinación y registro de costos incurridos primer trimestre

Costos incurridos primer trimestre	196.683,08
Materia prima	74.961,27
Mano de obra	54.500,01
Gastos varios	67.221,80

LIBRO DIARIO

Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		7-1A			
	51	Costo de venta		196.683,08	
		Productos inmuebles			
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta			196.683,08
		variación de productos terminados			
		P/R reconocer el costo de venta aplicado en el avance			

Se determina el avance de obra sobre la base de los costos incurridos del primer trimestre, contabilizando los costos de ventas del ejercicio, afectando una cuenta de carácter deudora denominada "Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta" que involucre los valores incurridos en la construcción en ese periodo.

3.5.1.9 Determinación y registro de avance de obra primer trimestre

LIBRO DIARIO

Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		7-1B			
	10	Efectivo y equivalente de efectivo		152.151,20	
		Avance de obra 1 (28,28%)			
	26	Obligación de desempeño proyecto de inversión			138.571,22
		Avance de obra 1 (58,28%)			
	23	IVA 14% por pagar			19.399,97
	12	Retenciones de IVA		5.819,99	
		P/R avance de obra (28.28%) descontar del anticipo			

Al determinar el porcentaje de avance, se efectúa el respectivo cobro al cliente, se afecta una cuenta contable de carácter acreedora denominada "Obligación

de desempeño proyecto de inversión”, con la finalidad de llevar un control sobre los valores recibidos por clientes.

3.5.1.10 Registro de costos incurridos segundo trimestre

LIBRO DIARIO				
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe Haber
2018		7-2a		
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		70.398,70
		Varios materiales	70.398,70	
	14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		9.855,82
	10	Efectivo y equivalente de efectivo		76.593,78
		Banco del Pacífico		
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%		703,99
	25	Rte. Del IVA 30%		2.956,75
		P/R compra de contado según F/2546		

LIBRO DIARIO				
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe Haber
2018		7-2A		
	51	Costo de venta		70.398,70
		Productos inmuebles		
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		70.398,70
		variación de productos terminados		
		P/R reconocer el costo de venta aplicado en el avance		

Se determina el avance de obra sobre la base de los costos incurridos, contabilizando los costos de ventas del ejercicio, afectando una cuenta de carácter deudora denominada “Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta” que involucre los valores incurridos en la construcción.

3.5.1.11 Avance de efectivo segundo trimestre

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		7-2B			
	10	Efectivo y equivalente de efectivo		112.231,40	
		Avance de obra 2 (20,86%)			
	26	Obligación de desempeño proyecto de inversión			102.214,39
		Avance de obra 2 (20,86%)			
	23	IVA 14% por pagar			14.310,01
	12	Retenciones de IVA		4.293,00	
		P/R avance de obra (20,81%) descontar del anticipo			

Al determinar el porcentaje de avance, se efectúa el respectivo cobro al cliente, se afecta una cuenta contable de carácter acreedora denominada "Obligación de desempeño proyecto de inversión", con la finalidad de llevar un control sobre los montos recibidos por clientes.

3.5.1.12 Registro de costos incurridos en tercer trimestre

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		7-3a			
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		70.398,70	
		Varios materiales			
	14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		9.855,82	
	10	Efectivo y equivalente de efectivo			76.593,78
		Banco del Pacifico			
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%			703,99
	25	Rte. Del IVA 30%			2.956,75
		P/R compra de contado según F/2546			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		7-3A			
	51	Costo de venta Productos inmuebles		70.398,70	
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta Variación de productos terminados P/R reconocer el costo de venta aplicado en el avance			70.398,70

Se determina el avance de obra sobre la base de los costos incurridos, contabilizando los costos de ventas del ejercicio, afectando una cuenta de carácter deudora denominada "Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta" que involucre los valores incurridos en la construcción.

3.5.1.13 Avance de efectivo tercer trimestre

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		7-3B			
	10	Efectivo y equivalente de efectivo Avance de obra 3 (20,86%)		112.231,40	
	26	Obligación de desempeño proyecto de inversión Avance de obra 3 (20,86%)			102.214,39
	23	IVA 14% por pagar			14.310,01
	12	Retenciones de IVA P/R avance de obra (20,81%) descontar del anticipo		4.293,00	

Al determinar el porcentaje de avance, se efectúa el respectivo cobro al cliente, se afecta una cuenta contable de carácter acreedora denominada "Obligación de desempeño proyecto de inversión", con la finalidad de llevar un control sobre los montos recibidos por clientes.

3.5.1.14 Adquisición de servicios adicionales

En el contrato se incluía el padmunte, instalación a gas, instalación con los aires acondicionados e instalaciones de riego.

Costos complementarios	14.384,00
Padmounted	753,00
Instalación a gas	2.587,00
Instalación de aires acondicionado	9.544,00
Instalaciones de riegos	1.500,00

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		8			
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		753,00	
		Compra de padmunte	753,00		
	14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		105,42	
	10	Efectivo y equivalente de efectivo			819,26
		Banco del Pacifico			
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%			7,53
	25	Rte. Del IVA 30%			31,63
		P/R compra de contado para padmunte			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		8			
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		2.587,00	
		Compra de insumos	1.400,00		
		Servicio de instalación	1.187,00		
	14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		362,18	
	10	Efectivo y equivalente de efectivo			2.761,33
		Banco del Pacifico			
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%			14,00
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 2%			23,74
	25	Rte. Del IVA 30%			50,40
	25	Rte. Del IVA 70%			99,71
		P/R compra de contado para instalación de gas a duragas			

LIBRO DIARIO					
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe	Haber
2018		8			
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		9.544,00	
		Compra de insumos	5.487,00		
		Servicio de instalación	4.057,00		
	14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		1.336,16	
	10	Efectivo y equivalente de efectivo			10.205,83
		Banco del Pacifico			
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%			54,87
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 2%			81,14
	25	Rte. Del IVA 30%			197,53
	25	Rte. Del IVA 70%			340,79
		P/R compra de contado para instalación de aire acondic.			

