



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TÍTULO

“Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector  
de la Construcción en la ciudad de Guayaquil”

AUTORES:

**Orellana Macas, Bryan Rene**

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE  
LICENCIADO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Parra Valladares, Melanie Julissa**

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE  
INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TUTOR:

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSC

**Guayaquil, Ecuador**

1 de septiembre del 2022



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por Orellana Macas Bryan Rene como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Licenciad (o/a) en Contabilidad y Auditoría.**

TUTOR

RAUL GUILLERMO  
ORTIZ DONOSO

Firmado digitalmente por RAUL  
GUILLERMO ORTIZ DONOSO  
Fecha: 2022.09.04 22:00:05  
-05'00'

---

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSC

DIRECTOR DE LA CARRERA

---

Ph. D. Said Diez

Guayaquil, a los 1 días del mes de septiembre del año 2022



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por Parra Valladares Melanie Julissa, como requerimiento parcial para la obtención del Título de:  
**Ingeniero (o/a) en Contabilidad y Auditoría.**

TUTOR

RAUL GUILLERMO  
ORTIZ DONOSO

Firmado digitalmente por RAUL  
GUILLERMO ORTIZ DONOSO  
Fecha: 2022.09.04 22:00:05  
-05'00'

---

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSC

DIRECTOR DE LA CARRERA

---

Ph. D. Said Diez

Guayaquil, a los 1 días del mes de septiembre del año 2022



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Orellana Macas, Bryan Rene

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “**Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil**” previa a la obtención del Título de: **Licenciad (o/a) en contabilidad y auditoría**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 1 días del mes de septiembre del año 2022

---

Orellana Macas, Bryan Rene



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Parra Valladares Melanie Julissa

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “**Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil**” previa a la obtención del Título de: **Ingeniero (o/a) en contabilidad y auditoría.**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 1 días del mes de septiembre del año 2022

---

Parra Valladares, Melanie Julissa



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

### AUTORIZACION

Nosotros, Orellana Macas, Bryan Rene y Parra Valladares, Melanie Julissa

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “**Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil**”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 1 días del mes de septiembre del año 2022

---

Orellana Macas, Bryan Rene

---

Parra Valladares, Melanie Julissa

## REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/view/139498674-315070-162622#/details/findings/matches/94>

The screenshot shows a web browser window with two tabs: 'Inicio - OURIGINAL' and 'Index - OURIGINAL View'. The address bar displays the URL: [secure.orkund.com/view/139498674-315070-162622#/details/findings/matches/94](https://secure.orkund.com/view/139498674-315070-162622#/details/findings/matches/94). The main content area has a dark blue header with a back arrow, the text 'VOLVER A LA VISTA GENERAL DEL ANÁLISIS', and icons for refresh, download, and help. On the right, there is a 'CONFIGURACIÓN' dropdown menu. Below the header, there are three columns: 'REMITENTE' with the value 'bryan.orellana@cu.ucsg.edu.ec', 'ARCHIVO' with the value 'IT Melanie Julissa Parra valladares\_Bryan Rene Orellana Macas\_100%.docx.doc', and 'SIMILITUD' with the value '3 %'. Below this is a navigation bar with three tabs: 'COINCIDENCIAS' (selected), 'FUENTES', and 'DOCUMENTO COMPLETO'. At the bottom left, there are labels 'TIPO' and 'MOSTRAR EN EL TEXTO'.

TUTOR (A)

RAUL GUILLERMO  
ORTIZ DONOSO

Firmado digitalmente por RAUL  
GUILLERMO ORTIZ DONOSO  
Fecha: 2022.10.13 10:41:35  
-05'00'

f.

(CPA Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc.)

## **AGRADECIMIENTO**

En primer lugar, deseo expresar mi agradecimiento a Dios por permitirme cumplir esta meta, a mis Padres: Rene y Maria por ser el motor que impulsa mis sueños y esperanzas quienes estuvieron siempre a mi lado, Gracias por ser quienes son y por creer en mí.

A nuestro Tutor de tesis Dr. Ortiz Donoso Raúl Guillermo MSC. Sin usted y sus virtudes, su paciencia y constancia este trabajo no lo hubiera logrado.

A nuestros Docentes sus palabras fueron sabias, sus conocimientos exactos, a ustedes profesores queridos, Gracias por compartir sus conocimientos de manera profesional.

Gracias a mis amigos, que me han prestado un gran apoyo moral y humano, necesarios en los momentos difíciles de este trabajo y esta profesión.

A todos muchas gracias.

Orellana Macas Bryan Rene

## **DEDICATORIA**

Dedico esta tesis a mis Padres: Rene y María quienes fueron un gran apoyo fundamental en todo este tiempo, sus consejos para hacer de mí una mejor persona.

A mis maestros quienes nunca desistieron al enseñarme, aun sin importar que muchas veces me cerraba, a ellos que depositaron su esperanza en mí.

A todas las personas que me han apoyado y han hecho que se realice con éxito esta tesis en especial a aquellos que me abrieron las puertas y compartieron sus conocimientos.

Orellana Macas Bryan Rene

## **AGRADECIMIENTO**

En primer lugar, deseo expresar mi agradecimiento a Dios por permitirme cumplir esta meta, a mis Padres: Vicente, Beatriz, a mi tía Raquel y a mi hermana Kelly por ser el motor que impulsa mis sueños y esperanzas quienes estuvieron siempre a mi lado, Gracias por ser quienes son y por creer en mí.

A nuestro Tutor de tesis Dr. Ortiz Donoso Raúl Guillermo MSC. Sin usted y sus virtudes, su paciencia y constancia este trabajo no lo hubiera logrado.

A nuestros Docentes sus palabras fueron sabias, sus conocimientos exactos, a ustedes profesores queridos, Gracias por compartir sus conocimientos de manera profesional.

Gracias a mis amigos, que me han prestado un gran apoyo moral y humano, necesarios en los momentos difíciles de este trabajo y esta profesión.

A todos muchas gracias.

Parra Valladares Melanie Julissa

## **DEDICATORIA**

Dedico esta tesis a mis Padres: Vicente, Beatriz, a mi tía Raquel y a mi hermana Kelly quienes fueron un gran apoyo fundamental en todo este tiempo, sus consejos para hacer de mí una mejor persona.

A mis maestros quienes nunca desistieron al enseñarme, aun sin importar que muchas veces me cerraba, a ellos que depositaron su esperanza en mí.

A todas las personas que me han apoyado y han hecho que se realice con éxito esta tesis en especial a aquellos que me abrieron las puertas y compartieron sus conocimientos.

Parra Valladares Melanie Julissa



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

---

Ph. D. Said Vicente Diez Farhat  
DIRECTOR DE CARRERA

---

Econ. Paola Elizabeth Guim Bustos  
COORDINADORA DEL ÁREA

---

Ing. Alberto Santiago Rosado Haro, PhD.  
OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE ECONOMIA Y EMPRESA

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CALIFICACIÓN

RAUL GUILLERMO  
ORTIZ DONOSO

Firmado digitalmente por RAUL  
GUILLERMO ORTIZ DONOSO  
Fecha: 2022.09.04 22:00:05  
-05'00'

---

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSC

TUTOR

## Índice General

Introducción .....	2
Contextualización del problema.....	3
Antecedentes del problema.....	3
Evolución de las NIIF en el mundo .....	3
Presentación de estados financieros a las entidades de control .....	7
Sector de la construcción en Ecuador .....	10
Registro de ingresos de actividades ordinarias .....	12
Definición del Problema.....	14
Justificación de la Investigación.....	15
Objetivos .....	15
Objetivo General.....	15
Objetivos Específicos .....	15
Preguntas de Investigación .....	16
Limitación .....	16
Delimitación .....	16
Capítulo 1: Fundamentación Teórica .....	17
Marco Teórico .....	17
Teoría de Ingresos.....	18
Marco Conceptual .....	20
NIIF 15.....	21
Marco Referencial .....	29
Investigaciones Previas.....	29
Marco Legal .....	31

Código Ecuatoriano de la Construcción .....	31
Ley de compañías .....	32
Ley de Régimen Tributario Interno .....	32
Capítulo 2: Metodología de la Investigación .....	34
Diseño de Investigación .....	34
Tipo de Investigación .....	35
Enfoque de la Investigación .....	36
Fuentes de Información .....	36
Población y Muestra .....	37
Herramientas de Investigación .....	38
Capítulo 3: Resultados .....	43
Entrevistas a Auditores .....	43
Entrevistas a Contadores .....	61
Entrevistas a Asesores Tributarios .....	83
Propuesta Metodológica .....	95
Costos para obtener el contrato .....	95
Paso 1. - Identificación de Contratos.....	98
Paso 2 - Identificación de las obligaciones de desempeño procedentes de contratos con clientes .....	99
Paso 3 – Determinación del precio de la transacción .....	100
Costos para cumplir con el contrato .....	104
Paso 5 - Reconocimiento del Ingreso .....	106
Conclusiones .....	111
Recomendaciones.....	113
Referencias .....	115
Anexos .....	122

Anexo 1 .....	122
Anexo 2 .....	134

## Índice Tablas

Tabla 1 Composición del Sector de la Construcción 2020 .....	10
Tabla 2 Matriz de Hallazgo de Entrevista a Auditores (primera parte) .....	55
Tabla 3 Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (primera parte) .....	74
Tabla 4 Matriz de Hallazgo Asesores Tributarios (primera parte) .....	90
Tabla 5 Asiento, Gastos por Honorarios Profesionales .....	96
Tabla 6 Asiento de Registro de Comisión por Venta.....	97
Tabla 7 Asiento Traslado Gastos .....	97
Tabla 8 Check List de verificación de la aplicación de la NIIF 15 en el contrato de construcción presentado. ....	98
Tabla 9 Asiento del Primer Anticipo - Inicio de Obra 35% - 2021 .....	102
Tabla 10 Asiento del Segundo Anticipo – Avance de Obra 35% - 2021 .....	102
Tabla 11 Asiento del Tercer Anticipo – Avance de Obra 70% - 2022 .....	103
Tabla 12 Asiento del Cuarto Anticipo – Suscripción Acta de Recepción de Obra - 2022.....	103
Tabla 13 Asiento por Compras de Materiales - 2021 .....	104
Tabla 14 Asiento por compra de Materiales - 2022.....	105
Tabla 15 Asiento por Mano de Obra - 2021 .....	105
Tabla 16 Asiento por Mano de Obra - 2022 .....	105
Tabla 17 Utilidad Estimada, Avance de Obra e Ingresos Devengados Acumulados .....	106
Tabla 18 Asiento de Costos Incurridos - 2021 .....	107
Tabla 19 Asiento de Ingresos Devengados - 2021 .....	107
Tabla 20 Utilidad Estimada, Avance de Obra e Ingresos Devengados Acumulados .....	108
Tabla 21 Asiento de Costos Incurridos - 2022.....	109
Tabla 22 Asiento de Ingresos Devengados - 2022.....	109
Tabla 23 Estados de Resultados Integrales .....	110

## Índice de Figuras

<i>Figura 1</i> .....	4
<i>Figura 2</i> .....	7
<i>Figura 3</i> .....	11
<i>Figura 4</i> .....	12
<i>Figura 5</i> .....	13
<i>Figura 6</i> .....	21
<i>Figura 7</i> .....	99
<i>Figura 8</i> .....	101
<i>Figura 9</i> .....	134

## **Resumen**

“Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil”

**Autores:** Orellana Macas, Bryan Rene; Parra Valladares, Melanie Julissa

**Palabras claves:** Contrato, Construcción, Norma, Procedimientos, clientes.

La presente investigación surge de la necesidad de realizar cambios para la adopción de la NIIF 15 que corresponde a Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes el mismo que fue desarrollado en el sector de la construcción de la ciudad de Guayaquil, la aplicación de esta norma se ha realizado bajo la revisión y análisis de los libros contables, para el presente trabajo se ha realizado el diseño observacional con el objetivo de aplicar la problemática en una obra de construcción que será ejecutada en el año 2021 y culminará en el 2022, de igual manera se realizaron entrevistas que permitieron tener conocimiento acerca de los procedimientos que se aplican, para este trabajo se realizó la revisión de los libros contables de una constructora de la ciudad de Guayaquil; De acuerdo a la NIIF 15 y en base a los cinco pasos que menciona la norma se pudo realizar el análisis de acuerdo a lo que menciona el contrato de construcción, se establecieron procedimientos a seguir para la revisión y el cumplimiento de los principios contables, de tal forma que los estados financieros pueden ser más fiables y precisos.

## **Abstract**

“Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil”

**Authors:** Orellana Macas, Bryan Rene; Parra Valladares, Melanie Julissa

**Keywords:** Contracts, Construction, Standard, performance, client.

The present research arises from the need to make changes for the adoption of IFRS 15 that corresponds to Income from Ordinary Activities From Contracts with Clients the same that was developed in the construction sector of the city of Guayaquil, the application of this standard has been carried out under the review and analysis of the accounting books, for the present work the observational design has been carried out with the aim of applying the problem in a construction work that will be executed in 2021 and will culminate in 2022, in the same way interviews were conducted that allowed to have knowledge about the procedures that are applied, for this work the review of the accounting books of a construction company in the city of Guayaquil was carried out; According to IFRS 15 and based on the five steps mentioned in the standard, the analysis could be carried out according to what the construction contract mentions, procedures were established to be followed for the review and compliance with accounting principles, so that the financial statements can be more reliable and accurate.

## **Introducción**

El sector de la construcción se clasifica en varias actividades como son edificación de edificios, viviendas, puentes, obras de ingeniería civil, construcción de carreteras, lo que en términos financieros representa un porcentaje bastante elevado en cuanto a generación de empleo, ubicándose en uno de los cinco principales aportantes en la economía del país.

Estos porcentajes y valores se pueden observar en la Superintendencia de compañías, valores y seguros. En vista a que las empresas están acogándose a las normas internacionales de información financiera, es importante que el sector de la construcción se acoja a las normas para que pueda presentar información razonable, puesto que esto se convierte en un punto predominante para la obtención de recursos, el aplicar la NIIF 15 en el sector de la construcción conlleva varias complejidades a la hora de reconocer los ingresos al momento de reconocer los ingresos procedentes de contratos con los clientes.

En el desarrollo presentado se formula factores que inciden en contextualización del problema, justificación, marco teórico, marco conceptual, marco legal, en el capítulo dos se realiza la metodología de la investigación el diseño, tipo, enfoque, herramientas de la investigación, población y muestra e instrumentos de recopilación de información.

En el capítulo tres se presentan los resultados, dando inicio a las entrevistas con los auditores, contadores y asesores tributarios, en el mismo se da desarrollo a la propuesta metodológica con la aplicación de los cinco pasos que menciona la norma como son, identificación de contratos, identificación de las obligaciones de desempeño, determinación del precio, asignación del precio a las obligaciones de desempeño y reconocimiento del ingreso.

## **Contextualización del problema**

### **Antecedentes del problema**

#### ***Evolución de las NIIF en el mundo***

El mundo globalizado ha dado pie a que el conocimiento también se globalice de la mano del desarrollo humano en todos sus ámbitos. El desarrollo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y su adopción, han sido producto de la integración de los mercados, que afectan cada día más a las compañías, sus inversionistas y analistas. Esta convergencia permite comparaciones más apropiadas entre entidades de un mercado competitivo, apreciando de manera acertada su evolución, y desembocando en un análisis financiero y económico más estricto que contribuye a la toma de decisiones de manera más sólida y oportuna (Settineri, 2019).

Existe la necesidad de adopción y diseño de un grupo unificado de normas para elaborar Estados Financieros, siendo evidente en la economía mundial globalizada, tan sólo considerado el volumen de transacciones e información que se comparte entre distintos países. Las NIIF representan una mejora a implementar considerable, proveyendo comparación de información financiera y transparencia, de manera que exista una comunicación unánime mediante una norma codificada (KPMG , 2017)

En este ámbito, existen varios organismos que tienen influencia en la promulgación de normas para la elaboración de Estados Financieros. Uno de ellos es el IASB (*IASB, International Accounting Standards Board*) de origen europeo. En la actualidad, este organismo es la fuente de mayor autoridad en principios de contabilidad a nivel mundial. No obstante, esto fue producto del progreso y desarrollo internacional de su antecesor el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (*IASC, International Accounting Standard Committee*) ahora llamado fundación IFRS. (Hansen & Chávez, 2017)

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, desde 1973 hasta el 2001, fue el organismo a cargo de la promulgación de las normas contables para mejorar y armonizar el lenguaje contable. Sus objetivos, como fueron planteados en su constitución fueron: (a) formular y publicar, normas de contabilidad para ser

consideradas en la presentación de Estados Financieros y promover su aceptación y observación global, y (b) trabajar generalmente para el mejoramiento y la armonización de regulaciones, normas contables, y procedimientos relacionados con la presentación de Estados Financieros (Hansen & Chávez, 2017).

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad fue creado en 1973 por acuerdo entre organismos profesionales de contabilidad de varios países: (a) Alemania, (b) Australia, (c) Canadá, (d) Estados Unidos, (e) Francia, (f) Holanda, (g) Irlanda, (h) Japón, (i) México y (j) Reino Unido para formular un conjunto de normas aplicables y aceptables por las distintas jurisdicciones con el propósito de favorecer la armonización e datos y su comparabilidad. Este Comité fue responsable de la emisión de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las cuales fueron aceptadas por las empresas organizaciones, mercados de valores y países) (Barrientos. & Sarmiento., 2010).

Durante la existencia del IASC publicó 41 normativas con numeración, las cuales se conocen como Normas Internacionales de Contabilidad, al igual que para la presentación de los Estados Financieros existe un marco de preparación. Al tiempo que algunas de las normas publicadas por el Comité han sido derogadas, algunas siguen vigente (Hansen & Chávez, 2017). Las normas vigentes fueron:

### **Figura 1**

Normas Internacionales de Contabilidad Vigentes (NIC) Emitidas por el IASC

Normas Internacionales de Contabilidad Vigentes (NIC) Emitidas por el IASC
NIC 1 Prestación de Inventarios Financieros
NIC 2 Inventarios
NIC 7 Estado de flujo de efectivo
NIC 8 Políticas Contables, Cambio en la estimaciones contables y errores
NIC 10 Hechos ocurridos después del período del que se informa
NIC 12 Impuestos a las ganancias
NIC 16 Propiedades, planta y equipo
NIC 19 Beneficios a los empleados
NIC 20 Contabilización de las Subvenciones de Gobierno
NIC 21 Efectos de las variaciones en las Tasas de Cambio de Moneda Extranjera
NIC 23 Costos por Préstamos
<u>NIC 26 Contabilización e información financiera sobre planes de beneficios por retiro</u>

Nota: Adoptado de NIIF para Pymes Teoría y Práctica, por Hansen et al., 2017.

Ecuador.

## Figura 1

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el IASC (Segunda Parte)

Normas Internacionales de Contabilidad Vigentes (NIC) Emitidas por el IASC
NIC 27 Estados Financieros Individuales
NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
NIC 29 Información financiera en Economías Hiperinflacionarias
NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación
NIC 33 Ganancias por Acción
NIC 34 Información financiera intermedia
NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos
NIC 37 Provisiones, Activos contingentes y Pasivos contingentes
NIC 38 Activos Intangibles
NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
NIC 40 Propiedades de Inversión
NIC 41 Agricultura

**Nota:** Adoptado de *NIIF para Pymes Teoría y Práctica*, por Hansen et al., 2017. Ecuador.

En el 2000, cambios fundamentales fueron hechos para fortalecer la independencia, legitimidad y calidad del proceso de fijación de normas internacionales de contabilidad. En particular, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad fue reemplazado por el IASB (*International Accounting Standards Board*) como el organismo a cargo de emitir normas internacionales.

En el 2001, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad dispuso la adopción de las normas previamente emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad para su respectiva modificación o reformulación. Esto se debió a que uno de los proyectos iniciales sobrellevados por el IASB fue identificar oportunidades para mejorar el conjunto existente de normas. Asimismo, adicionó guías y eliminó inconsistencia y alternativas. Las normas mejoradas, adoptadas en el 2003, forman parte de la denominada Plataforma Estable de Normas del IASB, para ser usadas en el 2005, cuando un número significativo de países alrededor del mundo emigraron de los requerimientos de sus normas nacionales hacia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), como todos los países de la Unión Europea (Hansen & Chávez, 2017).

En 2005, en Europa 7,000 empresas de 25 países adoptaron las normas IFRS, incluyendo: (a) Australia, (b) Hong Kong, (c) Nueva Zelanda, (d) Sudáfrica, y (e) otros países. En 2006, el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera de EE. UU programaron la aceleración de la convergencia, y China aplicó las normas de contabilidad sustancialmente en línea con las normas IFRS (Hansen & Chávez, 2017).

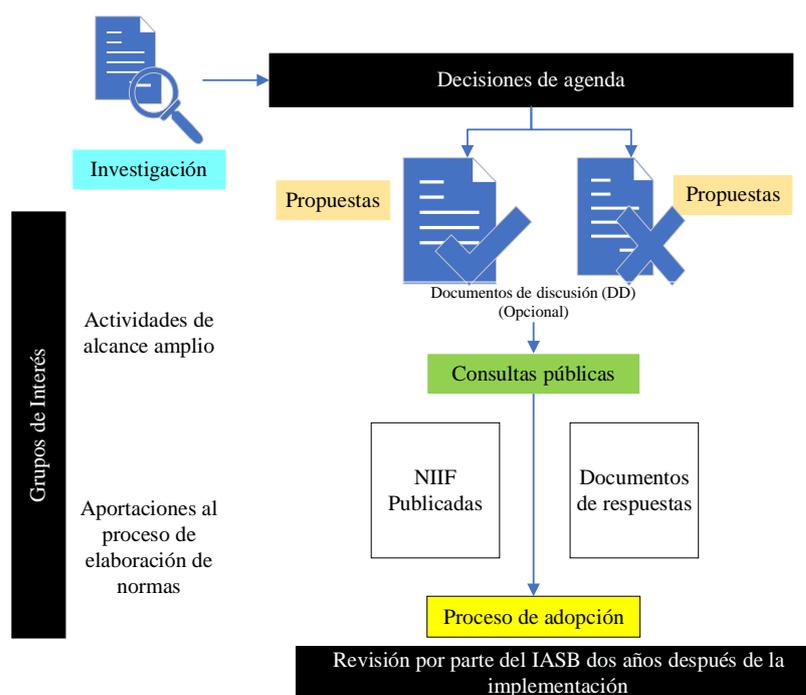
A julio de 2022, de acuerdo con información publicada por la página web del IFRS, 167 los países requieren el uso de NIIF para todos o la mayoría de las empresas, o se están moviendo hacia los estándares NIIF (IFRS Foundation, 2022).

En todos los países de Latinoamérica se permite o es obligatorio el uso de las NIIF. Argentina, por ejemplo, impuso el uso de las NIIF primero para todas las empresas cotizadas, salvo bancos y compañías de seguros, en 2012 y posteriormente, en 2014, anunció su intención de hacerlo extensible para el sector bancario a partir de 2018; o Brasil, que adoptó ya en 2010 las NIIF para todas las sociedades cotizadas y la banca; mientras que Chile adoptó las NIIF para las entidades de interés público en 2012; al igual que Colombia que las ha adoptado para las entidades de interés público y las cotizadas a inicios del presente año; mientras que México se equipara al caso argentino, adoptando las NIIF para todas las entidades cotizadas menos en el sector bancario y las aseguradoras (Gerencie, 2020).

Es importante destacar que el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (*IASB*), para la fijación de normas que aplican las distintas jurisdicciones en el mundo, deben pasar por el debido proceso, que implica un proceso de consulta internacional mediante seis pasos: (a) definición de la agenda, (b) planificación del proyecto, (c) desarrollar y publicar el documento de debate, (d) desarrollar y publicar el proyecto de exposición, (e) elaboración y publicación de la norma, (f) revisión después de que se expida el estándar. Después de resolver cuestiones derivadas del borrador de exposición, evalúa si debería exponer sus propuestas revisadas para comentarios del público nuevamente. Por último, después de que se haya completado el debido proceso, se resuelven todas las cuestiones pendientes, y si los miembros del IASB votan a favor de la publicación se emite la NIIF acorde a la Fundación IFRS, como se ilustra en la siguiente figura:

**Figura 2**

Proceso de Fijación de Normas



**Nota:** Adaptado de *Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad y Comité de Interpretaciones de las Normas NIIF Manual del Procedimiento a Seguir*, por Fundación IFRS, 2020.

### ***Presentación de estados financieros a las entidades de control***

En Ecuador, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS) es un organismo: (a) técnico, (b) de autonomía administrativa, y (c) autonomía económica. Esta entidad reguladora tiene como propósito la vigilancia y control de: (a) actividades, (b) funcionamiento, (c) disolución, y (e) liquidación, de compañías bajo su jurisdicción en circunstancias y condiciones establecidas por la Ley (Ministerio de Telecomunicaciones y de las Sociedad de la Información, 2020). Por consiguiente, la SCVS es un organismo que regula el accionar de las compañías bajo su control. De modo que, es la responsable de regular sus actividades y funcionamiento, como en el caso de la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Ecuador es un país con gran potencial para atraer inversiones, por tanto, requirió que las empresas estén a la altura de los retos globales. Por consiguiente, entró en un proceso de convergencia de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) hacia las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y con su culminación con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el ejercicio 2010. Además, con la adopción de las NIIF, se logró que todas las compañías estén en la obligatoriedad de presentar un juego completo de estados financieros basada en la norma antes dicha (Cuenca, González, Higuerey, & Villanueva, 2017).

Esta transición se llevó a cabo mediante las disposiciones establecidas en la resolución N°08.G.DSC.010 de la Superintendencia de Compañías (SC), en la que se estableció el cronograma de adopción obligatoria de las NIIF. El primer grupo partió desde el 01 de enero del 2010 para las empresas y entes que la Ley de Mercados y Valores regula, además de las empresas que desempeñaban acciones de auditoría externa. El segundo grupo debió aplicar desde enero del 2011 incidiendo en las empresas con activos que totalizaban los 4 millones de dólares americanos. El tercer grupo a partir del 01 de enero del 2012, para el resto de las entidades no consideradas en los grupos anteriores (Cuenca, González, Higuerey, & Villanueva, 2017).

Cabe señalar, que la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, a través de las disposiciones establecidas en el artículo 289, 293 y 294 sobre los Balances, la (Ley de Compañías, 2020, págs. 67,68) señala que:

Art. 289.- Los administradores de la compañía están obligados a elaborar, en el plazo máximo de tres meses contados desde el cierre del ejercicio económico anual, el balance general, el estado de la cuenta de pérdidas y ganancias y la propuesta de distribución de beneficios, y presentarlos a consideración de la junta general con la memoria explicativa de la gestión y situación económica y financiera de la compañía (...). Art. 293.- Toda compañía deberá conformar sus métodos de contabilidad, sus libros y sus balances a lo dispuesto en las leyes sobre la materia y a las normas y reglamentos que dicte la Superintendencia de Compañías y Valores para tales efectos. Art. 294.- El Superintendente de Compañías y Valores establecerá a

través de un estatuto resolutorio los principios de contabilidad aplicables de manera obligatoria en el desarrollo de los balances de empresas controlables.

En relación con lo expuesto, todas las compañías constituidas legalmente en el país, y regulada por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, deberán presentar los juegos de estados financieros conforme a las NIIF, según la Ley de Compañías y resoluciones aplicables. De modo que, se denota la importancia de la correcta adopción de las normas contables.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) se formó en 1997 basándose en los principios de justicia y equidad, como respuesta a la alta evasión tributaria del país. Desde su creación se destaca como una entidad independiente en la definición de política y estrategia de gestión que han permitido que se maneje con equilibrio, transparencia y firmeza en la toma de decisiones, la cual aplica tanto con sus políticas como la legislación tributaria. Como propósito principal busca gestionar la política tributaria con un enfoque de gestión de riesgos, fomentando el crecimiento económico y sostenible. Entre sus objetivos estratégicos se destaca: (a) incrementar el cumplimiento voluntario del pago de tributos, (b) aumentar la efectividad en los procesos de control y cobro, (c) fomentar los conocimientos de los ciudadanos en el marco de los deberes y derechos fiscales, y (d) fortalecer las capacidades institucionales (Servicio de Rentas Internas, 2020).

Asimismo, el SRI como entidad reguladora exige que las compañías presenten información financiera anual de conformidad con las NIIF, como se dispone en los artículos 19, 20 y 21 del Capítulo VI sobre Contabilidad y Estados Financieros de la (Ley de Regimen Tributario Interno, 2021, págs. 31,32) la cual señala que:

Art. 19.- Obligación de llevar contabilidad. - Todas las sociedades están obligadas a llevar contabilidad y declarar los impuestos con base en los resultados que arroje la misma (...). Art. 20.- Fundamentos generales. – la contabilidad se debe llevar a cabo doblemente, en castellano y en dólares americanos, considerando además los fundamentos de contabilidad aceptados generalmente, registrando además los movimientos económicos y desarrollando el estado de situación financiera y el estado de resultados en referencia al ejercicio impositivo. Art. 21.- Estados financieros. – estos sirven

como fundamento para presentar declaraciones tributarias, además de ser presentados ante la Superintendencia de Compañías (...).

En base lo expuesto, el Servicio de Rentas Internas, como organismo fiscalizador y con el propósito de estandarizar la interpretación de los resultados fiscales de las compañías constituidas en el Ecuador, deben llevar contabilidad de acuerdo a los principios contables aceptados para la emisión de la información financiera, como en el caso de las NIIF.

### ***Sector de la construcción en Ecuador***

La Corporación Financiera Nacional (CFN) al ser una institución financiera pública, cuya misión es el impulso del desarrollo de los sectores productivos y estratégico del Ecuador, busca a través de sus múltiples servicios financieros y no financieros la estabilización y dinamización de la economía. Además, busca aportar con información sectorial como medio de consulta (Corporación Financiera Nacional, 2020). A continuación, se muestra información actualizada del sector de la construcción del Ecuador.

En el Ecuador, el sector de la construcción se integra por tres sub-sectores: (a) construcción de edificios conformado por 3,273 compañías, (b) obras de ingeniería civil por 2,378 entidades, y (c) actividades especializadas de la construcción por 958 empresas. Es importante destacar que el sector en general generó 29,513 plazas laborales. Su distribución se observa en la siguiente tabla:

**Tabla 1**  
Composición del Sector de la Construcción 2020

Tamaño de Empresas	Construcción de Edificio (F41)		Obras de Ingeniería Civil (F42)		Actividades Especializada de la Construcción (F43)	
	Empresas 2020	Empleados 2020	Empresas 2020	Empleados 2020	Empresas 2020	Empleados 2020
Grande	30	7,203	37	108,434	15	1,239
Mediana	152	5,036	86	2,742	53	1,598
Pequeña	636	5,845	433	3,552	278	2,844
Microempresa	2455	11,429	1,822	8,454	612	2,861
<b>Total</b>	<b>3273</b>	<b>29,513</b>	<b>2378</b>	<b>123,182</b>	<b>958</b>	<b>8,542</b>

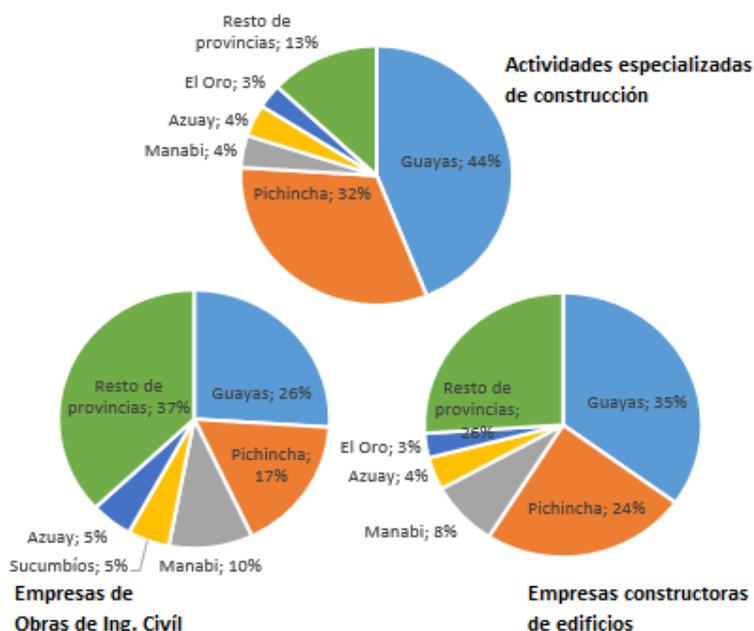
Nota. Tomado de *Ficha Sectorial Construcción*, por Corporación Financiera Nacional, 2022. Ecuador.

En la preparación de esta Tabla, la CFN consideró la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU) adoptada por el Instituto Nacional de estadística y Censo (INEC) cuya finalidad es la armonización y clasificación de actividades económicas, por lo que las actividades de construcción de edificio se categorizan como F41, la de obras de ingeniería civil como F42 y de Actividades Especializada de la Construcción como F43 (Servicio de Acreditación Ecuatoriano, 2020).

En relación con la distribución provincial, el sector de la construcción predomina en dos provincias: (a) Guayas y (b) Pichincha. En la siguiente figura se denota su distribución a nivel de provincia y tipo de subsector:

**Figura 3**

Participación (%) del sector construcción por provincia 2020



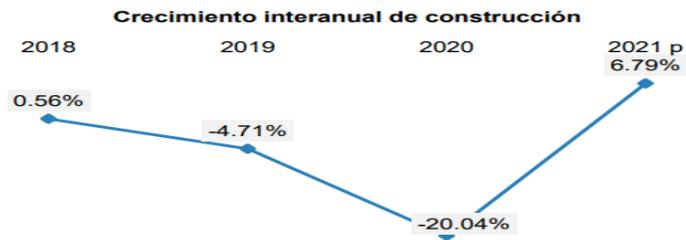
Nota. Tomado de *Ficha Sectorial Construcción*, por Corporación Financiera Nacional, 2021. Ecuador.

El sector de la construcción se caracteriza por su participación en el Producto Interno Bruto (PIB) del país, al categorizarse como el tercer sector agregador de

valor de la cadena productiva después del manufacturero y comercio. Durante el 2020 su aporte fue de USD\$4,719.31 millones de dólares y en el 2021 USD\$4,719.31 millones de dólares. Esto se puede observar en la siguiente Figura:

**Figura 4**

Sector de la Construcción y su Contribución al PBI



Nota. Tomado de *Ficha Sectorial Construcción*, por Corporación Financiera Nacional, 2021. Ecuador.