LIBRO DIARIO				
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe Haber
2018		8		
	11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta		1.500,00
		Compra de insumos	648,00	
		Servicio de instalación	852,00	
	14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA) 14%		210,00
	10	Efectivo y equivalente de efectivo		1.591,58
		Banco del Pacifico		
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%		6,48
	24	Rte. Fte impuesto a la renta 2%		17,04
	25	Rte. Del IVA 30%		23,33
	25	Rte. Del IVA 70%		71,57
		P/R compra de contado para instalación de riego		

Las adquisiciones de bienes y servicios adicionales que involucran el proceso de construcción, afecta una cuenta de carácter deudora denominada "Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta" que involucre los valores incurridos en la construcción.

3.5.1.15 Determinación de los ingresos por actividades ordinarias

LIBRO DIARIO				
Fecha	Cód.	Detalle	Parcial	Debe Haber
2018		9		
	26	Obligación de desempeño proyecto de inversión	490.000,00	
		Cancelación		
	42	Ingresos de actividades ordinarias		490.000,00
		ingreso total		
		P/R los ingresos		

COMPAÑÍA CPPO
BALANCE DE COMPROBACIÓN
AÑO 2018

CÓDIGO	CUENTA CONTABLE	DEBE	HABER	SALDO DEUDOR	SALDO ACREEDOR
10	Efectivo y equivalente de efectivo	876.755,00	334.235,45	542.519,55	-
11	Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta	337.480,47	337.480,47	-	-
12	Retenciones del IVA	20.580,00	-	20.580,00	-
14	Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA)	34.809,98	-	34.809,98	-
15	Maquinaria, equipo e instalaciones	80.000,00	-	80.000,00	-
16	Vehículos	65.039,00	-	65.039,00	-
17	Equipo de computación y software	8.300,00	-	8.300,00	-
18	Gasto de constitución	5.400,00	-	5.400,00	-
21	Depreciación acumul. Equipo de computación	-	830,00	-	830,00
	Depreciación acumul. Maquinaria, equipo e instalaciones	-	8.000,00	-	8.000,00
	Depreciación acumul. Vehículos	-	13.007,80	-	13.007,80
22	Aportación patronal 12.15%	6.621,75	6.621,75	-	-
	Aportación personal 9.45%	5.150,25	5.150,25	-	-
	Sueldos y salarios por pagar	42.728,00	42.728,00	-	-
23	IVA 14% por pagar	-	68.600,00	-	68.600,00
24	Rte. Fte impuesto a la renta 1%	-	2.240,47	-	2.240,47
	Rte. Fte impuesto a la renta 10%	-	1.500,00	-	1.500,00
	Rte. Fte impuesto a la renta 2%	-	156,92	-	156,92
25	Rte. Del IVA 100%	-	2.100,00	-	2.100,00
	Rte. Del IVA 30%	-	9.364,75	-	9.364,75
	Rte. Del IVA 70%	-	855,06	-	855,06
26	Obligación de desempeño proyecto de inversión	490.000,00	490.000,00	-	-
28	Documentos por pagar a largo plazo	-	28.474,00	-	28.474,00
31	Capital	-	469.000,00	-	469.000,00
42	Ingresos de actividades ordinarias	-	490.000,00	-	490.000,00
51	Costo de venta	337.480,47	-	337.480,47	-
52	Sueldos y salarios	54.500,01	54.500,01	-	-
	TOTAL	2.364.844,93	2.364.844,93	1.094.129,00	1.094.129,00

COMPAÑÍA CPPO S.A
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES
AÑO 2018

INGRESOS	
42 Ingresos de actividades ordinarias	490.000,00
51 Costo de venta	337.480,47
UTILIDAD DEL EJERCICIO	152.519,53

COMPAÑÍA CPPO S.A.
ESTADO DE SITUACIÓN INICIAL
AÑO 2018

Activo	734.810,73
10 Efectivo y equivalente de efectivo	542.519,55
11 Inv. de obras inmuebles en construcción para la venta	0,00
12 Retención del IVA	20.580,00
14 Crédito tributario a favor del sujeto pasivo (IVA)	34.809,98
15 Maquinaria, equipo e instalaciones	80.000,00
16 Vehículos	65.039,00
17 Equipo de computación	8.300,00
18 Gasto de constitución	5.400,00
21 Depreciación acumul. Equipo de computación	830,00
Depreciación acumul. Maquinaria, equipo e instalaciones	8.000,00
Depreciación acumul. Vehículos	13.007,80
Pasivo	113.291,20
22 Aportación patronal 12.15%	0,00
Aportación personal 9.45%	0,00
Sueldos y salarios por pagar	0,00
23 IVA 14% por pagar	68.600,00
24 Rte. Fte impuesto a la renta 1%	2.240,47
Rte. Fte impuesto a la renta 10%	1.500,00
Rte. Fte impuesto a la renta 2%	156,92
25 Rte. Del IVA 100%	2.100,00
Rte. Del IVA 30%	9.364,75
Rte. Del IVA 70%	855,06
26 Obligación de desempeño proyecto de inversión	0,00
28 Documentos por pagar a largo plazo	28.474,00
Patrimonio	621.519,53
31 Capital	469.000,00
32 Utilidad del ejercicio	152.519,53
Total pasivo + patrimonio	734.810,73