### ***Registro de ingresos de actividades ordinarias***

#### **Evolución de la NIC 11 y NIIF 15.**

En abril de 2001 el IASB adoptó la NIC 11 y la NIC 18 que corresponden a los Contratos de Construcción y los Ingresos de Actividades Ordinarias respectivamente, que habían sido originalmente emitidas por el IASC en diciembre de 1993. La NIC 18 reemplazó una versión anterior Reconocimiento de los Ingresos de Actividades Ordinarias emitida en 1982. Por otra parte, la NIC 11 sustituyó algunas partes de la NIC 11 Contabilización de los Contratos de Construcción de 1979 (IFRS Foundation, 2017b).

En mayo de 2014 el IASB emitió la normativa de Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes enmarcada dentro de la NIIF 15, aunado al tema 606 que se encuentra dentro del Código referente a las normas contables perteneciente al Consejo de Normas de Contabilidad Financiera. Esta norma reemplazó normas como la CINIIF 15, CINIIF 13, SIC-31 y CINIIF 18, además de la NIC 18 y la NIC 11; de esta manera esta norma ofrece un marco integral para reconocer ingresos de actividades de naturaleza ordinaria que provienen de contratos con clientes (IFRS Foundation, 2017b).

En septiembre de 2015 el IASB estableció el 1 de enero de 2018 como el período de obligatoriedad de la NIIF 15; no obstante, a finales del primer trimestre

del 2016, el Consejo publicó modificaciones a la NIIF 15, aclarando ciertos objetivos al desarrollar determinados requerimientos de la norma mencionada. Esto aclaró la forma en que debía aplicarse la Norma y proporcionó exenciones transitorias adicionales (IFRS Foundation, 2017b). Es importante destacar que la NIIF 15 posee diferencias palpables en relación con la NIC 18 y NIC 11 como se muestra en la siguiente Figura:

**Figura 5**

Principales Diferencias entre la NIIF 15 y la NIC 18 y NIC 11

<b>NIIF 15</b>	<b>NIC 18 y NIC 11</b>
Modelo único para obligaciones de ejecución: Satisfechas a través del tiempo Satisfechas en un momento dado	Modelos separados para: Contratos de construcción Bienes Servicios
Se focaliza en el control	Se focaliza en: Riesgos y Beneficios
Más guías en: Separación de elementos Asignación del precio de la transacción Contraprestación variable Licencias Opciones Acuerdos de compra, etc.	Guías limitadas en: Acuerdos con múltiples elementos Consideración variable Licencias

**Nota.** Tomado de *NIIF 15 – Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*, por PWC, 2018. Argentina.

La NIIF 15 es un producto de una colaboración conjunta entre el FASB y el IASB como alternativa de mejora de la información financiera en cuanto a los ingresos provenientes de actividades ordinarias acorde a las NIIF y los PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados) de EEUU (IFRS Foundation, 2017a).

De esta manera se llevó a cabo tal proyecto considerando mejoras con base a necesidades fundamentadas en: (a) La comprensión de conceptos más extensos en los PCGA en cuanto a reconocer ingresos, además de guías en detalle de sectores de naturaleza industrial y sus específicas transacciones, los cuales originan una contabilización distinta para transacciones similares desde el punto de vista

económico; (b) las Normas anteriores sobre ingresos tenían diferentes principios, eran difíciles de comprender y de aplicación compleja y presentaban limitaciones en sus guías acerca de temas primordiales tales como reconocer ingresos con base a múltiples elementos; (c) datos a revelar necesitados acorde a los PCGA y las NIC no era adecuada y usualmente no brindaba a los usuarios información requerida para entender los ingresos que se originan de los contratos (IFRS Foundation, 2017a).

### **Definición del Problema**

Considerando que la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS) establece que todas las compañías bajo su control deben de adoptar las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) conforme lo dispuestos en la Resolución No. 08.G.DSC.010 del 20 de 2008; y la ley de Régimen Tributario Interno estipula que la contabilidad de las compañías debe ser mantenidas de conformidad con los principios contables de general aceptación, resulta imperioso para las compañías reguladas por la SCVS aplicar de forma correcta los principios señalados en las NIIF, por ejemplo, con la NIIF 15.

No obstante las nuevas guías contenidas en la NIIF15, se ha vuelto complicado para las empresas y en especial para las medianas y pequeñas entidades implementar procedimientos para ejecutar apropiadamente: (a) la nueva forma de evaluación de los contratos con los clientes, (b) la identificación de las obligaciones adquiridas por el constructor con su cliente, (c) la determinación del precio de transacción y su distribución a los diferentes bienes y servicios, (d) cambios del modelo a consideraciones variables, (e) definición del momento en que se debe registrar los ingresos derivados del contrato con el cliente, (f) recolección de datos históricos, (g) requisitos más amplios de revelación, y (h) impacto potencial de los acuerdos de compensación (Price Waterhouse Coopers, 2014). Problemática que ha incidido en la correcta adopción de la NIIF 15 en las empresas constructoras.

De manera que, la presente investigación tiene como objetivo diseñar una herramienta que asegure el registro de los contratos de servicios de construcción de conformidad con los requerimientos de la NIIF 15, en empresas del sector de la construcción en la ciudad de Guayaquil.

## **Justificación de la Investigación**

La investigación desarrollada se fundamenta en las prácticas contables bajo la perspectiva del apego obligatorio a las NIIF en Ecuador para empresas sujetas al control y regulación de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, con la finalidad de proveer información financiera estándar a nivel internacional, atrayendo nueva inversión y contribuyendo a la economía de la nación. Además, de la complejidad del contenido de la NIIF 15 que demanda de herramientas que sirvan de guía para su aplicación. Dicho de otra manera, su anexado comprende desafíos distintos para quienes ejercen contaduría pública de manera profesional.

En el ámbito académico, la propuesta metodológica será de utilidad para los estudiantes y profesionales de la contaduría pública, responsables de los registros contables y preparación de estados financieros de las compañías constructoras. Además, de permitir el aumento de conocimiento sobre el alcance de los principios señalados en la NIIF 15 con el propósito de mejorar las competencias de los estudiantes y profesionales al ser una herramienta pedagógica en el estudio de las NIIF.

En el ámbito empresarial, la investigación sobre una propuesta metodológica para la adopción de la NIIF 15 será considerada como material de consulta para los empresarios y contadores de las compañías constructoras. Esto permitirá mejorar la comprensión del alcance que posee la NIIF 15 en los contratos de construcción y reconocimiento de ingresos.

## **Objetivos**

### ***Objetivo General***

Diseñar una propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF 15 en empresas del sector de la construcción en la ciudad de Guayaquil.

### ***Objetivos Específicos***

- Identificar el marco teórico, conceptual, referencial y legal en que se sustenta el tema de investigación
- Determinar la metodología a emplear en el desarrollo de la investigación del tema.

- Diseñar una propuesta metodológica para la aplicación de los preceptos contenidos en la NIIF 15

### **Preguntas de Investigación**

- ¿Cuáles son las características que debe reunir un contrato con cliente para que sea registrado de conformidad con la NIIF 15?
- ¿Cuáles son las pautas para seguir para identificar las obligaciones de desempeño en un contrato con cliente?
- ¿Qué consideraciones se debe tener en cuenta en la determinación del precio de la transacción?
- ¿Cuáles son los métodos establecidos por la NIIF 15 para determinar el valor de cada transacción a su respectiva obligación de desempeño?
- ¿Cuáles son los elementos para considerar en el proceso de determinación del momento en que los ingresos de un contrato deben ser registrado en el estado de resultado?

### **Limitación**

La investigación se limita en cuanto a las vicisitudes que suelen presentarse al recopilar información financiera tanto de contratos como otras especificaciones de empresas constructoras. Esto se debe a la confidencialidad que maneja la cultura empresarial ecuatoriana, evitando proveer información.

### **Delimitación**

La investigación sobre el diseño de una propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF 15 se enfoca en las grandes y medianas empresas del sector de la construcción de la ciudad de Guayaquil.

Para el estudio, se omite a las pequeñas empresas, debido a que se ha considerado realizar el análisis en las de mediana y grande proporción, puesto que tienen ingresos significativos que conllevan a hacer uso de la NIIF 15.

Ciudad: Guayaquil

Tipo de compañías: Grandes y medianas empresas

Sector: Construcción de edificios

## Capítulo 1: Fundamentación Teórica

### Marco Teórico

#### *Teoría de la compraventa y Transmisión de la Propiedad*

Pérez (2016) sostiene que la mayoría de los ordenamientos jurídicos actuales se basan en el derecho romano. El tema de la compraventa y la transmisión de la propiedad presenta un gran atractivo, tanto desde el punto de vista histórico como desde la perspectiva de la teoría jurídica moderna.

El Derecho Romano clásico afirma el principio de que el mero acuerdo de voluntades no transmite la propiedad de la cosa vendida, sino que es necesario la realización de actos traslativos del dominio. Según este Derecho, las obligaciones de las partes surgen una vez perfeccionado el contrato a través del mero consentimiento, concretamente desde el momento en que las partes se ponen de acuerdo en el precio, aunque éste no haya sido pagado todavía. A partir entonces surgen las obligaciones de las partes que son inmediatamente exigibles, salvo que hayan fijado un plazo para su cumplimiento. El comprador está obligado esencialmente a pagar el precio y el vendedor a entregar la cosa, pero no se le exige que haga propietario al comprador del objeto vendido. En este sentido, no hay duda en las fuentes y los textos que manifiestan que la compraventa romana se caracteriza porque el vendedor no está obligado a transmitir la propiedad, sino a proporcionar una posesión libre y pacífica de la cosa vendida. (Pérez, 2016)

Sin embargo, el Derecho Justiniano, en vigor en la República Romana en los años 527 DC, traduce a la “obligación del vendedor de entregar la cosa”, como el único acto que aquel derecho reconoce como traslativo del dominio. En este caso, si el vendedor es dueño de la cosa vendida, al entregarla al comprador transfiere el dominio sobre la misma.

Pérez (2016) señala que, a pesar de todo lo dicho, no puede ignorarse que, aunque ni el Derecho Romano ni los derechos actuales exijan al vendedor la transmisión de la propiedad de la cosa vendida, el fin económico de la compraventa es la transferencia del dominio. Éste será el resultado normal del negocio y el fin último del comprador. Los juristas romanos no desconocieron que la indiscutible

función económica de este contrato es, precisamente, que el derecho del comprador sobre la cosa sea firme y definitivo. En este sentido, Marco Antisteo Labeón afirma que un acuerdo, por el que el comprador no pueda convertirse en propietario de la cosa, desnaturaliza el contrato y lo transforma en otro negocio.

Además, en general, la transferencia de derechos de un particular a otro se realiza a través de la redacción de un documento, en el que viene indicado el negocio jurídico realizado entre las partes, y donde la entrega de la cosa constituye la cesión y, respectivamente, la adquisición de derechos sobre la cosa. Con el tiempo, se acaba por reconocer la transmisión del dominio con la simple incorporación a los contratos, de una cláusula en la que el vendedor reconoce el paso de la propiedad como un efecto inmediato de la recepción del precio. (Pérez, 2016)

Esta teoría tiene relación con la presente investigación sobre una propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF 15 en las empresas del sector de la construcción en la ciudad de Guayaquil, debido a que la Norma, la NIIF 15, trata de los ingresos de actividades ordinarias provenientes de los contratos con los clientes, cuya contabilización como ingresos depende de la transferencia del control sobre la cosa objeto de compraventa, del vendedor al comprador.

### ***Teoría de Ingresos***

La Teoría de Ingresos y las definiciones de ingreso que se desprenden de ésta están estrechamente ligadas con la Teoría General de Mattessich (1964) – académico erudito de la Universidad British Columbia y docente con doctorado en Economía en la Vienna School of Economics and Business Administration.

La teoría de Mattessich (1964) se genera desde una perspectiva global de contabilidad, fundamentada en el pensamiento analítico-científico – a diferencia de lo legal-dogmático – desprendiéndose de las otrora definiciones de ingresos y su registro dentro del plano contable.

La interpretación de Mattessich (1964) sobre la contabilidad se basa en que representa una disciplina encargada de describir cuantitativamente y proyectar la circulación de ingresos y todo agregado de riqueza mediante la fijación de una serie de supuestos básicos, que van desde la consideración de valores monetarios e

intervalos de tiempo, la identificación de objetos económicos, el discernimiento de acreencias monetarias, los agentes económicos y otros entes (García Duque, 2020).

Estos supuestos básicos se complementan con el desarrollo de transacciones económicas, su valuación, consecuente realización, clasificación, los datos ingresados, la duración y extensión y la materialidad, siendo todos estos pilares fundamentales de la contabilidad, y, por ende, ligados a la circulación de ingresos.

Existen dos aspectos fundamentales dentro de las definiciones provistas por Mattessich – que son la definición propia de ingreso bajo la perspectiva contable y la noción de flujo de servicios y bienes en un entorno amplio, ya que son aplicables para la micro contabilidad y la macro contabilidad, es decir, tiene una aplicación universal.

Aunado a esto, la descripción cuantitativa referente a medir el ingreso – además de la proyección – son referentes a las acciones de planificación de estimaciones – considerando datos previos – acerca del valor de los agregados de riqueza, de manera que en ambas situaciones se considera un grupo de actividades en relación con el crecimiento económico y la subsistencia (Vilchez, Mejía, & Orellano, 2021).

El primer aspecto fundamental es el concepto de ingreso desde el punto de vista de Mattessich (1964) – y desde la perspectiva de la contabilidad – representa el flujo de servicios y bienes durante un rango de tiempo determinado, ubicándose entre el extremo productivo y el extremo de consumo de un organismo.

El segundo aspecto fundamental que considera el autor cae bajo la noción de flujo de servicios y bienes, en el que existe una transferencia de objetos financieros de un organismo a otro, y que usualmente presenta afluentes, cuellos de botella, intervenciones, etc., como tal es el caso de la desinversión, formación de capital, consumo intermedio, entre otros.

Finalmente, Hicks (1946) provee su propia perspectiva de la teoría del ingreso, considerando que en una organización el ingreso corresponde a la diferencia de los activos de una entidad entre dos períodos de tiempo diferentes, clarificando que el flujo de ingreso – es decir el principal – es diverso a la cuantificación de tal ingreso – sea este sustituto o subrogado – lo que comúnmente no está clarificado en teorías de contabilidad y economía (Vilchez, Mejía, & Orellano, 2021).

El ciclo de ingreso comprende distintas funciones, implicando el intercambio de servicios o bienes con base a la entrega de efectivo por parte de los clientes, de manera que, se puede integrar con distintos rubros de un balance tales como cuentas por cobrar, gastos y costos de venta, efectivo, provisiones de cuentas incobrables e impuestos sobre ventas; aunado a esto, el ciclo de ingreso se identifica por ciertas funciones como pedidos entrantes, concesión de créditos, facturación, entrega de los bienes o servicios, gestiones de cobro, comisiones registradas, ingreso de efectivo, garantías, etc., además de los asientos de contabilidad que provienen de funciones previamente señaladas y su referente soporte en documentos (Herz, 2018).

Si bien se reconoce que el ingreso debe ser registrado cuando se produce la transferencia del control sobre el bien o servicio del vendedor al comprador, el haber llegado a esta conceptualización representa el mayor avance de la contabilidad contemporánea (García, 2018).

### **Marco Conceptual**

El Marco Conceptual de las NIIF comprende teorías fundamentales de propósito generalizado dentro de la información contable, representando una contribución hacia el desarrollo de las Normas NIIF por parte del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, generando además políticas con coherencia para ser usadas cuando una norma no sea aplicable en específico para una transacción. Este marco conceptual en su párrafo 4.68 describió a los ingresos de la siguiente manera:

Los ingresos representan el crecimiento en beneficios de carácter económico que se producen durante un rango temporal contable, siendo evidentes como entradas o crecimientos en el valor de activos; también pueden ser identificados como decrecimientos de obligaciones, resultando en incrementos del patrimonio, y que no obstante no se relacionan con lo que aportan los dueños a tal patrimonio.

De modo que, para identificar apropiadamente los ingresos se debe considerar condiciones como las siguientes: (a) medirse confiablemente, (b) beneficios que se asocian a los ingresos (entradas), y (c) el grado de incertidumbre

implícito. En la NIIF 15 se esquematiza las bases para el reconocimiento de los ingresos.

### ***NIIF 15***

La NIIF 15 empezó a regir en los períodos anuales que comenzaron a partir de enero de 2018. La NIIF 15 como un nuevo estándar para la gestión contable relacionados a los ingresos, promueve un solo modelo comprensivo de contabilidad que surgen de contratos con los clientes.

El principio central del modelo que propone la NIIF 15 es que las compañías necesitan identificar los ingresos ordinarios de modo que describa un patrón de transferencia de los servicios o bienes a los clientes. El reconocimiento del ingreso debe reflejar el derecho que tiene el vendedor a la contraprestación de la transacción a cambio de la entrega de servicios y bienes. La NIIF 15 establece cinco pasos que las empresas necesitan seguir en sus actividades contables para transacciones relacionadas a ingresos de actividades ordinarias, como se muestra a continuación:

#### **Figura 6**

Enfoque de los cinco pasos para el reconocimiento de ingreso según NIIF 15



**Nota.** Tomado de *NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes*, por Deloitte, 2014. España.

### **Paso 1 - Identificación de los contratos con el cliente.**

La NIIF 15 establece puntos clave que son determinantes cuándo un contrato entra en existencia. El contrato puede ser: (a) escrito, (b) verbal, o (c) implícito. En el caso del contrato escrito es aquel que está estipulado en papel firmado por las partes implicadas con las cláusulas especificadas, mientras que el verbal es aquel que se realiza de manera oral – mediante una conversación explícita y un apretón de manos; por su parte el contrato implícito es aquel tipo de acuerdo informal – no escrito y no expresado por el lenguaje, sino por la conducta de las partes, como por ejemplo el sentarse en la silla de un peluquero o la garantía implícita de un producto o servicio.

De modo que, las empresas deben considerar los siguientes criterios propuestos para el reconocimiento de un contrato con el cliente: (a) el contrato se aprobó por los implicados, (b) la empresa es capaz de discernir los derechos de los implicados con base a los servicios y bienes a entregarse, (c) la empresa es capaz de discernir las condiciones del pago por los servicios o bienes a entregarse, (d) el contrato tiene sustancia comercial, y (e) es posible que la empresa va a recaudar un monto al cual existe el derecho durante el intercambio a causa de la entrega de los servicios o bienes (Apaza, 2018).

Cabe destacar que los contratos suscritos con un mismo cliente generalmente deben ser contabilizados por separado, sin embargo, deben ser combinados si se cumplen los siguientes aspectos: (a) se negocian como un conjunto bajo un único objetivo comercial, (b) el total de lo que se considera a pagar en el contrato es dependiente de los servicios o bienes a entregarse en otro contrato, y (c) los servicios o bienes acordados en los contratos son considerados como una única obligación de desempeño (Apaza, 2018).

El paso 1 de la NIIF 15 es documentado en el sector de construcción generalmente a través de un contrato de servicios de construcción escrito. En este documento tanto la compañía constructora como el contratante o propietario de la obra plasman las cláusulas que identifican a las partes intervinientes, el objeto del contrato, el precio y forma de pago, la fecha de terminación de la obra, penalidades en caso de incumplimientos y otros derechos y obligaciones que acuerden las partes.

## **Paso 2 – Identificación de las obligaciones de desempeño.**

Las empresas deben identificar cada servicio o bien, o aquellos requerimientos especiales del contrato, que se hayan prometido por parte del vendedor a favor del comprador. Estos pueden estar mencionados de forma explícita en el contrato o haber sido ofrecidos implícitamente por el vendedor. Este paso resalta la necesidad de analizar el objetivo comercial del contrato con el fin de identificar todos los entregables. Posterior al paso indicado, las entidades podrán determinar qué servicio o bien prometido se debe contabilizar como una obligación de desempeño (Martinez, 2018).

Las empresas del sector de construcción usualmente brindan múltiples servicios y productos dentro de un contrato, sea desde bienes finalizados, distintas partes de componentes y contratos de servicio que podrían integrarse en el contrato principal. Bajo el nuevo estándar que ordena la NIIF 15, la empresa requiere valorar si tales entregables que se prometieron al cliente originan ODD (Obligaciones de desempeño) individuales.

La NIIF 15 identifica los entregables que se contabilizan por separado las cuales se reconocen como obligaciones de desempeño. Este proceso será un juicio clave en el reconocimiento de los ingresos ordinarios. Además, las ODD requieren definirse al iniciar el contrato, a través del discernimiento de los servicios o bienes diversos y contenidos en el contrato. En caso de que no se puedan identificar los bienes y servicios distintos, las entidades deben combinar los servicios o bienes con la finalidad de identificar un grupo de servicios o bienes que sea diferente (Martinez, 2018).

Acorde a Medina y Linares, el concepto exacto de obligaciones de desempeño, acorde al apéndice A de la NIIF 15, determina que son compromisos que se establecen en un contrato con el cliente para transferirle con base a un servicio o bien (o grupos) o a una serie de servicios diversos que son intrínsecamente los mismos bajo un patrón igual de transferencia al cliente.

La forma en que se identifican las ODD puede tomar diversas consideraciones y perspectivas, desde como el cliente puede usar y gozar lo percibido – de manera autónoma o con soporte de otros elementos disponibles; en

tales casos, las ODD se identifican en función de lo que el cliente percibe y consume simultáneamente (Medina y Linares, 2021).

La documentación de este paso en una compañía constructora se lo obtiene mediante la inclusión en el contrato de servicios de construcción de las cláusulas “Objeto del contrato” y “Obligaciones del contratista o constructor”. En estas cláusulas se describe la obra civil que el contratista se compromete a construir, con sus características o especificaciones técnicas.

### **Paso 3 – Determinación del precio de la transacción.**

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 el cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros, tales como el impuesto al valor agregado (IVA).

Al determinar el precio de la transacción, una compañía considerará si existen efectos de los siguientes aspectos: (1) contraprestación variable; (2) existencia de un componente de financiación; (3) contraprestaciones distintas al efectivo; y (4) contraprestación por pagos a realizar al cliente.

**Contraprestación variable.** Si el precio de la transacción en un contrato incluye importes variables, la compañía debe estimar el importe de ese componente variable para determinar el valor de la contraprestación a la cual tiene derecho. El importe del precio de la transacción puede variar debido a: descuentos por volumen, descuentos por pronto pago, derechos de devolución, planes de fidelización de clientes, incentivos, bonos de desempeño, sanciones o penalidades y otros elementos similares. El precio de la transacción no se reduce por las expectativas de deudas malas.

La compañía estimará el importe del componente variable utilizando uno de los siguientes métodos, utilizando el método que la compañía considere que predice mejor el importe de la contraprestación a la que tendrá derecho: el valor esperado y el importe más probable.

El método de valor esperado es apropiado utilizarlo cuando la empresa tiene un número considerable de contratos con similares características. Se calcula como el promedio ponderado de las cantidades posibles del componente variable según sus probabilidades.

El método del importe más probable es utilizado cuando un contrato tiene solo dos desenlaces posibles, como, por ejemplo, si se trata de determinar si una compañía logrará obtener un incentivo por desempeño o no lo logrará. Esto es, la cantidad individual más posible en un determinado rango de cantidades probables de consideración, por ejemplo, el resultado individual con más probabilidad del contrato.

El método que una empresa utiliza para estimar la consideración variable no es de libre selección, ya que la empresa debe emplear cualquier método para predecir de mejor manera el total de la contraprestación a la cual tiene derecho.

***Existencia de un componente de financiación.*** En caso de operaciones que comprenden una parte importante del financiamiento, los ingresos ordinarios son reconocidos con base al valor actual de la cantidad cobrable, importe que será determinado utilizando una tasa de descuento que refleje el riesgo de crédito del cliente (Pricewaterhouse Coopers, 2018).

Además, si un contrato contiene un componente importante de financiación, la entidad debe considerar, entre otros factores: (a) la diferencia entre la cantidad de la consideración prometida y el precio de venta en efectivo de los bienes o servicios prometidos; y (b) el efecto combinado del período entre cuando la entidad satisface sus obligaciones de desempeño y el pago del cliente, así como la tasa de interés que prevalezca en el mercado relevante (Pricewaterhouse Coopers, 2018).

Un componente de financiación puede existir independientemente de que esta condición se estipule específicamente en el contrato o esté implícita. Esto puede conducir a que se reconozcan gastos por intereses si el cliente paga los bienes o servicios por adelantado a la transferencia del control; e ingresos por intereses cuando los bienes o servicios sean pagados después de que el cliente los recibió.

***Contraprestación distinta al efectivo.*** Para definir el precio de la transacción para contratos en que un cliente compromete determinada contraprestación distinta al efectivo, la empresa determinará el importe la contraprestación diferente al efectivo al valor razonable. Si una empresa no puede calcular el valor razonable de la contraprestación diferente al efectivo, la empresa podrá medir tal contraprestación indirectamente con referencia al valor de venta independiente de los servicios o bienes que se han comprometido con el cliente.

El precio razonable de la contraprestación diferente al efectivo puede variar debido a su forma, ya que podría ser un bien, un servicio, un instrumento de patrimonio, un activo intangible, etc.

Si el cliente aporta materiales, equipos o empleados con el propósito de facilitar a que el vendedor cumpla con el contrato, el vendedor evaluará esta situación. Si el vendedor considera que obtiene el control de dichos bienes o servicios, los contabilizará como una contraprestación distinta al efectivo recibida del cliente.

***Contraprestación por pagos a realizar a un cliente.*** Está constituido por bonos o vales emitidos por el vendedor o terceras partes con autorización del vendedor y que el cliente los puede aplicar contra los importes adeudados. El vendedor contabilizará estos conceptos como una reducción del precio de la transacción. Si la contraprestación pagadera al cliente se contabiliza como una disminución del precio de la transacción, el vendedor reconocerá tal reducción cuando o a medida que suceda el último de los siguientes eventos:

(a) El vendedor reconoce los ingresos de actividades ordinarias por la transferencia al cliente de los servicios o bienes objeto de compraventa; y

(b) El vendedor paga o se compromete a pagar la contraprestación – inclusive si el pago es condicionado a un evento futuro. Este compromiso se puede encontrar implícito en las prácticas comerciales tradicionales de la empresa.

***Incentivos y Penalidades.*** Los incentivos representan bonos de desempeño o premios obtenibles por el vendedor o constructor gracias al logro de hitos previamente especificados. Las penalidades según Deloitte (2018), resultan cuando una compañía participa en un contrato con determinado cliente para construir cierto activo por un determinado precio, con sanción monetaria si es que la edificación no es completada dentro del período de la fecha establecida en el contrato o por incumplimientos en el diseño estructural o uso de materiales. Los incentivos y las penalidades, cuando constan en una cláusula del contrato constituyen elementos variables en la determinación del precio de la transacción de un contrato de servicios de construcción.

Los incentivos se incluirán en el precio de la transacción únicamente cuando la empresa esté segura de que es probable que la incertidumbre que se asocia al

incentivo no resulte en una reversión significativa posterior de los ingresos ordinarios.

En esta situación, el vendedor o constructor utilizará uno de los dos métodos establecidos por la NIIF 15 para estimar el importe de estos componentes variables, incentivos o penalidades, del precio de la transacción. El método del “importe más probable” podría ser el que proporcione un estimado apropiado, considerando que el contrato tendría solo dos desenlaces posibles: el constructor logra un incentivo o no lo logra; o el constructor incurre en una penalidad porque no termina la obra en la fecha acordada o el cliente no aplica la cláusula de penalidad porque el constructor entrega la obra terminada en la fecha acordada.

#### **Paso 4 – Asignación del precio a las obligaciones de desempeño.**

La NIIF 15 señala que la asignación de precios debe considerar si existe múltiples obligaciones de desempeño en un solo contrato. Esto se debe a que el precio de la transacción debe ser asignado a cada obligación de desempeño separada con base en los precios de venta independientes individuales. El precio de venta debe ser determinado al inicio del contrato y representa el precio al cual la entidad vendería por separado el bien o servicio prometido al cliente. Por ejemplo, esto ocurre cuando una empresa es partícipe de un contrato con un cliente para venderle partes y repuestos automotrices y además un servicio gratuito por determinado período. En esta situación la empresa define que la comercialización de las partes y repuestos y el servicio gratuito son bienes y servicios distintos, por lo tanto, existirán dos obligaciones de desempeño a quienes se les deberá asigna una porción del precio de la transacción.

Idealmente, el precio de venta independiente será un precio observable al cual la entidad vende bienes o servicios similares según circunstancias similares y a clientes similares. Si el precio de venta independiente no es observable de manera directa, la entidad debe estimarlo. Los métodos de estimación que pueden ser usados incluyen el enfoque de valoración ajustada del mercado, el enfoque de costo esperado más margen o el enfoque residual, pero el último solo puede ser usado si se satisfacen ciertas condiciones (Langa, 2018).

## **Paso 5 – Reconocimiento del ingreso de las obligaciones de desempeño satisfechas.**

La NIIF 15, dispone que la entidad debe reconocer los ingresos ordinarios cuando se satisfacen las obligaciones de desempeño. Se satisface una obligación de desempeño cuando el control de los bienes o servicios subyacentes para esa obligación particular de desempeño son transferidos al cliente. El control es definido como la capacidad para dirigir el uso de y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes del activo' subyacentes al bien o servicio. Los beneficios potenciales de un activo son los ingresos o salidas de efectivo que pueden obtenerse directa o indirectamente, como, por ejemplo, el uso del activo para producir bienes o servicios, mejorar el valor de otros activos, liquidar pasivos o reducir gastos, venderlo o intercambiarlo, pignorararlo en garantía de préstamos y conservarlo.

Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y por ello satisface una obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo de ese tiempo, si se cumplen uno de los siguientes criterios: (a) cliente recibe y consume en forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad; (b) el desempeño de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla; (c) el desempeño de la entidad crea un activo especializado que no tiene un uso alternativo; y (d) la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya efectuado hasta la fecha. La entidad debe determinar al comienzo del contrato para cada obligación de desempeño si ésta se satisface a lo largo de un tiempo o en un momento determinado. (Langa, 2018).

**Costos del contrato.** Una entidad puede incurrir en dos tipos de costos con relación a un contrato con cliente: (1) costos para obtener el contrato; y (2) costos para cumplir con el contrato.

**Costos para obtener el contrato.** Los costos en los que podría incurrir una entidad para obtener un contrato con cliente pueden ser a su vez de dos tipos: (a) costos en que se incurre solo si se obtiene el contrato; y (b) costos en que se incurre independientemente si se obtiene el contrato o no.

Un ejemplo del primer tipo de costos lo constituyen las comisiones sobre ventas. Los costos que se incurran solo si se obtiene el contrato, si son significativos, deben ser capitalizados en una cuenta denominada “Activos del contrato”, para luego

ser amortizados durante el plazo del contrato y en función del mismo patrón en que se realicen los ingresos de actividades ordinarias provenientes de ese contrato.

Un ejemplo del segundo tipo de costos lo constituye los honorarios pagados a terceros para que asistan en la preparación de la propuesta, los gastos de viaje y estadía incurridos para presentar la propuesta, etc. Los costos que se incurran independientemente si se obtiene el contrato o no deben ser registrados como gastos en los resultados del periodo en que son incurridos.

***Costos para cumplir con el contrato.*** Son los costos directamente relacionados con el contrato e incluyen sueldos y salarios de los trabajadores que proporcionan los servicios comprometidos con el cliente, materiales directos y suministros utilizados para prestar los servicios comprometidos con el cliente, distribución de costos de gestión, seguros y depreciación de maquinarias, equipos y herramientas.

Los costos incurridos en el cumplimiento de un contrato con un cliente se reconocerán como un “Activo del contrato” si se cumplen todos los criterios siguientes: (a) se relacionan directamente con el contrato; (b) se los puede identificar de forma específica; (c) constituyen recursos de la entidad para satisfacer las obligaciones de desempeño; y (d) se espera recuperarlos a través del precio de la transacción. En caso de que estos costos estén dentro del alcance de otra Norma diferente a la NIIF 15, la entidad deberá contabilizarlos de acuerdo con esas otras Normas.

## **Marco Referencial**

### ***Investigaciones Previas***

La presente investigación sobre propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF 15 en empresas del sector de la construcción en la ciudad de Guayaquil, toma en consideración otros estudios relacionados con el propósito de demostrar la viabilidad de su aplicación, como se muestra a continuación:

(Campoverde & Castro, 2016) denotaron que existen diversos desafíos que la NIIF 15 trae consigo para el sector inmobiliario, debido a que el sector posee características específicas que plantean cuestiones de contabilidad especial. Asimismo, dificultades en el reconocimiento de ingresos considerando que la NIIF

15 plantea un reconocimiento progresivo donde los derechos y obligaciones contractuales exigibles sean satisfechos. En caso contrario, si el contrato no permite que el ingreso sea reconocido progresivamente, entonces se debe reconocer un determinado período en el tiempo cuando se transfiere el control del activo al cliente. De modo que, resultó imperioso el diseño de una propuesta metodológica que contribuya a la comprensión y adopción de la NIIF 15 en la contabilidad de las inmobiliarias.

(Pacheco, 2016) realizó un estudio comparando dos variables de investigación: NIIF 15 (Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de contratos con clientes) y NIC 11 (Contratos de construcción.). Se consideró como población de estudio a 15 empresas del sector del cantón Samborondón, concluyendo que la NIIF 15 cambia de manera considerable los criterios de contabilidad en cuanto al reconocimiento de ingresos expresados en la NIC 18 y NIC 11, cambios que comprenden en gran parte de los casos la aplicación de juicio profesional y el cambio de sistemas y procesos. Por lo que las empresas deben efectuar un análisis minucioso de sus implicaciones lo antes posible, con el fin de garantizar que la norma podrá ser aplicada sin problemas en el momento de su entrada de vigor

Seminario (2017) en su investigación “Análisis del impacto de la NIIF 15 en los resultados económicos -financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan” (p.1), cuyo objetivo general de investigación fue el análisis y evaluación del impacto de la NIIF 15 en los resultados económicos y financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan en la bolsa de valores. Los tipos de investigación que se emplearon fueron la empírica – analítica, de tipo descriptivo. La población de estudio abarcó a las empresas que presentan reportes financieros y/o administrativos, que no cotizan en la Bolsa de Valores de Lima, las que son 2417 empresas. Las técnicas de investigación fueron la encuesta y la entrevista que se apoyaron en un cuestionario de preguntas a las personas que trabajan en contabilidad en las empresas constructoras y entrevistas a expertos en el campo inmobiliario. A partir de los datos obtenidos a expertos concluyeron los autores que el impacto de la Norma no será material, no obstante, provocará cambios en temas administrativos durante los procesos de identificación de contratos.