3.5.2 Otros análisis que conllevan la NIIF 15

3.5.2.1 Análisis según los contratos de construcción en diversos activos

La urbanización vista del sol necesita celebrar contratos de construcción por \$ 5'000.000.00 precio fijo; del cual tendrá que construir las calles adoquinadas y el complejo de la urbanización, la constructora presentó las ofertas por cada activo es decir por separado; estas ofertas fueron estudiadas en los procesos de licitación de forma independiente.

Las construcciones de las obras de cada activo se tienen que valorar como un contrato de construcción de manera individual, debido a que cumple con la Norma Internacional de Información Financiera, párrafo 23. 19.

“Se han presentado propuestas económicas separadas para cada activo; cada activo ha estado sujeto a negociación separada, y el constructor y el cliente tienen la posibilidad de aceptar o rechazar la parte del contrato relacionada con cada activo; pueden identificarse los ingresos de actividades ordinarias y los costos de cada activo”.
Fundación IASC, (2010, p.23).

- a) Presentaron distintas propuestas para la realización de las calles y adoquines, y el complejo de la urbanización.
- b) Se ejecutó el convenio por separado del cual el cliente estuvo en el derecho de aceptar o rechazar la oferta; por lo que el sorteo fue por separado.
- c) La constructora tiene que haber dividido los costos para elaborar la oferta por separados, y así identificar los ingresos y costos de los activos de cada contrato.

3.5.2.2 Análisis según el grupo de contratos de construcción

Se contrata a una constructora para que realice un diseño y construya una vía de la metro vía de Guayaquil, que atraviesa cinco paradas y se conectará con el terminal. De acuerdo al diseño elaborado optimizará la congestión automovilística, la magnitud puede variar debido a que no se rige por una medida específica de las paradas; Para confirmar el proyecto, la constructora pactó con todos los asociados. Pero una vez que los asociados concedieron con la celebración del contrato, cada uno por separado. Los asociados a la fundación están en la obligación de pagar la suma de \$ 100.000.00 por el diseño y la construcción de las vías.

Desarrollo

La constructora está en la obligación de celebrar al grupo de contratos con los cinco asociados como un solo contrato:

- a) El conjunto de los cinco contratos se pactó como un paquete único por el diseño y la construcción de vías de la metro vía de la ciudad de Guayaquil que une las cinco paradas.
- b) Los contratos se encuentran tan interrelacionados, que conforman único proyecto con un porcentaje de ganancia general, con el diseño y la construcción de las vías logran una efectividad que encierra las cinco paradas. Los costos incurridos en cada parada no intervienen sobre los \$ 100.000.00 del importe fijo que individualmente los asociados deberán cancelar a la constructora.
- c) Los contratos celebrados se presentan en secuencia continua, igual que el diseño y las construcciones de las vías de la metro vía.

3.5.2.3 Análisis según el grado de terminación según los costos

La empresa constructora XYZ, ha ganado un contrato para la construcción de un edificio habitacional con un precio fijo de \$ 100.000.00. La constructora determina que los costos totales de la construcción del edificio son de \$ 60.000.00, la construcción del edificio será de 2 años plazo.

Al terminar el primer año de construcción:

- a) La entidad constructora mantuvo gastos del contrato por \$ 20.000.00; de este \$ 2.000.00 son del cemento que se encuentra como inventario fuera de la obra.
- b) El inspector de la obra confirma que han logrado un 28% del contrato
- c) El lugar se despejó en un 10%; la colocación de cimientos 5%; elevación de paredes del edificio 14%, estos porcentajes son del proyecto total.

La constructora define el grado de terminación, del cual permite medir con una precisión mayor considerando los costos incurridos a la fecha.

Al 31 de diciembre de 20x1

Grado de terminación	30%
Costos incurridos – costos actividades futuras) / total costos de contrato (\$ 20.000.00 - \$ 2.000.00) / \$ 60.000.00	
Reconocer los ingresos	\$ 30.000.00
De actividades ordinarias (\$ 100.000.00 x 30%)	
Reconocer los gastos	\$ 18.000.00
(\$ 20.000.00 - \$ 2.000.00)	
Ganancia	\$ 12.000.00

Nota:

El valor del inventario que no es utilizado para la obra se debe considerar en el Estado Financiero como la cuenta de activo – inventario por los \$ 2.000.00.

3.5.2.4 Análisis según la cobrabilidad de contraprestación

Una empresa constructora, celebra un contrato con un cliente con la venta de un edificio comercial por \$ 1'000.000.00; el cliente desea abrir su negocio, el edificio se encuentra situado en un lugar de alta demanda, sin embargo que el cliente no posee una experiencia en el mercado.