Delgado y Asanza (2017) en su trabajo de titulación “Estudio del impacto financiero por la aplicación de la NIIF 15 en empresas del sector florícola de Pichincha” (p.1), cuyo objetivo general fue analizar el impacto financiero por la aplicación de la NIIF 15 ingresos ordinarios a las empresas del sector florícola de la provincia de Pichincha. La hipótesis de estudio fue si la aplicación de la NIIF 15 ingreso de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes no causará cambios significativos en los resultados de los estados financieros de las florícolas de Pichincha. Los métodos de investigación que aplicaron fueron el deductivo, con un diseño metodológico no experimental. El enfoque de investigación fue mixto. Las técnicas de investigación aplicados fue la encuesta. La población de estudio fueron las empresas florícolas en estado activo registradas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros de la provincia de Pichincha. Concluyendo que la NIIF 15 en las florícolas no provocó cambios de manera representativa en el resultado de los estados financieros, debido a que el giro comercial de este sector no incide en lo establecido por la nueva normativa. Lo que denota que solo aquellos negocios como en el caso del sector de la construcción tiene un importante efecto en el reconocimiento de ingresos por el alcance de la obra que se vincula con la obligación de desempeño.

### **Marco Legal**

El entorno legal en que operan las compañías cuya actividad principal es proporcionar servicios de construcción de edificios y otras obras civiles, está conformado por las siguientes leyes:

#### ***Código Ecuatoriano de la Construcción***

La finalidad de la normativa del Código Ecuatoriano de la Construcción es el regular los procesos que permitan cumplir con las exigencias básicas de seguridad y calidad en todo tipo de edificaciones como consecuencia de las características del proyecto, la construcción, el uso y el mantenimiento; especificando parámetros, objetivos y procedimientos con base a los siguientes criterios: (a) Mejorar mecanismos en el control y mantenimiento; (b) Establecimiento de parámetros mínimos de la seguridad y la salud; (c) Definir los respectivos principios del diseño y del montaje con los niveles mínimos en la calidad; (d) Reducción del consumo

energético y el mejorar eficiencia energética; (e) Abogar en el cumplimiento de principios básicos como el de habitabilidad; y (f) Fijación de las responsabilidades, las obligaciones y los derechos de cada uno de los actores involucrados.

Este Código tiene relación con la presente investigación, debido a que esta última trata de la aplicación de la NIIF15 a una compañía proveedora de servicios de construcción de edificios y otras obras civiles.

### ***Ley de compañías***

Marco jurídico en el que funcionan las compañías de comercio constituidas legalmente en Ecuador tales como: compañía en nombre colectivo; compañía anónima; compañía en comandita simple y dividida por acciones; compañía de economía mixta; y compañía de responsabilidad limitada.

Los artículos 294 y 295 de este mismo cuerpo legal establecen las facultades del superintendente de compañías para emitir resoluciones respecto a los principios contables que deben ser aplicados de manera obligatoria en la elaboración de los estados financieros de cada compañía sujetas al control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; y le confiere atribuciones a este ente rector para reglamentar de forma oportuna tales principios. El superintendente de compañías mediante resolución No. 02.Q.ICI.002 de fecha 18 de marzo del año 2006 dispuso la aplicación obligatoria en Ecuador de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), disposición que se hizo efectiva durante los años 2010 al 2012.

Esta Ley tiene relación con la presente investigación debido a que esta última consiste en el diseño de una metodología de aplicación de la NIIF15 a una compañía proveedora de servicios de construcción de edificios y otras obras civiles.

### ***Ley de Régimen Tributario Interno***

La Ley de Régimen Tributario Interno, es la normativa referencial y general en materia tributaria relacionada principalmente con el modo de aplicación de los distintos tributos de Ecuador, sus restricciones y disposiciones específicas. En la Ley se encuentran disposiciones que establecen la configuración y nacimiento de los diferentes tributos, el reconocimiento de ingresos de fuente ecuatoriana, deducciones y beneficios, todos orientados a la determinación del impuesto a la renta. De aquí la importancia en la manera en que los estados financieros son presentados.

En el artículo 19 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2020) establece que: “están obligadas a llevar contabilidad y declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma todas las sociedades”. Y, en el artículo 20 se dictan principios generales para llevar la contabilidad: la contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo. Los estados financieros servirán de base para la presentación de las declaraciones de impuestos, así como también para su presentación a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros y a la Superintendencia de Bancos, según el caso.

Como se observa, esta Ley también tiene relación con la presente investigación porque ambas se refieren al mismo marco técnico contable que las compañías en Ecuador deben usar para el mantenimiento de sus registros contables y la preparación de sus estados financieros.

## **Capítulo 2: Metodología de la Investigación**

La investigación tiene como propósito la difusión de conocimientos que contribuyen al progreso de la sociedad en distintos campos. Entre sus beneficios se denota: (a) incremento del saber, (b) influenciar en la toma de decisiones, (c) resolver problemas, (d) mejorar planes y programas de trabajos, entre otras. En este contexto la investigación tiene como propósito la construcción de conocimiento y la divulgación de hallazgos. Por tanto, la metodología permitirá comprender las causas y/o consecuencia del fenómeno de estudio en la búsqueda de una solución aplicable, como en el caso del diseño de una metodología para la aplicación de la NIIF 15 en compañías constructoras de la ciudad de Guayaquil.

### **Diseño de Investigación**

El diseño es el plan o estrategia que determina procedimientos y actividades en la búsqueda de respuestas para las preguntas de investigación. El investigador dispone de distintas clases de diseños para seleccionar uno que aumente la posibilidad de generar conocimiento. (Pimienta y De La Orden, 2017) Los principales diseños de investigación son: observacional, retrospectivo y transversal.

El diseño observacional es el que permite el desenvolvimiento de la investigación en el lugar donde se presenta el fenómeno de estudio para la identificación de aspectos relevantes que permitan la obtención de datos de primera mano para el establecimiento de inferencias propias de los resultados existentes. Muñoz (2017) señala que este tipo de diseño es considerado como de campo al permitir la interacción directa con los elementos relacionados con la problemática existente.

Lerma (2017) indica que la investigación retrospectiva tiene como objetivo principal la determinación de las relaciones entre variables que son propias de cada fenómeno ocurrido, las cuales interactúan con el efecto (variable dependiente) e intentan la identificación de factores que originaron lo hechos (variable independiente). A este tipo de diseño se le atribuye las investigaciones de casos, en el que se desea determinar que parte de la población presentó determinado problema.

El diseño transversal permite la obtención de datos en un determinado periodo de tiempo (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014).

El desarrollo de la presente investigación ha sido efectuado con base a la combinación del diseño de investigación observacional y transversal, debido a que uno de los investigadores labora en una compañía constructora, lo que ha permitido obtener información de una fuente real en un período de tiempo determinado.

### **Tipo de Investigación**

El tipo de investigación es el conjunto de métodos que se aplican para conocer un asunto o problema en profundidad y generar nuevos conocimientos en el área en la que se está aplicando. Existen diversos tipos de investigación que contribuyen a alcanzar los objetivos o responder las preguntas de investigación. Además, es complemento importante para los diseños seleccionados en relación con los datos que se pretende obtener para la determinación de inferencias propias de la problemática existente. La mayoría de las investigaciones pueden clasificarse en tres categorías diferentes: exploratoria, descriptiva y causal.

La investigación exploratoria es un tipo de investigación utilizada para estudiar un problema que no está claramente definido, por lo que se lleva a cabo para comprenderlo mejor, pero sin proporcionar resultados concluyentes.

(Hernández, Fernández, y Baptista, 2014, pág. 134) indica que la investigación descriptiva busca examinar un problema o fenómeno a través de la descripción exacta de las actividades, procesos y personas, lo que permite la identificación de aspectos importantes de una situación para la elaboración de inferencias.

La investigación causal es aquella que estudia la relación que se encuentra entre variables. Su objetivo es conocer el efecto positivo o negativo que puede producir un cambio inesperado de las variables independientes en un producto o servicio.

La presente investigación fue ejecutada con base al tipo de investigación descriptiva, debido a que pretende sintetizar los resultados derivados de la estrategia metodológica establecida para la comprensión de la problemática existente, considerando que la investigación se direcciona a diseñar una metodología para la aplicación de la NIIF 15 en compañías constructoras de la ciudad de Guayaquil.

## **Enfoque de la Investigación**

El enfoque de investigación es la naturaleza del estudio, la cual se clasifica como cuantitativa, cualitativa o mixta; y abarca el proceso investigativo en todas sus etapas: desde la definición del tema y el planteamiento del problema de investigación, hasta el desarrollo de la perspectiva (Lerma, 2017, pág. 64).

Metodológicamente, el enfoque cuantitativo de investigación se caracteriza por privilegiar la lógica empírico-deductiva, a partir de procedimientos rigurosos, métodos experimentales y el uso de técnicas de recolección de datos estadísticos. El enfoque de investigación cualitativa es el que proporciona una metodología de investigación que permita comprender el complejo mundo de la experiencia vivida desde el punto de vista de las personas que la viven.

Según (Lerma, 2017, pág. 71), el enfoque de investigación mixto representa un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de toda la información recabada (meta inferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio.

La presente investigación utilizó un enfoque cualitativo debido a que pretende comprender el problema de las compañías constructoras en la aplicación de la NIIF 15 y desarrollar una metodología para ese propósito.

## **Fuentes de Información**

Las fuentes de información son todos los recursos que contienen datos formales, informales, escritos, orales o multimedia. Se dividen en tres tipos: primarias, secundarias y terciarias. Son producto de una investigación o de una actividad eminentemente creativa.

Las fuentes primarias, como la palabra lo indica, son aquellas en donde los datos o la información provienen de una fuente directa, sea una persona, institución y otro medio. Las fuentes secundarias por otra parte permiten conocer hechos o fenómenos a partir de documentos o datos recopilados por otros. Las fuentes terciarias son guías físicas o virtuales que contienen información sobre las fuentes secundarias. Forman parte de la colección de referencia de una biblioteca.

En el desarrollo de la presente investigación se ha utilizado fuentes primarias de información debido a que la información ha sido obtenida de la compañía constructora en donde labora uno de los investigadores y de expertos contables y tributarios. También se ha utilizado fuentes secundarias de información como lo constituyen la NIIF 15, leyes, libros y artículos de diferentes autores.

## **Población y Muestra**

Población se refiere al universo, conjunto o totalidad de elementos sobre los que se investiga o hacen estudios. Muestra es una parte o subconjunto de elementos que se seleccionan previamente de una población para realizar un estudio.

Para determinar la población en la presente investigación se recurrió al sitio web de la Superintendencia de control del poder de mercado 2021 el cual señala que el código correspondiente al sector de la construcción es el CIU F41. Con este código se encuentran registrados 147 empresas consideradas medianas y grandes empresas de la ciudad de Guayaquil (Superintendencia de Control del Poder del Mercado, 2016).

Existen dos tipos de muestreo que son el muestreo aleatorio o probabilístico y el muestreo no aleatorio o no probabilístico, todos útiles para la selección de muestras. La técnica de muestreo aleatorio o probabilístico es en el que todos los componentes de la población tienen las mismas posibilidades de ser escogidos como muestra. La técnica de muestreo no aleatorio es aquel en donde no todos los componentes tienen las mismas posibilidades de formar parte de la muestra.

Dentro de la técnica de muestreo no probabilístico y no aleatorio encontramos al muestreo por conveniencia, es una técnica utilizada para crear muestras de acuerdo con la facilidad de acceso, la disponibilidad de las personas de formar parte de la muestra, en un intervalo de tiempo dado o cualquier otra especificación práctica de un elemento particular. Sin embargo, el investigador escogerá el tipo de muestreo dependiendo de los recursos con que se cuente y el tipo de investigación a realizar.

En la presente investigación se utilizó el muestreo no aleatorio y no probabilístico por conveniencia, debido a que se eligió como muestra la compañía constructora en la que labora uno de los investigadores.

## **Herramientas de Investigación**

Las herramientas de investigación son los instrumentos, ayudas o series de elementos que el investigador construye con la finalidad de obtener información, facilitando así la medición de éstos. Ejemplos de herramientas de investigación son: encuestas, entrevistas, estudios observacionales, pruebas de campo, etc.

Una entrevista de investigación es aquella conversación cara a cara que se da entre el investigador (entrevistador) y el sujeto de estudio (entrevistado). El fin de este tipo de entrevista es obtener información relevante sobre un tema de estudio, a través de respuestas verbales dadas por el sujeto de estudio. Se considera a este dialogo una entrevista puesto que no se espera respuestas superficiales de carencia de conocimientos. En algunos casos podría necesitarse más de una entrevista con el o los mismos integrantes (Salas, 2022).

Para el desarrollo de la presente investigación se utilizará como técnica principal la entrevista profunda, la cual consiste en la construcción de una serie de preguntas estructuradas que permitirán obtener el conocimiento que los investigadores requieren. Se ha considerado que estas preguntas deben ir dirigidas a expertos conocedores del tema como son doce individuos que laboran con empresas constructoras de la ciudad de Guayaquil: cuatro contadores, cuatro auditores y cuatro asesores tributarios. Sin embargo, se debe considerar que por las restricciones existentes por la pandemia del COVID 19 es posible que no todas las entrevistas puedan realizarse de manera presencial, para estos casos las entrevistas serán realizadas por plataformas virtuales como son zoom, Teams, whatsapp, gmail y Outlook.

### **Entrevistas**

La herramienta de entrevistas a utilizar en el desarrollo de esta investigación será aplicada con profesionales de la contaduría pública con experiencia en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el sector de la construcción.

## **Entrevista dirigida a Contadores del sector constructor de Guayaquil**

**Objetivo:** Identificar la forma en que el contador ha aplicado ciertos aspectos claves de la NIIF 15 en la compañía en que labora.

1. Respecto a la determinación del precio final de la obra: (Paso 3)
  - a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de reajuste de precios?
  - b. Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?
  - c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?
  - d. ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?
2. Respecto a la determinación del precio final de la obra: (Paso 3)
  - a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?
  - b. Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?
  - c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?
  - d. ¿En qué momento el constructor paga la penalidad?
  - e. ¿Cuál es el tratamiento contable que el constructor le da a la penalidad?
3. Respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra: (Paso 5)
  - a. ¿Cuál es el método que utiliza la compañía para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?
  - b. ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?
  - c. Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?
5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:
  - a. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?
  - b. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suele la compañía constructora contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

#### **Entrevista dirigida a Auditores del sector constructor de Guayaquil**

**Objetivo:** Identificar la forma en que ciertos aspectos claves de la NIIF 15 han sido aplicados por parte de las compañías constructoras a las que el auditor ha tenido acceso por su práctica profesional

1. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra: (Paso 3)
  - a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de reajuste de precios?
  - b) Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?
  - c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?
  - d) ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?
2. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra: (Paso 3)
  - a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

- b) Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?
  - c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?
  - d) ¿Cómo y en qué momento el constructor paga la penalidad?
  - e) ¿Cómo el constructor contabiliza la penalidad?
3. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra: (Paso 5)
- a) ¿Cuáles son los métodos que utilizan las compañías constructoras para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?
  - b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?
  - c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?
4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?
5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:
- a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?
  - b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen los constructores contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

## **Entrevista dirigida a Asesor tributario del sector constructor de la ciudad de Guayaquil**

**Objetivo:** Discernir las obligaciones tributarias derivadas de la aplicación de la NIIF 15 en empresas constructoras de la ciudad de Guayaquil.

1. Los contratos de construcción suelen incluir una cláusula que establece que el propietario de la obra entregue al constructor un anticipo para el inicio de las actividades de construcción:
  - a) ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura por el valor del anticipo a recibir?
  - b) ¿Si a exigencia del cliente, el constructor emite la factura por el anticipo a recibir, la factura debe incluir el IVA?
  - c) ¿Cuál es el tratamiento contable y tributario apropiado que esas facturas por anticipos deben tener, considerando que no representan un ingreso devengado porque aún no se han iniciado actividades de construcción?
2. Respecto a las ventas de inmuebles (terrenos o edificaciones) efectuadas por las compañías constructoras o inmobiliarias:
  - a) ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura?
  - b) ¿Qué tipo de tarifa de IVA aplica en la venta de un terreno o en la venta de una edificación?
3. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los asuntos tributarios claves que podrían presentarse en el proceso de declaración anual del impuesto a la renta de una sociedad dedicada a la actividad de construcción?
4. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los incentivos tributarios establecidos por las leyes vigentes para los contribuyentes dedicados a la actividad de construcción?

## Capítulo 3: Resultados

### Entrevistas a Auditores

Las respuestas obtenidas de las entrevistas a cuatro auditores fueron las siguientes:

#### *Auditor 1*

Experiencia: Docente titular de la Universidad Católica Santiago de Guayaquil, Candidato a PhD. En la Universidad Antonio de Nebrija - Ciencias de la Administración (2010-2014), Socio Fundador de la firma SMS Auditores (Julio del 2005 – Presente)

1. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:
  - a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: A ver, el problema de un contrato de construcción es que si la construcción va a durar un período de tiempo razonablemente largo los factores de costo de construcción podrían variar. Por ejemplo: El precio del hierro podría modificarse debido a la guerra en Ucrania. En consecuencia, si yo establezco el precio del metro cuadrado sin considerar un riesgo de variación de precios, ¿y si sube los precios? Bueno, si yo no lo puse en el contrato yo estoy bastante complicado. Entonces, la idea de incluir reajuste de precios es tener la posibilidad de tener una ventana abierta para ajustar por esas consecuencias porque puede haber consecuencias en los precios de los materiales utilizados en la construcción. Puede haber consecuencias en cuanto a multas, puede haber retrasos debido a permisos y un poco de cosas que podrían ser situaciones externas. Las situaciones internas uno las puede controlar, pero las situaciones externas podrían no estar controladas. Por lo tanto, si un contrato de construcción tiene cláusula de reajuste de precios, entonces la situación se va a poder resolver, caso contrario, se perjudicaría el constructor.

- b) Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: Pensando en la teoría de los costos y los elementos que constituyen el costo de un producto o un servicio normalmente mencionaríamos a, la materia prima, la mano de obra y los costos de fabricación. Para una construcción estamos hablando de los materiales de construcción, que tiene una cantidad y un precio. Los materiales de construcción pueden ser importados o comprados localmente. Si son importados podrían existir condiciones externas, impuestos que apliquen y si son comprados localmente podría haber problemas relacionados con inflación interna. El tema de los otros costos relacionados con la construcción también podrían ser las regulaciones que hacen demorar la obra y, por lo tanto, podría incrementar los costos. Permisos, coordinaciones, impuestos, etc.

- c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: Se supone que el reajuste de precios debe afectar a la parte de la obra que no ha sido entregada. Si todo no ha sido entregado, afectaría a toda la obra.

- d) ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: Eso depende del tipo de construcción y del acuerdo con el cliente. La NIIF 15 define un procedimiento muy general.

2. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

- a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta Eso depende del tipo de contrato y del tipo de cliente.

- b) Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta: Si en la negociación un elemento es la entrega en una fecha determinada, el retraso debería acarrear una pena o multa.

- c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: Hay diversas maneras de calcular una penalidad, por días de retraso, por material de mala calidad, por no cumplimiento del diseño, etc. La NIIF 15 indica que la penalidad da origen a la contraprestación variable, es decir el valor esperado o el más probable.

- d) ¿Cómo y en qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: Todo depende del contrato.

- e) ¿Cómo el constructor contabiliza la penalidad?

Respuesta: Debe escoger el método del importe más probable. La penalidad afecta el valor a recibir por lo que debe afectar a lo que no está liquidado.

3. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

- a) ¿Cuáles son los métodos que utilizan las compañías constructoras para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta: La NIIF 15 indica que se tiene que analizar si se ha cumplido la obligación de desempeño y de ahí calcular el valor esperado a recuperar. Las Compañías deben sujetarse a lo que indica la NIIF 15.

- b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Deben sujetarse a lo que indica la NIIF 15.

- c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta: Obligación de desempeño cumplida y calcular el avance de la obra eligiendo (**Método de producto y Método de recursos**)

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta: Lo que debe hacer un constructor es estimar un presupuesto de costos de construcción y de ahí determinar el método para obtener la ganancia. Todo depende también del tipo de obra a construir.

5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

- a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta: Los seguros logran reducir el riesgo de cambios en las condiciones del contrato, por lo que, si existe el seguro contra un riesgo, el valor de la prima es un costo del proyecto, pero los valores recuperados no deben ser reconocidos como ingresos sino como disminuciones del costo del proyecto.

- b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen los constructores contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta: No conozco en detalle.

### ***Auditor 2***

Experiencia: Socio Director de la Firma de Auditores, Contadores Públicos y Asesores Tributarios CROWE-Romero & Asociados desde 2007. Experto en Auditoría Financiera, NIIF, Impuestos Locales e Internacionales, Transfer Pricing, Convenios para Evitar Doble Tributación y Declaraciones Patrimoniales. Socio internacional en CROWE sobre control de calidad en auditoría

1. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

- a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: No en todos, sino en los de servicios de construcción de obras de largo plazo.

- b) Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: Solamente de aquellos elementos de costos de construcción que se identifican como variables durante el tiempo que dura la construcción.

- c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: El reajuste de precio debe ser calculado en función de los ingresos y costos originales presupuestados en el contrato.

- d) ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: Cuando el cliente obtiene el control del activo comprometido que implicaba el reajuste de precios.

2. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

- a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta: Sí, es una práctica normal que estos contratos incluyan cláusulas de penalidad.

- b) Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta: Las principales son el plazo de entrega de la obra y la calidad de la misma.

- c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: Utilizando el método que la entidad espere que prediga mejor el importe de la penalidad, entre el “Valor esperado” y el “Valor más probable”

d) ¿Cómo y en qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: Normalmente esta es deducida del saldo final que el constructor debe recibir como precio de la obra.

e) ¿Cómo el constructor contabiliza la penalidad?

Respuesta: Tendrá que efectuar una estimación contable, utilizando uno de los dos métodos señalados en el literal c).

3. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

a) ¿Cuáles son los métodos que utilizan las compañías constructoras para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta: Mediante la información que incluye el fiscalizador de la obra en sus informes, o mediante el análisis de los costos reales incurridos contra el presupuesto original incluido en el contrato de la obra.

b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Si, solo para las obras de largo plazo.

c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta: Para obras de corto plazo, a la fecha de terminación de la obra y para las de largo plazo, la única forma es mediante el porcentaje de avance de obra.

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta: Efectuar un presupuesto para construcción de la obra considerando todos los elementos de costos necesarios para completarla, teniendo presente la inflación durante el tiempo que durará la obra, y fijación de un precio que cubra todos los costos, financiamiento y un margen razonable como retorno de la inversión.

5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Garantía bancaria sobre el buen uso del anticipo.
- Garantías sobre la culminación de la obra
- Penalidades sobre incumplimientos de los plazos, calidad, etc.

b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen los constructores contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Seguros de recuperación de cartera
- Garantías a sus proveedores de materiales y obras subcontratadas sobre el proyecto.

### ***Auditor 3***

Experiencia: Diplomado en tributación, Magister en tributación y Finanzas, Perito Contable en el Servicio de Rentas Internas regional El Oro (2009 al 2012), Especialista de auditoría tributaria de grandes contribuyentes en el Servicio de Rentas Internas Regional Norte (2012 al 2018)

1. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: Solo en los contratos de largo plazo

b) Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: De conformidad con la cláusula en la que se establezca el ajuste o modificación.

c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: Este cálculo lo realiza el ingeniero responsable de la obra.

d) ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: En la fecha de modificación del contrato

2. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta: Si

b) Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta: Incumplimiento de lo estipulado en las cláusulas del contrato.

c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: De conformidad con lo establecido en la cláusula del contrato y lo establecido en las normas respectivas.

d) ¿Cómo y en qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: De acuerdo con lo establecido en el contrato, el pago generalmente es retenido del pago respectivo.

e) ¿Cómo el constructor contabiliza la penalidad?

Respuesta: Debe ser reconocidos y contabilizados como un gasto.

3. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

a) ¿Cuáles son los métodos que utilizan las compañías constructoras para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta: Este método lo establece el profesional de la construcción y el departamento contable registra según el informe recibido.

b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Si

c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta: Siempre se ha utilizado por avance de obra, principalmente por el registro de los ingresos y los costos.

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta: Esta información la proporciona el departamento técnico.

5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta: Dependerá del tipo de obra, pero generalmente son:

- Responsabilidad civil
- De buen uso del anticipo
- De Fiel cumplimiento
- Seguros ambientales

b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen los constructores contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Seguro de construcción y montaje
- Seguro de maquinaria y equipo

#### ***Auditor 4***

Experiencia: Gerente General en Jauditag Auditores y Asesores Gerenciales Cía. Ltda, Maestría en Finanzas, Programa de Gerencia para el Sector Camaronero del IDE Business School, Docente de la Cámara de Comercio de Guayaquil, funcionario en el área técnica de las firmas Big Four a nivel mundial y de otras firmas nacionales.

1. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: Si

b) Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: Dependerá del rubro que se haya modificado en el proceso de construcción

c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: En base al porcentaje de ganancia del presupuesto aprobado

d) ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: Posterior a la firma del adendum del contrato

2. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta: Si

b) Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta: Las principales causas son la fecha de Entrega y el no cumplimiento del presupuesto o especificaciones de la construcción

c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: Del valor total del contrato se establece un porcentaje general

d) ¿Cómo y en qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: Primero estableciendo un fondo de garantía (valor retenido de la facturación), luego se descuentan las facturas pendientes de pago y finalmente se realiza el cobro directo

e) ¿Cómo el constructor contabiliza la penalidad?

Respuesta: Como una pérdida (Gasto)

3. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

a) ¿Cuáles son los métodos que utilizan las compañías constructoras para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta:

- De acuerdo con el informe del fiscalizador
- Avance de obra gris

b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Mensual

c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta: Se utiliza siempre el avance de obra

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta:

- Primero conocer el proyecto
- Inspección de verificación del conocimiento primero o general
- Revisión de las especificaciones con el cliente
- Elaboración del presupuesto
- Revisión del presupuesto

5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta: Seguro privado de buena fe

b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen los constructores contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Cobertura por fiel cumplimiento del contrato
- Cobertura contra incendios
- Cobertura            contra            desastres            Naturales

**Tabla 2**

Matriz de Hallazgo de Entrevista a Auditores (primera parte)

**1. Respecto a la determinación del precio final de la obra:****a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de reajuste de precios?**

Entrevistado			
1	2	3	4
En construcción de duración de largo plazo, expuesta a situaciones externas que aumentan los precios de los materiales utilizados, lo que está fuera del control del constructor.	No en todos, sino en los de servicios de construcción de obras de largo plazo	Solo en los contratos de largo plazo	Si

**b) ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?**

Entrevistado			
1	2	3	4
La materia prima, la mano de obra y los costos de fabricación.	Solamente de aquellos elementos de costos de construcción que se identifican como variables	De conformidad con la cláusula en la que se establezca el ajuste	Dependerá del rubro que se haya modificado en el proceso de construcción

**C.) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Se supone que el reajuste de precios debe afectar a la parte de la obra que no ha sido entregada. Si todo no ha sido entregado, afectaría a toda la obra.	El reajuste de precio debe ser calculado en función de los ingresos y costos originales presupuestados en el contrato.	Este cálculo o lo realiza el ingeniero responsable de la obra.	En base al porcentaje de ganancia del presupuesto aprobado

**Tabla 2**

Matriz de Hallazgo de Entrevista a Auditores. (segunda parte)

<b>d) ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?</b>			
Entrevistado			
1	2	3	4
Eso depende del tipo de construcción y del acuerdo con el cliente.	Cuando el cliente obtiene el control del activo comprometido que implicaba el reajuste de precios.	En la fecha de modificación del contrato	Posterior a la firma del adendum del contrato
<b>2. Respecto a la determinación del precio final de la obra:</b>			
<b>a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?</b>			
Entrevistado			
1	2	3	4
Eso depende del tipo de contrato y del tipo de cliente.	Sí, es una práctica normal que estos contratos incluyan cláusulas de penalidad.	Si	Si
<b>b) ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?</b>			
Entrevistado			
1	2	3	4
Si en la negociación un elemento es la entrega en una fecha determinada, el retraso debería acarrear una pena o multa.	Las principales son el plazo de entrega de la obra y la calidad de la misma.	Incumplimiento de lo estipulado en las cláusulas del contrato.	Las principales causas son la fecha de Entrega y el no cumplimiento del presupuesto o especificaciones de la construcción
<b>c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?</b>			
Entrevistado			
1	2	3	4
Hay diversas maneras de calcular una penalidad, por días de retraso, por material de mala calidad, por no cumplimiento del	Utilizando el método que la entidad espere que prediga mejor el importe “Valor esperado”	De conformidad con lo establecido en la	Del valor total del contrato se establece un porcentaje general

diseño, etc.	“Valor más probable”	cláusula del contrato
--------------	----------------------	-----------------------

**Tabla 2**

Matriz de Hallazgo de Entrevista a Auditores. (tercera parte)

**d) ¿Cómo y en qué momento el constructor paga la penalidad?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Todo depende del contrato.	Normalmente esta es deducida del saldo final que el constructor debe recibir como precio de la obra.	De acuerdo a lo establecido en el contrato	Primero estableciendo un fondo de garantía, luego se descuentan las facturas pendientes de pago y finalmente se realiza el cobro directo

**e) ¿Cómo el constructor contabiliza la penalidad?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Debe escoger el método del importe más probable. La penalidad afecta el valor a recibir por lo que debe afectar a lo que no está liquidado.	Tendrá que efectuar una estimación contable, utilizando uno de los dos métodos señalados en el literal c). - Valor esperado - Valor mas probable	Debe ser reconocidos y contabilizados como un gasto	Como una perdida (Gasto)

**Tabla 2**

Matriz de Hallazgo de Entrevista a Auditores. (cuarta parte)

**3. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:**

**a) ¿Cuáles son los métodos que utilizan las compañías constructoras para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?**

Entrevistado			
1	2	3	4
La NIIF 15 indica que se tiene que analizar si se ha cumplido la obligación de desempeño y de ahí calcular el valor esperado a recuperar.	Mediante información de la obra en sus informes	la que incluye el fiscalizador en sus informes	Este método lo establece el profesional de la construcción Avance de obra gris

**b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Deben sujetarse a lo que indica la NIIF 15.	Si, solo para las obras de largo plazo.	Si	Mensual

**c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Obligación de desempeño cumplida y calcular el avance de la obra eligiendo el Método de producto y Método de recursos	Para obras de corto plazo, a la fecha de terminación de la obra y para las de largo plazo, la única forma es mediante el porcentaje de avance de obra.	Siempre se ha utilizado por avance de obra,	Se utiliza siempre el avance de obra

**Tabla 2**

Matriz de Hallazgo de Entrevista a Auditores. (quinta parte)

<b>4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?</b>				
Entrevistado				
1	2	3	4	
Lo que debe hacer un constructor es estimar un presupuesto de costos de construcción y de ahí determinar el método para obtener la ganancia.	Efectuar un presupuesto de construcción de la obra considerando todos los elementos de costos necesarios para completarla	Esta información la proporciona el departamento técnico	Primero conocer el proyecto Inspección de verificación	
<b>5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:</b>				
<b>a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?</b>				
Entrevistado				
1	2	3	4	
Los seguros logran reducir el riesgo de cambios en las condiciones del contrato, por lo que, si existe el seguro contra un riesgo, el valor de la prima es un costo del proyecto	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Garantía bancaria sobre el buen uso del anticipo.</li> <li>•Garantías sobre la culminación de la obra</li> <li>•Penalidades sobre incumplimientos de los plazos, calidad, etc.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· Responsabilida d civil</li> <li>• De buen uso del anticipo</li> <li>• De Fiel cumplimiento</li> <li>• Seguros ambientales</li> </ul>	Seguro privado de buena fe	

**Tabla 2**

Matriz de Hallazgo de Entrevista a Auditores. (sexta parte)

b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen los constructores contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?				
Entrevistado				
1	2	3	4	
No conozco en detalle.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Seguros de recuperación de cartera</li> <li>• Garantías a sus proveedores de materiales y obras subcontratadas sobre el proyecto.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>de Seguro de construcción y montaje</li> <li>de Seguro de maquinaria y quipo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>de Cobertura por fiel cumplimiento del contrato</li> <li>• Cobertura contra incendios</li> <li>• Cobertura contra desastres Naturales</li> </ul>	

**Discusión**

De acuerdo con los resultados de las entrevistas realizadas a los profesionales de auditoría se han obtenido los siguientes resultados: en relación con el tema de las cláusulas de reajuste de precios en los contratos de servicio de construcción todos los expertos coincidieron en que, si incluían esta cláusula, dos de ellos aseguraron que esta condición se presentaba en aquellos contratos de largo plazo.

Respecto a la pregunta acerca de los elementos con los cuales se debe hacer la revisión de precios, los entrevistados manifestaron que son tres los elementos del costo los que sobresalen: materia prima, mano de obra y costos de fabricación.

En cuanto a la pregunta acerca del procedimiento para calcular el importe, en caso de existir un reajuste, y en qué momento debería ser facturado por parte del constructor, uno de los expertos señaló que este cálculo solamente ocurría si la obra

estaba inconclusa lo cual obviamente afectaba lo estipulado en el contrato, caso contrario no se debería realizar.

En cuanto al instante que se debe facturar dicho importe, se evidenció de que se efectuaba una vez que el cliente recibía el activo por el cual se realizaba el ajuste.