El cliente al inicio realiza el depósito por \$ 50.000.00 valor no reembolsable y llegan a un acuerdo con la diferencia con un financiamiento a largo plazo, con un 95% de la contraprestación sin garantía inmobiliaria. En conclusión si el cliente llegará a incumplir, la constructora inmobiliaria está en el derecho de recuperar el bien inmueble sin embargo no está en el derecho de exigir contraprestaciones adicionales del cliente, inclusive si la garantía lateral no cubre la suma total de la cuantía. La constructora calcula los costos del bien inmueble por \$ 60.000.00

El análisis de este ejercicio, se necesita comprobar si el contrato cumple con lo establecido en la NIIF 15, párrafo 9 inciso (e); el contrato no cumple porque no es posible que la constructora inmobiliaria recaude la contraprestación. Para llegar a esta conclusión, la constructora debe analizar la capacidad y las intenciones del cliente como:

- a) El cliente intenta devolver el préstamo, debido a la actividad que desea implementar el cliente y la alta competencia en el mercado sin considerar que no posee de experiencia.
- b) Si el cliente le falta ingresos o patrimonios, como garantía del préstamo.

2.5.2.5 Análisis según el cambio no aprobado en alcance y precio

Una constructora celebra un contrato con un cliente para la construcción de una casa, pero el terreno es del cliente, por lo consiguiente el cliente permite libre acceso al terreno en los próximos 30 días, sin embargo la constructora le negó el acceso sino hasta después de 120 días de la fecha en que celebró el contrato. Esto ocurrió por un terremoto después del inicio del contrato, alega la constructora por el retraso causado.

Los costos incurridos por el retraso, la constructora está en la obligación de demostrar los costos y preparar una reclamación hacia el cliente.

La constructora analiza la base legal para efectuar la reclamación y así verificar las condiciones contractuales subyacentes, que tiene derechos exigibles. Por consiguiente, contabiliza la reclamación como una modificación del contrato de acuerdo con los párrafos 18 a 21 de la NIIF 15.

La modificación no da lugar a ningún bien o servicio adicional a prestar al cliente. Además, todos los bienes y servicios restantes después de la modificación no son diferentes y forman parte de una obligación de desempeño única.

La empresa constructora contabiliza la modificación de acuerdo con el párrafo 21(b) de la NIIF 15 actualizando el precio de la transacción y la medición del progreso hacia la satisfacción completa de la obligación de desempeño.

La entidad considera la limitación de las estimaciones de la contraprestación variable de los párrafos 56 a 58 de la NIIF 15 al estimar el precio de la transacción.

3.5.2.6 Análisis según bienes y servicios que no son distintos

Una empresa constructora acaba de celebrar un contrato para la construcción de un edificio habitacional, La constructora es responsable de gestionar los permisos, verificaciones del terreno, diseño, abastecimiento, cimentación, entre otras instalaciones.

Los bienes y servicios pactados pueden variar según el párrafo 27 inciso (a) de la NIIF 15 “El cliente puede beneficiarse de los bienes y servicios por sí mismos o junto con otros recursos ya disponibles” Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), (2014, p. 33)

Esto demuestra que la constructora o inmobiliaria, venden consecutivamente muchos bienes y servicios por separados. Incluso el cliente se beneficia de estos bienes o servicios al adquirirlos por separados. No obstante, los bienes y servicios no hace diferenciación del contexto de los contratos de la NIIF 15 párrafo 27 inciso (b)

Sin embargo, los bienes y servicios no son distintos dentro del contexto del contrato de acuerdo con el párrafo 27(b) de la NIIF 15 (sobre la base de los factores del párrafo 29 de la NIIF 15).

- a. “El bien o servicio no modifica o ajusta según los requisitos del cliente de forma significativa otro bien o servicio comprometido en el contrato.
- b.** El bien o servicio no es altamente dependiente o no está fuertemente interrelacionado con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato”. IASB, (2014), (p.33).

El compromiso de la constructora de transferir bienes y servicios individuales en el contrato no es identificable por separado de otros compromisos del contrato. Por el hecho de que la constructora presta un servicio.

Nota:

En este caso no llega a cumplir con los criterios de la NIIF 15 párrafo 27, por lo que no son bienes y servicios distintos; la constructora tendrá que contabilizar como una obligación de desempeño única.

CAPÍTULO 4

INFORME TÉCNICO

Tema del Proyecto: Relación entre la NIIF 15 Y NIC 11, aplicación en los estados financieros.

Antecedentes

La NIIF 15 lleva más de una década de trabajo pues inició su trayectoria en junio del 2002 y la emisión de la versión definitiva se produjo en mayo del 2014. Esta norma se aplicará de forma obligatoria para los períodos anuales que comiencen a partir del 1º de enero del 2018; no obstante, se permite su aplicación anticipada de forma voluntaria.

En el sector de la construcción, la NIIF 15 sustituye a la actual NIC 11 que proporcionaba de manera específica a las empresas constructoras una guía para el reconocimiento de los ingresos derivados de los contratos. La nueva metodología para el reconocimiento de los ingresos que contempla la NIIF 15 introduce tres cambios significativos en este sector con respecto a la anterior NIC 11. Esto supone que la nueva norma tiene la ambiciosa finalidad en comprender un extenso abanico de contratos y situaciones, regulándose de manera consistente.

Causa

La Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15, es el resultado de los proyectos de convergencia en las normas contables entre el International Accounting Standards Board (IASB) y el Financial Accounting Standards Board (FASB) Ambos organismos propusieron un plan de trabajo con el objetivo de eliminar las diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS), los Principios de Contabilidad Generalmente

Aceptados de los Estados Unidos de América (PCGA de los EE.UU.) y ambos conjuntos de requerimientos necesitaban mejoras.