En lo que se refiere a cuáles eran las causas por las que existen cláusulas de penalidad en contra del constructor o si estas se estipulaban en todos los contratos de construcción, las respuestas de los expertos concluyeron que si se incluían en todos los contratos y que las principales causas son “incumplimiento en el plazo de entrega de la obra” y “la calidad” con la que es entregada.

Sobre el procedimiento mediante el cual se debe calcular esta penalidad, se manifestó que existen dos métodos para llegar a dicho resultado: “Valor esperado” o “Valor más probable”. Sin embargo, el constructor deberá pagar de acuerdo con el procedimiento establecido en el contrato y deberá ser reconocido como gasto.

En cuanto a la determinación del porcentaje de avance de la obra, se preguntó cuáles eran los métodos que las constructoras utilizaban para calcularlo periódicamente y según la información brindada por los expertos todo depende de la información que el fiscalizador de la obra incluya de manera mensual en sus informes.

A la pregunta sobre como determinan el ingreso para su reconocimiento si no utilizan el porcentaje de avance de obra, dadas las respuestas de los expertos se concluyó que siempre se utiliza este método para la determinación del ingreso.

Finalmente se dio a conocer que cuando una constructora es participe de una licitación debía seguir un proceso para la valoración de los costos de construcción y poder ofertar un precio de venta competitivo.

## **Entrevistas a Contadores**

### ***Contador 1***

Experiencia: Docente titular de la Universidad Técnica de Machala, Maestría en Contabilidad y Auditoría en la Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil, Doctor en Ciencias Sociales Mención-Gerencia en la Universidad de Zulia (Venezuela)

1. Respecto a la determinación del precio final de la obra:

- a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: Si

- b. Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: Los materiales de construcción, como varillas, cemento, mano de obra

- c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: Se utiliza la forma polinómica de reajuste de precios de acuerdo con la Ley

- d. ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: Los reajustes de manera provisional se generan al momento de realizar el pago del anticipo y/o planillas de ejecución, mientras que los definitivos, se generan para la liquidación

2. Respecto a la determinación del precio final de la obra:

- a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta: Incluye obligaciones que tiene todo constructor, y en caso de no cumplirlas, éstos son penalizados

- b. Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta:

- No actualizar la información en el Registro Unico de Proveedores;
- Participar en uno o más procedimientos de contratación, sin estar habilitado en el Registro Único de Proveedores,
- Proporcionar información o realizar una declaración errónea respecto de su calidad de productor nacional

- c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: Cuando el Servicio Nacional de Contratación Pública tuviere conocimiento del cometimiento de una o más infracciones, notificará al proveedor correspondiente para que, en el término de diez días, justifique los hechos producidos y adjunte la documentación probatoria que considere pertinente. Vencido el término previsto, resolverá lo que corresponda en el término de diez días, mediante resolución motivada que será notificada a través del portal institucional

- d. ¿En qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: Vencido el término previsto, resolverá lo que corresponda en el término de diez días, mediante resolución motivada que será notificada a través del portal institucional

- e. ¿Cuál es el tratamiento contable que el constructor le da a la penalidad?

Respuesta: Gasto no deducible

3. Respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

- a. ¿Cuál es el método que utiliza la compañía para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta: El cálculo consiste en tres elementos: la construcción en curso, los gastos de construcción y los ingresos de la construcción

- b. ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Anual

- c. Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta: Lo determina de forma mensual

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el

constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta: El oferente deberá:

- Cotizar todos y cada uno de los rubros
- Los precios no deberán incluir el Impuesto al Valor Agregado IVA, y serán los vigentes 30 días antes de la fecha de presentación de la oferta.
- Realizar los análisis de precios unitarios de cada uno de los rubros

5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

a. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Retrasos
- Defectos de mano de obra, impericia, negligencia y actos mal intencionados
- Errores de cálculo o diseño y empleo de materiales defectuosos o inadecuados

b. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suele la compañía constructora contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Garantía de Fiel Cumplimiento
- Garantía por Anticipo
- Garantía Técnica para ciertos Bienes

### ***Contador 2***

Experiencia: Ing. Comercial, Master en Tributación por la Escuela Superior Politécnica del Litoral, Doctoranda de la Universidad del Zulia-Venezuela. Con experiencia profesional en el sector público y privado. Docente Titular de la Universidad Técnica de Machala

1. Respecto a la determinación del precio final de la obra:

- a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: Cuando un contrato incluye un componente significativo de financiación, los efectos del valor temporal de dinero se tienen en cuenta ajustando el precio de transacción y reconociendo los ingresos o gastos financieros.

- b. Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: Materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación.

- c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: La Fórmula Polinómica es la representación matemática de la estructura de costos directos de un presupuesto. Constituido por términos denominados monomios que consideran la participación o incidencia de los recursos dentro del costo directo total de la obra.

Constituye un procedimiento de cálculo para obtener el valor de los incrementos (o decrementos) de costos que experimentan los presupuestos de obra en el tiempo: reajustes de precios.

Fórmula Polinómica – Modelo matemático en Ecuador

$$Pr = Po(p1B1/B0+p2C1/C0+p3D1/D0+p4E1/E0... pnZ1/Z0 + pxX1/X0)$$

- Pr = Valor reajustado del anticipo o de la planilla.
- Po = Valor del anticipo o de la planilla calculada con las cantidades de obra ejecutada a los precios unitarios contractuales descontada la parte proporcional del anticipo, de haberlo pagado.
- p1 = Coeficiente del componente mano de obra.
- p2, p3, p4... pn = Coeficiente de los demás componentes principales.

- $px$  = Coeficiente de los otros componentes, considerados como “no principales”, cuyo valor no excederá de 0,200 lo que equivale al 20% de incidencia del costo directo

d. ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: Al finalizar la obra, según lo estipule el contrato

2. Respecto a la determinación del precio final de la obra:

a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta: Si

b. Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta:

- Incumplimiento del contrato en general
- Uso de materiales que no corresponde al contrato

c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: El porcentaje para el cálculo de las multas se deberá determinar dentro de la legalidad y razonabilidad, que implica la comprobación del hecho y la correlativa sanción, y no podrá ser menor al 1 por mil del valor total del contrato, por día de retraso.

d. ¿En qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: Las penalidades se descontarán mensualmente en las planillas de pago al Contratista, y no serán devueltas por ningún concepto

e. ¿Cuál es el tratamiento contable que el constructor le da a la penalidad?

Respuesta:

- 52.01.24. GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACIÓN EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN

- 52.01.24.01 MANO DE OBRA
- 52.01.24.02 MATERIALES
- 52.01.24.03 COSTOS DE PRODUCCIÓN

3. Respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

a. ¿Cuál es el método que utiliza la compañía para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta: Método Delphi. La forma más común para controlar es medir el porcentaje de avance de las tareas especificadas en una Carta Gantt, pero en los proyectos de implementación su efectividad depende de la granularidad de la carta, a mayor nivel de detalle de las tareas es posible obtener una buena aproximación al avance real

b. ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Mensual

c. Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta: De forma mensual

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta: Toma en cuenta el efecto de contraprestación variable, el valor temporal del dinero, contraprestaciones no monetarias y otras contraprestaciones a pagar al cliente.

5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

a. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Buen uso del anticipo
  - Responsabilidad civil profesional
  - Póliza de cumplimiento a favor de entidades públicas y privadas
- b. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suele la compañía constructora contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Responsabilidad civil profesional
- Accidentes personales
- Seguro de accidentes

### ***Contador 3***

Experiencia: Docente titular de la Universidad Técnica de Machala, Maestría en Contabilidad y Auditoría en la Universidad Técnica de Machala, Doctorado en Ciencias Contables y Empresariales en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos

1. Respecto a la determinación del precio final de la obra:
- a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: Si, especialmente aquellos de largo plazo

- b. Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: Los precios de materiales o materia prima, y Mano de Obra.

- c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: El valor diferencial por la subida de los materiales utilizados y/o el incremento de los salarios por mandato, por el metraje de la obra que falta construir.

d. ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: A la entrega de la obra.

2. Respecto a la determinación del precio final de la obra:

a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta: Si

b. Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta:

- Retraso en la entrega de la obra
- mala calidad de materiales
- incumplimiento de Clausulas.

c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: En base al informe del fiscalizador de la obra, se debe identificar el perjuicio ocasionado, y compararlo con las cláusulas establecidas en el contrato.

d. ¿En qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: Se la descuentan del valor a recibir, o cuando se ejecuta la acción sobre la póliza de seguro

e. ¿Cuál es el tratamiento contable que el constructor le da a la penalidad?

Respuesta: La medición del perjuicio ocasionado, identifica las cuentas contables afectadas (gastos por incumplimiento de obra – intereses pagados)

3. Respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

a. ¿Cuál es el método que utiliza la compañía para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta:  $\%A.O. = \text{Horas hombre pagadas} / \text{Horas hombre de línea base}$

i. Con base en el Avance físico de la Obra/Total de la Obra programada,  
o

ii. en los Costos Incurridos hasta la etapa en curso / Costos Presupuestados

b. ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Si

c. Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta:

- Ingresos reconocidos a lo largo del tiempo: el cliente recibe los beneficios a medida en que la empresa va entregando la obra
- Ingresos reconocidos en un momento del tiempo: si le transfiere la propiedad del bien

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta: Mediante el porcentaje de costos incurridos

5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

a. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Garantía por buen uso del anticipo
- Garantía por el fiel cumplimiento del contrato
- Garantía técnica

b. ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suele la compañía constructora contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta:

- Seguro contra accidentes
- Seguro contra daños a terceros.

#### **Contador 4**

Experiencia: Ing. En Contabilidad y Auditoría título obtenido de la Universidad Laica Vicente Rocafuerte, 6 años de experiencia trabajando para diferentes constructoras “Inesa” “Klaere” y “Prohorizon”

1. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de reajuste de precios?

Respuesta: Por lo general esta cláusula existe en los contratos a largo plazo, en los que el precio puede variar a través del tiempo

b) Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?

Respuesta: Este acuerdo con los clientes se podría dar durante el tiempo en el que se construye la obra.

c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?

Respuesta: El reajuste de precios debe calcularse acorde a los costos iniciales y costos actuales en el caso de que hubiera una nueva variación de precios.

d) ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?

Respuesta: Existen 2 casos en los que el constructor puede facturar:

El primer caso es cuando el cliente tiene un contrato a largo plazo y va facturando por anticipos.

El segundo caso se da cuando ya el cliente va a recibir el bien.

2. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del precio final de la obra:

a) ¿Todos los contratos de servicios de construcción incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?

Respuesta: Sí, es una cláusula que por lo general debe ser indispensable en un contrato de servicios de construcción.

- b) Si los contratos incluyen una cláusula de penalidad en contra del constructor, ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?

Respuesta: Una de las principales cláusulas es el incumplimiento de entrega en el plazo acordado.

- c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?

Respuesta: La penalidad se calcularía en base al importe asignado por incumplimiento por la cantidad de días de retraso.

- d) ¿Cómo y en qué momento el constructor paga la penalidad?

Respuesta: Por lo general este valor es restado en la liquidación del contrato cuando se pasa la factura final.

- e) ¿Cómo el constructor contabiliza la penalidad?

Respuesta: Este cálculo se basa acorde al criterio del contador, se lo podría manejar como una estimación contable

3. Con base a lo que usted ha observado en su práctica profesional respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

- a) ¿Cuáles son los métodos que utilizan las compañías constructoras para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?

Respuesta: Esto se define en base a los avances que entrega el fiscalizador de obra, este avance va seguido de pagos como anticipos, hasta llegar a la liquidación final.

- b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?

Respuesta: Si se utiliza.

- c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?

Respuesta: El importe del ingreso se determina cuando la obra culmina.

4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el

constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?

Respuesta: Para esto los fiscalizadores encargados deberían entregar un presupuesto considerando los precios actuales, generando un estudio el cual cubra con el margen de ganancia.

5 Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:

a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?

Respuesta: Deberían existir un fondo de garantía, como son garantías bancarias, cláusulas que especifiquen el buen uso del anticipo, y cláusulas de penalidades por el incumplimiento del contrato.

b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen los constructores contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?

Respuesta: Los tipos de coberturas vistas han sido que se tenga fluidez en la cartera, garantías con sus proveedores.

**Tabla 3**

Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (primera parte)

<b>1. Respecto a la determinación del precio final de la obra:</b>			
<b>a. ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de reajuste de precios?</b>			
Entrevistado			
1	2	3	4
Si	Cuando un contrato incluye un componente significativo de financiación, los efectos del valor temporal de dinero se tienen en cuenta ajustando el precio de transacción	Si, especialmente aquellos de largo plazo	Existe en los contratos a largo plazo

**b. Si los contratos incluyen una cláusula de reajuste de precios, ¿Cuáles son los elementos de los costos de construcción respecto a los cuáles se acuerda con los clientes hacer una revisión de precios?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Los materiales de construcción, como varillas, cemento, mano de obra	Materiales directos, mano de obra directa e indirectos de fabricación.	Los precios de materiales materia prima, Mano de Obra.	Este acuerdo con los clientes se podría dar durante el tiempo en el que se construye la obra.

**Tabla 3**

Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (segunda parte)

**c. ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular el importe monetario de un reajuste de precios?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Se utiliza la forma de polinómica de reajuste de precios de acuerdo con la Ley	La Polinómica de representación matemática de estructura, constituye un procedimiento de cálculo para obtener el valor de los incrementos (o decrementos) costos	Fórmula es la de la estructura, un procedimiento para obtener el valor de los incrementos (o decrementos) de	El valor de la subida de los materiales utilizados El incremento de los salarios por mandato, por el metraje de la obra que falta construir.

**d. ¿En qué momento el constructor factura el importe del reajuste de precios determinado de común acuerdo con el cliente?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Los reajustes de manera provisional se generan al momento de realizar el pago del anticipo y/o planillas de ejecución,	Al finalizar la obra, según lo estipule el contrato	A la entrega de la obra.	El primer caso es cuando el cliente tiene un contrato a largo plazo El segundo caso se da cuando ya el cliente va a recibir el bien.

**Tabla 3**

Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (tercera parte)

**2. Respecto a la determinación del precio final de la obra:**

**a) ¿Todos los contratos con los clientes incluyen cláusula de penalidad en contra del constructor?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Incluye obligaciones que tiene todo constructor, y en caso de no cumplirlas, éstos son penalizados	Si	Si	Si

**b) ¿Cuáles son las causas que suelen ser objetos de penalidades?**

Entrevistado			
1	2	3	4
-No actualizar la información en el Registro Único de Proveedores	-Incumplimiento del contrato en general	-Retraso en la entrega de la obra	Una de las principales clausulas es el incumplimiento de entrega en el plazo acordado.
Participar en uno o más procedimientos de contratación, sin estar habilitado en el Registro Único de Proveedores,	-Uso de materiales que no corresponde al contrato	-mala calidad de materiales	
-Proporcionar información o realizar una declaración errónea respecto de su calidad de productor nacional;		-incumplimiento de Clausulas	

**Tabla 3**

Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (cuarta parte)

**c) ¿Cuál es el procedimiento para seguir para calcular la penalidad en un contrato de servicio de construcción?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Cuando el Servicio Nacional de Contratación Pública tuviere conocimiento del cometimiento de una o más infracciones, notificará al proveedor correspondiente para que, en el término de diez días, justifique los hechos producidos	El porcentaje para el cálculo de las multas deberá determinar dentro de la legalidad y razonabilidad, que implica la comprobación del hecho y la correlativa sanción,	En base al informe del fiscalizador de la obra, se debe identificar el perjuicio ocasionado	La penalidad se calcularía en base al importe asignado por incumplimiento

**d. ¿En qué momento el constructor paga la penalidad?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Vencido el término previsto, resolverá lo que corresponda en el término de diez días, mediante resolución motivada que será notificada a través del portal institucional	Las penalidades se descontarán mensualmente en las planillas de pago que Contratista, y no serán devueltas por ningún concepto	Se descuentan del valor al recibir, cuando ejecuta la acción sobre la póliza de seguro	Por lo general este valor es restado en la liquidación del contrato

**Tabla 3**

Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (quinta parte)

**e. ¿Cuál es el tratamiento contable que el constructor le da a la penalidad?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Gasto deducible	no - 52.01.24. GASTOS POR CANTIDADES ANORMALES DE UTILIZACIÓN EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN - 52.01.24.01 MANO DE OBRA - 52.01.24.02 MATERIALES - 52.01.24.03 COSTOS DE PRODUCCIÓN	La medición del perjuicio ocasionado, identifica las cuentas contables afectadas	Este cálculo se basa acorde al criterio del contador,

3. Respecto a la determinación del porcentaje de avance de la obra:

**a) ¿Cuál es el método que utilizan las compañías para determinar periódicamente el porcentaje de avance de la obra?**

Entrevistado			
1	2	3	4
El cálculo consiste en tres elementos: la construcción en curso, los gastos de construcción y los ingresos de la construcción	Método Delphi. La forma más común para controlar el porcentaje de avance de las tareas especificadas en una Carta Gantt	medir el hombre pagadas / Horas hombre de línea base	%A.O = Horas Esto se define en base a los avances que entrega el fiscalizador de obra

**Tabla 3**

Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (sexta parte)

**b) ¿Utilizan el porcentaje de avance de la obra para calcular y contabilizar el ingreso devengado en el período mensual o anual?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Anual	Mensual	Si	Si se utiliza
c) Si no utilizan el porcentaje de avance de la obra para registrar periódicamente los ingresos, ¿cómo determinan el importe del ingreso registrado en el mes o año?			
Entrevistado			
1	2	3	4
Lo determina de manera mensual	De forma mensual	- Ingresos reconocidos a lo largo del tiempo - Ingresos reconocidos en un momento del tiempo:	El importe del ingreso se determina cuando la obra culmina.