Los requerimientos de reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias de las NIIF previas proporcionaban guías limitadas y, por ello, las dos principales Normas de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias, NIC 18 y NIC 11, podrían ser difíciles de aplicar en transacciones complejas. Por ende iniciaron el plan de trabajo de sus respectivas normas, ya sea elaborando nuevas o bien modificando las existentes, según el grado de divergencia que se observara en cada una de ellas.

Impacto

La aplicación de las nuevas reglas puede resultar en cambios importantes al perfil de los ingresos ordinarios y, en algunos casos, del reconocimiento de los costos. Al tratarse de consideraciones muy específicas, el problema no es solamente de presentación en reportes financieros, por lo cual se ve afectado en lo siguiente:

1. Cambio hacia un modelo de transferencia del control sobre los activos, transferencia que será la que determine el enfoque de reconocimiento de los ingresos ya sea, en un momento determinado, o a lo largo del tiempo.
2. La forma de reconocimiento de los ingresos en las empresas constructoras puede verse afectado por las directrices que incluye la nueva norma sobre el tratamiento contable que debe darse a las modificaciones realizadas sobre el contrato original, partiendo del hecho de que se trata de modificaciones aprobadas entre las partes.
3. La determinación y medición de las contraprestaciones variables, habituales en los contratos de construcción, y la consideración sobre su inclusión o no en el precio del contrato es otro aspecto relevante que

introduce la norma que pudiera tener un impacto significativo en las empresas constructoras.

Posibles consecuencias

Con la derogación de la NIC 11 y su la nueva norma estándar NIIF 15, tendrá como consecuencias positivas en el reconocimiento de los ingresos como:

1. Eliminará las incoherencias y debilidades de las normas anteriores sobre ingresos de actividades ordinarias.
2. Aclarará la comparabilidad de las prácticas de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias entre entidades.
3. Proporcionará información más útil de los estados financieros.
4. Reducirá la preparación de los estados financieros, en el número de requerimientos a los que una entidad debe hacer referencia

Actividades realizadas

Para el presente trabajo de investigación se opta por un análisis de la normas NIC 11 y su relación con el nuevo estándar de la NIIF 15, por consecuente, esta investigación se demuestra de manera descriptiva los aspectos más relevantes que enfocan los problemas. Un proyecto de investigación enfocado en la técnica de la encuesta desarrollada al personal encargo del área contable de las 15 constructoras del sector de Samborondón.

Conclusión

Culminando este trabajo de investigación previo al procesamiento y análisis de información a un grupo conformado por 15 constructoras del sector Samborondón, se determina que el tratamiento contable de la cuenta de los ingresos de los contratos de construcción según la NIC 11 y NIIF 15, presentan aspectos significativos al examinar sus contratos. Aspiro que sirva como una metodología en la aplicación de la nueva norma NIIF 15 en el reconocimiento de los ingresos en la forma de: eliminar las incongruencias, mejorar la comparabilidad de las prácticas de reconocimientos de los ingresos entre los sectores, proporcionar una información fidedigna, que se origina de los contratos con la función de revelar una información clara precisa y concisa a través de los estados financieros, apoyando el nuevo reto para las constructoras en el proceso de transición y empleo de la misma.

La NIIF 15 implica un cambio muy significativo en los criterios contables de reconocimiento de ingresos como lo expresa la NIC 11 y NIC 18, modificaciones que en muchos casos compromete la aplicación de juicio profesional y la modificación de los sistemas y procesos. Es conveniente que las compañías realicen un análisis detallado de sus implicaciones lo antes posible, con el objeto de asegurarse que la norma podrá ser aplicada sin problemas en el momento de su entrada en vigor.

Así mismo los profesionales en el área contable, conocen las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF), las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), pero de una manera general, poseen dificultad en la aplicación de la misma, esto acontece al desinterés o falta de actualización con las actividades específicas que entorna en la empresa. Es necesario que el área contable dependiente e independiente se capacite paulatinamente con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF 15).

Para la base de reconocer los ingresos, es algo complejo ya que de acuerdo a las NIC 11 son los resultados que se pueden medir según la fiabilidad debido a que nuestro entorno emplea muchos caso la NIC 11 y otros una contabilidad

básica, a pesar que el punto específico del reconocimiento se da al momento de transferir el bien y servicios al cliente. Además en la actualidad las constructoras emplean contratos independientes de tipos servicios y bienes para su contabilización.

Uno de los aspectos es el registro de los anticipos, y por ello; las constructoras no la asignan hasta el final de la obra u otras según el avance de obra, en el año 2012, las fiduciarias presentaron una resolución indicando que todos los anticipos se registren en una cuenta pasivos como proyectos en curso o en marcha; así mismo estos anticipos al finalizar la obra los transfieren a la cuenta ingresos de actividades ordinarias. Como lo indica la NIIF 15, se registrará en una cuenta de pasivo los anticipos de clientes y al finalizar se traspasa a la cuenta ingresos de actividades ordinarios exclusivamente solo los ingresos por contratos.

Como también los ingresos y gastos que se presenten, son asignados al instante que la empresa perciba el dinero, sin contemplar el lapso del tiempo que involucra el contrato, a pesar que la NIIF 15, indica el reconocimiento de los ingresos a lo largo del tiempo o un tiempo determinado, independientemente el método a emplear, la NIC 11, lo reconoce según el avance de obra con el método porcentaje y esta última es la que normalmente aplican. De tal manera revelar la información de tipo cuantitativa y cualitativa para la toma de decisiones.

Independientemente como las empresas deben reconocer los ingresos al contabilizarlos, las constructoras satisfacen sus obligaciones facturando el grado de realización o el grado de avance de obra sin importar a lo largo del tiempo.

Recomendaciones

Las constructoras que inicien o tengan una trayectoria en sus operaciones comerciales, se apeguen con las exigencias de los agentes de controles nacionales e internacionales, ya que estos entes son intermediarios para que las mismas obtengan resultados fidedignos a su vez revelan la información en sus estados financieros y su liquidez, pues esto permitirá la permanencia en el sector de la construcción.

Para seguir a cabalidad con las exigencias, es necesario que la empresa cuente con un personal idóneo o capacitado en el aspecto contable, se puede determinar que demuestran poco interés en la rama, por la escases de conocimientos, de lectura, interpretación de las normas en especial la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinaria procedentes con contratos con clientes, con el objetivo cuando inicie el periodo de transición y aplicación su impacto no afecte la revelación de información para la toma de decisiones.

En la actualidad las universidades, colegios y demás profesionales en el área contable deben fomentar y difundir el correcto empleo en el reconocimiento de los ingresos, NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con cliente enfocado al sector de las construcción, ya que gran parte de las empresas constructoras solo tratan de cumplir los estándares tributarios y no llevan la contabilidad exclusivamente al sector.

Las empresas, los gerentes y representantes de las constructoras se recomienda capacitarse y averiguar de la norma NIIF 15, motivo que se presentan incertidumbres sobre los contratos, los nuevos proyectos, el avance y los riesgos en el sistema financiero; Los directores de obras tienen que estar acorde a este nuevo lenguaje, pues desde las obras se basaran los registros contables, con la finalidad de mejorar la etapas e identificar los importes de los ingresos y costos reales.

Las constructoras deben establecer nuevos procedimientos contables para que determinen el grado de detalle que debe dar a la información para cumplir el objetivo principal de la norma y no deberá proporcionar información excesiva que dificulte que el usuario entienda la naturaleza, importe, calendario y riesgo de las operaciones. A partir de ahí, detalla la información mínima a desglosar.

Las constructoras necesitarán determinar si los cambios afectarán de manera importante en el reconocimiento de los ingresos ordinarios y de las utilidades y, cuando sea apropiado, comunicar esto a los socios o accionistas y actualizar los planes de negocio.

Adicional, anticipar que las mismas entidades tendrán que realizar un profundo análisis de los juicios de valor al idear, aplicar las políticas y prácticas de sus contratos, estructuras, o formatos que se encuentren acorde a las guías de la NIIF 15, a su vez modificar los sistemas contables para una adecuada contabilización de los contratos.

BIBLIOGRAFÍA

- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2014). Norma Internacional de Información Financiera. En C. d. (IASB)., *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos* (C. d. IFRS, Trad., Copyright © 2014 IFRS Foundation® ed.). EE.UU: IFRS Foundation Publications Department.
- Rojas Medina, R. (07 de 2010). Contabilidad de costos. *Contabilidad de costos I*. Mexico.
- Albuja Centeno, V. J. (2011). Contabilidad para empresas de construcción y proyectos de ingeniería. *Universidad Andina Simón Bolívar Sede Ecuador*. Quito, Ecuador: Maestría en tributación.
- Arias Gago. (2011). *La Administración en el siglo XXI*. Bogota: Ercos.
- Ataupilco Vera, V. (2013). *Auditoria Aplicación de las normas internacionales de información financiera de las empresas constructoras*. Peru: Tesis de grado de Magister en Ciencias Contables con mención en auditoría.
- Beltrán Razura, Á. (2012). *Costos y presupuestos*. Mexico.
- Burbano Ortiz, J. (2012). *Presupuestos: Enfoque moderno de planeación y control de recursos* (Segunda Edición ed.). Bogota, Colombia: McGraw - Hill.
- Bustamante Poaquiza, A. C. (Diciembre de 2015). Los costos en la construcción y la rentabilidad de ÓPALO CONSTRUCTORA Cía. Ltda. *Los costos en la construcción y la rentabilidad de ÓPALO CONSTRUCTORA Cía. Ltda*. Ambato, Ecuador: Universidad Tecnica de Ambato.
- Calvo Adriana. (2014). *Deloitte & Co. S.A.* Recuperado el 2016 de 02 de 11, de http://www.facpce.org.ar/web2011/Noticias/noticias_pdf/niff_15_adriana_calvo.pdf
- Cedeño Moreira, Y., Molina Villamar, M., & Zambrano Escobar, M. (2011). *APLICACIÓN DE LAS NIIF'S EN UNA*. Guayaquil: Espol.
- Codigo de Comercio. (2013). *Codigo de Comercio* (Ediciones Legales ed.). Quito-Ecuador, Ecuador: Editorial Juridica del Ecuador.

- Compañías, S. d. (27 de Enero de 2011). *www.supercias.com*. Recuperado el 16 de 01 de 2016, de *www.supercias.com*.
- Compañías, S. d. (s.f.). *www.supercias.com*.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). (2014). La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. En C. d. (IASB), & C. ©. Foundation (Ed.), *La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes* (pág. 72). Inglaterra: IFRS Foundation Publications Department.
- Deloitte & Co Ecuador. (2010). *Las NIIF para pymes*. Ecuador.
- Diario El Universo. (22 de Julio de 2015). La Economía de las pequeñas y medianas empresas en el Ecuador. pág. 1.
- DRA. CPA, Maria de la Portilla Vera,. (2013). *NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA "NIIF"* (Primera Edición 2013 ed.). Quito, Ecuador: Consejo Editorial Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador.
- El Diario del Universo. (jueves 10 de enero de 2013). *eluniverso*. Recuperado el 3 de noviembre de 2015, de <http://www.eluniverso.com/2013/01/10/1/1528/vivir-sambo.html>
- FUENTES, C. J. (4 de 07 de 2014). EFECTO DE LA APLICACIÓN DE LA NIC 12 IMPUESTO. *ESIS PRESENTADA PARA OPTAR EL GRADO DE MAGÍSTER EN*. Guayaquil, Guayas, Ecuador: <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/6051/1/TESIS%20MAGISTER%20TRIBUTACION%20Y%20FINANZAS-%20NIC%2012%20A%20LAS%20EMPRESAS-%20P.GONZALEZ%20FUENTES.pdf>.
- Fundación IASC. (2010). Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2010-2) Sección 23. En *Ingresos de Actividades Ordinarias procedente de contratos con clientes de la Norma Internacional de Información Financiera* (pág. 78). Londres.
- Garcia Martin, V. (2011). *Contabilidad* (Segunda ed.). Pirámide. Recuperado el 05 de 10 de 2015
- Gobierno del Ecuador. (2015). *Registro Oficial del Organo de Gobierno del Ecuador*. Quito-Ecuador: Resolucion 1065.

- Guevara Hernández, M. A. (2013). *Estudio comparativo de las normas ecuatorianas de contabilidad (NEC) versus las normas internacionales de información financiera (NIIF) en el Ecuador*. Quito: UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA EQUINOCCIAL.
- Gutierrez Viguera, M. (2013). *Aplicación del nuevo PGC y las NIIF a las Empresas Constructoras e Inmobiliarias*. CISS. Recuperado el 04 de 10 de 2015
- H. CONGRESO NACIONAL. (2013). *Ediciones Legales* . Obtenido de Ediciones Legales : file:///C:/Users/User/Downloads/Ley_de_compa%C3%B1%C3%ADas.pdf
- Hennie V.G. (2012). *Estandares Internacionales de Información Financiera*. (B. M. coedición, Ed.) Bogotá, Colombia: Mayol Ediciones S.A.
- IASB. (2009). NIC 11 Contratos de Construcción. En *NIC 11, Contratos de Construcción, de las NIIF completas párrafo 26 emitidas el 9 de julio de 2009*. (pág. 26).
- Internas, S. d. (05 de Agosto de 2011). www.sri.gob.ec/de/32. Recuperado el 05 de 01 de 2016, de www.sri.gob.ec/de/32.
- Internas, S. d. (2015). *Circular NAC-DGECCGC09-00010*. Quito-Ecuador: Suplemento Oficial del Registro No.50.
- Internas, S. d. (s.f.). www.sri.gob.ec.
- KPMG , KPMG. (2012). *Las NIIF Comentadas* (2012 ed., Vol. Especial). (KPMG, Ed.) Aranzadi. Recuperado el 04 de 10 de 2015
- Limusa, M. K. (2011). *La consultoría de empresas. Guía para la profesión*. (N. Editores, Ed.) México: Ed. Limusa.
- López Martínez , R., Oviedo Aceytuno, M., & Sánchez Hernández , E. (FEBRERO de 2011). RECONOCIMIENTO DE INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROVENIENTES DE CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN DE ACUERDO CON LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PYMES, APLICANDO A LAS EMPRESAS DEL AREA METROPÓLITANA DE SAN SALVADOR. San Salvador, El Salvador: UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA .

- Moreira Intriago, M. B. (2012). *Análisis de la NIC 11 contratos de construcción y su impacto tributario en la carretera pedernales - cojímes periodo 2011*. Pedernales: Universidad Andina Simón bolívar Sede Ecuador.
- Nacional, L. d. (04 de 11 de 2004). http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2_ecu_anexo23.pdf. (H. C. NACIONAL, Editor) Recuperado el 11 de 2015, de http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2_ecu_anexo23.pdf: http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2_ecu_anexo23.pdf
- Polimeni Ralph, S. (s.f.). En P. R. S, & M. E. R. (Ed.), *Contabilidad de Costos* (Tercera edición ed.). Santa Fe, Bogotá, Colombia: McGraw - Hill Interamericana. Obtenido de Capitulo I Naturalez, conceptos y clasificación de la contabilidad de costos: <https://docs.google.com/file/d/0BwMUrvlOml81Z0ZQWDJ0Q293Slk/edit>
- Pulido Alvarez , A. (2013). *Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF/NIC)*. Ibergarceta Public. Recuperado el 05 de 10 de 2015
- Purucajas Jimenéz Marcos Antonio. (2010). *NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA CASOS PRÁCTICOS* (Primera Edición ed.). Loja: Editorial de la Universidad Técnica Particular de Loja.
- Rejón, M. (27 de 07 de 2014). *Blog canal profesional*. Obtenido de asesorestv.com: <http://mrejon.blogcanalprofesional.es/niif-15-la-nueva-forma-de-contabilizar-los-ingresos/>
- Romero, R. (2011). *Marketing* (Edición 2011 ed.). Editora Palmir E.I.R.L.
- Stoner, J. A. (2010). *Proceso de la Administración*. Bogota - Colombia: ecos.
- Vasquez Carrillo, N., & Diaz Mondragón, M. (2013). *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF - IFRS) Principios y ejercicios avanzadas de contable global* (Vol. 3). Profil Editorial. Recuperado el 04 de 10 de 2015

ANEXOS

ANEXO 1

Reconocimiento de los ingresos de los contratos de construcción

Criterio	NIIF 15 31-33 B17, B18	NIC 11 22-30
PUNTO DE RECONOCIMIENTO	Traspaso de control de los bienes y servicio	Cuando el resultado se puede medir con fiabilidad
FORMA DE SATISFACER LAS OBLIGACIONES	<p>A lo largo del tiempo</p> <p>En un tiempo determinado</p> <p>Métodos de producto: proporción de las obligaciones satisfechas sobre las totales</p>	<p>En el grado de avance del contrato</p> <p>Proporción de los costos incurridos sobre el total</p>
MÉTODOS PARA MEDIR EL PROGRESO	<p>Métodos de recursos: proporción de los recursos empleados sobre el total</p>	<p>Inspección de los trabajos ejecutados</p> <p>Proporción del trabajo ejecutado</p>

ANEXO 2

Modificación del contrato

Criterio	NIIF 15 18 - 21	NIC 11 13 y 14
ALCANCE	El término modificación comprende cualquier cambio en el alcance o en el precio (ambos) de un contrato.	Define y regula de forma separada las modificaciones y las reclamaciones
INCERTIDUMBRE SOBRE EL RECONOCIMIENTO	Menor incertidumbre	Más incertidumbre
FORMA DE RECONOCIMIENTO	Exige a las partes la aprobación de la modificación	Somete el reconocimiento a un criterio de probabilidad en la aprobación de la modificación o reclamación
	Un contrato separado	No se pronuncia al respecto
	Rescisión del existente y creación de uno nuevo	
	Una parte del ya existente	Se puede interpretar que la misma forma que el contrato original.
	Una combinación	

ANEXO 3
Información a revelar

Criterio	NIIF 15	NIC 11
OBJETIVOS	Objetivos específicos Información suficiente que permita a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias.	Los genéricos de la NIC 1 sobre la presentación de los Estados Financieros
TIPO DE INFORMACION	Cuantitativa y Cualitativa	Cuantitativa
GRADO DE DETALLE	Alto grado de detalle siempre que no se enmascare información relevante	Menor detalle
INFORMACIÓN CUANTITATIVA	Agregados y desagregados, incluyendo la deriva de aplicar las NIIF 8 Segmentos de operaciones Ingresos y gastos: incluida la pérdida por el deterioro reconocida sobre las cuentas a cobrar u otros activos del contrato. Saldos del contrato: incluyendo una explicación cualitativa sobre los distintos aspectos tales como juicios significativos en la aplicación de la norma (métodos empleados para reconocer los ingresos y justificación de su elección, estimación del precio de la transacción incluido el método de estimación de la parte variable, modificaciones del contratos, etc.) Soluciones prácticas adoptadas y justificación de las mismas	Agregados del período y de cada contrato. Ingresos, gastos, anticipos, retenciones, activos y pasivos. Pasivos contingentes.

ANEXO 4
La encuesta



UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

TEMA: RELACIÓN ENTRE LA NIIF 15 Y NIC 11, APLICACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

1) ¿La constructora aplica contratos de construcción?

- a) Si
- b) No

2) ¿Cuáles son las clases de contrato de construcción?

- a) Contrato a precio fijo
- b) Contrato por margen de costos
- c) otros

3) ¿Cuál es la norma contable que una constructora debe aplicar para contabilizar y elaborar los estados financieros?

- a) NIC
- b) NIIF

4) ¿Conoce usted la NIIF 15?

- d) Si
- e) No

5) ¿Ha sido partícipe de actualizaciones, cursos o similares que traten acerca de la NIIF 15?

a) Si

b) No

6) ¿Cree usted que la aplicación de la NIIF 15 permite mejorar el reconocimiento de los ingresos, costos en los contratos de construcción y su contabilización?

a) Si

b) No

7) ¿Cuál es el punto de reconocimiento de los ingresos en los contratos de construcción?

a) Cuando el resultado se puede medir con fiabilidad.

b) En la transferencia de los bienes y servicios al cliente

8) ¿Conoce usted el reconocimiento de la simultaneidad de los bienes y servicios?

a) Si

b) No

9) ¿Conoce usted las etapas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias?

a) Si

b) No

10) ¿De qué manera reconoce usted los ingresos en la forma de satisfacer las obligaciones?

a) A lo largo del tiempo

b) En un momento del tiempo

c) En el grado de avance del contrato

11) ¿Cuál es el método que la compañía constructora emplea en la contabilización de los ingresos de actividades ordinarias proveniente de contratos con los clientes?

- a) Método de o avance de obra
- b) Método de obra terminada
- c) Método de producto
- d) Método de recursos

12) ¿En que cuenta registra los anticipos de clientes provenientes de los contratos de construcción?

- a) Registrar en la cuenta de Pasivos.
- b) Registrar en la cuenta de Ingresos de actividades ordinarias
- c) Otros.

13) ¿En que cuenta registra los valores netos provenientes de los contratos de construcción?

- a) Registrar en la cuenta de Pasivos.
- b) Registrar en la cuenta de Ingresos de actividades ordinarias.
- c) Ingresos.

14) ¿Cuál es el tipo de información a revelar que emplea la constructora?

- a) Cuantitativa
- b) Cualitativa
- c) Todas las anteriores