**4. Cuando la compañía constructora tiene que participar en una licitación o presentar una cotización, ¿Cuál es el proceso que usualmente sigue el constructor para estimar los costos de un contrato de construcción y el precio de venta a ofertar?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Cotizar todos y cada uno de los rubros, los precios no deberán incluir el Impuesto al Valor Agregado IVA, y serán los vigentes 30 días antes de la fecha de presentación de la oferta	Toma en cuenta el efecto contraprestación variable, el valor temporal del dinero, contraprestaciones monetarias y otras contraprestaciones a pagar al cliente.	Mediante el porcentaje de costos incurridos	Para esto los fiscalizadores encargados deberían entregar un presupuesto considerando los precios actuales

**Tabla 3**

Matriz de hallazgo de Entrevistas a contadores (séptima parte)

**5. Respecto a cubrir los diferentes tipos de riesgos relacionados con la actividad de construcción:**

**a) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen exigir los clientes (o las leyes) a la compañía constructora por la obra a ejecutar?**

Entrevistado			
1	2	3	4
- Retrasos - Defectos de mano de obra, impericia, negligencia y actos mal intencionados - Errores de cálculo o diseño y empleo de materiales defectuosos o inadecuados	- Buen uso del Responsabilidad civil profesional - Póliza de cumplimiento a favor de entidades públicas y privadas	- Garantía por buen uso del anticipo - Garantía por el fiel cumplimiento del contrato - Garantía técnica	Deberían existir un fondo de garantía, como son garantías bancarias,

**b) ¿Cuáles son los tipos de coberturas que suelen las compañías constructoras contratar por iniciativa propia con relación a la obra a ejecutar?**

Entrevistado			
1	2	3	4
- Garantía de Fiel Cumplimiento	Responsabilidad civil profesional	-Seguro contra accidentes	Los tipos de coberturas vistas
- Garantía por Anticipo	- -	- Seguro contra daños a terceros.	han sido que se tenga fluidez en la cartera
Garantía Técnica para ciertos Bienes	personales Seguro de accidentes		

***Discusión***

Debido a que las preguntas que se realizaron a los auditores son exactamente las mismas que las planteadas a los contadores, algunas respuestas coinciden de manera sustancial, sin embargo, algunos criterios de cada uno de estos expertos son totalmente diferentes, lo que aporta a un mayor conocimiento para el desarrollo de este trabajo de investigación. Un análisis pormenorizado de las respuestas es como sigue:

A la pregunta acerca de las cláusulas de reajuste de precios y si estas se incluían en todos los contratos de construcción, todos los expertos coincidieron que si se incluían sobre todo en aquellos contratos de largo plazo.

De la misma manera, cuando se preguntó acerca de los elementos de los costos de construcción sobre los cuales se hace una revisión de precios, los expertos respondieron: “Mano de obra” “Materiales directos” y “Costos indirectos de fabricación”.

En relación con la pregunta sobre el procedimiento para el cálculo del reajuste de precios, la fórmula polinómica fue la respuesta que tuvo mayor preponderancia entre los expertos puesto que esta ayuda a obtener el valor exacto de los aumentos o disminuciones del costo.

Cuando se indagó sobre la factura que debe emitir el constructor por el reajuste de precios, respondieron que se debe entregar al finalizar la obra y con la respectiva entrega al cliente.

Sobre el tema de las cláusulas de penalidad respondieron que si se incluían en este tipo de contratos y que una de las principales causas es el incumplimiento del contrato con respecto a la entrega de obra.

Respecto al procedimiento para calcular la penalidad en un contrato de construcción hubo diferentes criterios por parte de los expertos. Hubo una respuesta que indicaba que el informe del fiscalizador es el que debe identificar el perjuicio el cual debería ser cancelado cuando se dé la liquidación del contrato y debe ser tratado como un gasto no deducible.

Cuando se preguntó sobre el porcentaje de avance de la obra se volvió a referir al fiscalizador y sus informes el cual también es utilizado para registrar contablemente el ingreso de manera mensual, a diferencia de los auditores que aseguraban que el porcentaje de avance de la obra era el único que se utilizaba para registrar periódicamente los ingresos.

Finalmente, según el criterio de los entrevistados, cuando una compañía constructora participa en una licitación debe hacer una estimación de los costos a incurrir en la construcción y ofertar un precio de venta competitivo

## **Entrevistas a Asesores Tributarios**

### ***Asesor Tributario 1***

Experiencia: Contador Público Autorizado en la Universidad de Guayaquil, Master en Tributación de la Escuela Superior Politécnica del Litoral (ESPOL), más de 20 años de experiencia proveyendo servicios de asesoría tributaria – legal y outsourcing contable

1. Los contratos de construcción suelen incluir una cláusula que establece que el propietario de la obra entregue al constructor un anticipo para el inicio de las actividades de construcción:

c) ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura por el valor del anticipo a recibir?

Respuesta: No, esto debido a que el Reglamento de Comprobantes de Venta (RCV) indica que se emite un comprobante de venta por la transferencia de dominio de bienes o prestación de servicios.

d) ¿Si a exigencia del cliente, el constructor emite la factura por el anticipo a recibir, la factura debe incluir el IVA?

Respuesta: Si ese fuera el caso, el constructor debe emitir la factura con 12% de IVA.

e) ¿Cuál es el tratamiento contable y tributario apropiado que esas facturas por anticipos deben tener, considerando que no representan un ingreso devengado porque aún no se han iniciado actividades de construcción?

Respuesta: Si se emite la factura, el IVA incluido en la misma, que es pagado por el cliente al constructor, debe ser incluida en la declaración del

Impuesto al Valor agregado (F104) del mes. Respecto al ingreso, este debe ser registrado como un ingreso diferido para ser devengados en función del avance de obra.

2. Respecto a las ventas de inmuebles (terrenos o edificaciones) efectuadas por las compañías constructoras o inmobiliarias:

a. ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura?

Respuesta: De acuerdo con lo que establece el artículo 17 literal d) del RC cuando el giro del negocio sea la transferencia de bienes inmuebles, el comprobante de venta se entregará en la fecha en que se perciba el ingreso o en la que se celebre la escritura pública, lo que ocurra primero;

- b. ¿Qué tipo de tarifa de IVA aplica en la venta de un terreno o en la venta de una edificación?

Respuesta: Los inmuebles no son objeto del IVA, el IVA grava la transferencia de dominio de bienes muebles de naturaleza corporal, los servicios y los derechos.

3. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los asuntos tributarios claves que podrían presentarse en el proceso de declaración anual del impuesto a la renta de una sociedad dedicada a la actividad de construcción?

Respuesta: Debido a que en este sector algunos proveedores son informales, el principal problema que presentan al momento de realizar la declaración de impuesto a la renta es el sustento de los costos y gastos, sobre todo en el rubro de nómina.

4. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los incentivos tributarios establecidos por las leyes vigentes para los contribuyentes dedicados a la actividad de construcción?

Respuesta: No hay incentivos tributarios específicos para este sector, sin embargo, en la medida que cumplan con las condicionales establecidas en la LRTI y su Reglamento pueden acogerse a deducciones adicionales, reducción de la tarifa del Impuesto a la renta e incluso a amortización de pérdidas si fuera el caso.

### ***Asesor Tributario 2***

Experiencia: Profesor Titular de Contabilidad y Finanzas a nivel de Postgrado-Administración de empresas en “ESPOL” “UEES” “ECOTEC” “UCSG”, PhD. En administración de Empresas, MBA University of Quebec at Montreal

1. Los contratos de construcción suelen incluir una cláusula que establece que el propietario de la obra entregue al constructor un anticipo para el inicio de las actividades de construcción:

- a. ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura por el valor del anticipo a recibir?

Respuesta: No está obligado a emitir factura por el anticipo recibido ya que no representa un bien ni un servicio.

- b. ¿Si a exigencia del cliente, el constructor emite la factura por el anticipo a recibir, la factura debe incluir el IVA?

No está gravado con IVA el anticipo recibido

- c. ¿Cuál es el tratamiento contable y tributario apropiado que esas facturas por anticipos deben tener, considerando que no representan un ingreso devengado porque aún no se han iniciado actividades de construcción?

Respuesta: Los anticipos recibidos son registrados en una cuenta de pasivo denominada Anticipos de clientes y se irá devengando en la medida que avance la obra. Por lo que la factura debe ser emitida por el avance de obra.

2. Respecto a las ventas de inmuebles (terrenos o edificaciones) efectuadas por las compañías constructoras o inmobiliarias:

- a. ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura?

Respuesta: No es necesaria la factura, basta con la escritura que ampara la compraventa.

- b. ¿Qué tipo de tarifa de IVA aplica en la venta de un terreno o en la venta de una edificación?

Respuesta: Estas transacciones no están gravadas con IVA por tratarse de bienes inmuebles, y la ley se refiere a los bienes muebles. El IVA con tarifa cero se considera para los servicios de construcción de viviendas de interés social.

3. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los asuntos tributarios claves que podrían presentarse en el proceso de declaración anual del impuesto a la renta de una sociedad dedicada a la actividad de construcción?

Respuesta: Los asuntos claves tanto desde el punto de vista tributario cuanto contable es la determinación de avance de obra para reconocer el ingreso. Le entidad debe establecer un sistema que le permita cuantificar de una manera

razonable ese avance y por ende reconocer el ingreso realizado para la tributación.

4. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los incentivos tributarios establecidos por las leyes vigentes para los contribuyentes dedicados a la actividad de construcción?

Respuesta: Desde el punto de vista de la ley de régimen tributario interno no existe incentivo alguno, lo que si existen son incentivos desde el punto de vista crediticio facilitando la adquisición mediante financiamiento barato a través del sistema financiero.

### ***Asesor Tributario 3***

Experiencia: Ing. en Finanzas de la Universidad Central del Ecuador, Asesora Financiera y de Procesos, Consultor Senior /Centuria Asesores Empresariales, Gerente Financiero / Yahagmarketing & Asociados Cía. Ltda.

1. Los contratos de construcción suelen incluir una cláusula que establece que el propietario de la obra entregue al constructor un anticipo para el inicio de las actividades de construcción:

- a. ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura por el valor del anticipo a recibir?

Respuesta: En las actividades de construcción, se ampara en el correspondiente contrato, el que determinará las cláusulas del mismo. El constructor puede optar por aplicar la normativa de avance de obra o por obra terminada.

- b. ¿Si a exigencia del cliente, el constructor emite la factura por el anticipo a recibir, la factura debe incluir el IVA?

Respuesta: De acuerdo con lo establecido en La ley de Régimen Tributario Interno.

Art. 56.- Impuesto al valor agregado sobre los servicios tarifa 0% de IVA: Los servicios de construcción de vivienda de interés social, definidos como tales en el Reglamento a esta Ley, que se brinden en proyectos calificados como tales por el ente rector del hábitat y vivienda.

Todas las demás transferencias estarán gravadas con tarifa diferente de 0%

- c. ¿Cuál es el tratamiento contable y tributario apropiado que esas facturas por anticipos deben tener, considerando que no representan un ingreso devengado porque aún no se han iniciado actividades de construcción?

Respuesta: Los ingresos serán reconocidos y registrados como resultados del período; dependerá del porcentaje de realización del contrato y del método contable utilizado para determinarlos y de la misma forma se debe registrar los gastos asociados al mismo.

2. Respecto a las ventas de inmuebles (terrenos o edificaciones) efectuadas por las compañías constructoras o inmobiliarias:

- a. ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura?

Respuesta: Todo contribuyente debe emitir el comprobante de venta correspondiente en el que detalle la transferencia del dominio.

- b. ¿Qué tipo de tarifa de IVA aplica en la venta de un terreno o en la venta de una edificación?

Respuesta: La tarifa de IVA se encuentra gravada en la transferencia de bienes muebles, en el caso de venta de terreno o edificación al ser bienes inmuebles no gravan IVA.

3. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los asuntos tributarios claves que podrían presentarse en el proceso de declaración anual del impuesto a la renta de una sociedad dedicada a la actividad de construcción?

Respuesta: La empresa de construcción deberá mantener dentro de sus políticas contables la medición correspondiente seleccionado:

- Reconocer los ingresos y registrarlos en el período de acuerdo con el porcentaje de realización del contrato. Los costos y gastos del serán considerados como deducibles en función de los ingresos gravados y deberán estar respaldados en comprobantes de venta, así como cumplir la normativa tributaria vigente.
- Si los contratos de construcción establecen procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, los ingresos se considerarán como

gravados en el ejercicio fiscal en el que las planillas sean certificadas o aprobadas por los contratantes. Si se realizan entre partes relacionadas, se verificará la fecha de ocurrencia de la emisión y aprobación de las planillas. Si los contratos de construcción no establecen procesos de fiscalización, los ingresos deberán ser declarados y tributados en el ejercicio fiscal de emisión de las planillas de avance de obra.

4. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los incentivos tributarios establecidos por las leyes vigentes para los contribuyentes dedicados a la actividad de construcción?

Respuesta: A partir del año 2022 las compañías constructoras tendrán una deducción adicional 100% - construcción sustentable. Deducción adicional del 100% en la depreciación y amortización de maquinarias, equipos y tecnologías de construcción sustentable. Límite: 5% de los ingresos totales.

#### ***Asesor Tributario 4***

Experiencia: Ing. en contabilidad y Auditoría en la Universidad Metropolitana, Diplomado (Experto tributario Contables NIIFS), Auxiliar Contable – Asistente de Gerencia en Dibeal Cia. Ltda

1. Los contratos de construcción suelen incluir una cláusula que establece que el propietario de la obra entregue al constructor un anticipo para el inicio de las actividades de construcción:

- a) ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura por el valor del anticipo a recibir?

Respuesta: SI

- b) ¿Si a exigencia del cliente, el constructor emite la factura por el anticipo a recibir, la factura debe incluir el IVA?

Respuesta: SI

- c) ¿Cuál es el tratamiento contable y tributario apropiado que esas facturas por anticipos deben tener, considerando que no representan un ingreso devengado porque aún no se han iniciado actividades de construcción?

Respuesta: El tratamiento contable para este caso de contratos de construcción es llevar a una cuenta de provisión o contrato

pendiente por ejecutar para luego registrar correctamente el ingreso y los gastos de acuerdo con el avance de obra.

2. Respecto a las ventas de inmuebles (terrenos o edificaciones) efectuadas por las compañías constructoras o inmobiliarias:

a) ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura?

Respuesta: No con la promesa de compra venta o escrituras ya puede reconocer el ingreso.

b) ¿Qué tipo de tarifa de IVA aplica en la venta de un terreno o en la venta de una edificación?

Respuesta: No se carga IVA, tarifa 0%

3 Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los asuntos tributarios claves que podrían presentarse en el proceso de declaración anual del impuesto a la renta de una sociedad dedicada a la actividad de construcción?

Respuesta: En el proceso de reconocimiento de los ingresos, costos y gastos de acuerdo al avance de obra.

4 Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los incentivos tributarios establecidos por las leyes vigentes para los contribuyentes dedicados a la actividad de construcción?

Respuesta:

- Si eres nuevo constructor y tus ingresos son menores a \$ 1'000.000 un millón de dólares, la tarifa de impuesto a la renta es 22%
- Si realiza construcción de vivienda de interés social tiene derecho a devolución de IVA por ese proyecto.
- Si realiza reinversión de utilidades puede tener un descuento de 10 puntos en el impuesto a la renta.

**Tabla 4**

Matriz de Hallazgo Asesores Tributarios (primera parte)

**1. Los contratos de construcción suelen incluir una cláusula que establece que el propietario de la obra entregue al constructor un anticipo para el inicio de las actividades de construcción:**

**a) ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura por el valor del anticipo a recibir?**

Entrevistado			
1	2	3	4
No	No está obligado a emitir factura por el anticipo recibido	En las actividades de construcción, se ampara en el correspondiente contrato, el que determinará las cláusulas del mismo	Si

**b) ¿Si a exigencia del cliente, el constructor emite la factura por el anticipo a recibir, la factura debe incluir el IVA?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Si, el constructor debe emitir la factura con 12% de IVA.	No está gravado con IVA el anticipo recibido	De acuerdo con lo establecido en el Art. 56.- Impuesto al valor agregado sobre los servicios tarifa 0% de IVA: Los servicios de construcción de vivienda de interés social, definidos como tales en el Reglamento a esta Ley, que se brinden en proyectos calificados como tales por el ente rector del hábitat y vivienda	Si

**Tabla 4**

Matriz de Hallazgo Asesores Tributarios (segunda parte)

**c) ¿Cuál es el tratamiento contable y tributario apropiado que esas facturas por anticipos deben tener, considerando que no representan un ingreso devengado porque aún no se han iniciado actividades de construcción?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Si se emite la factura, el IVA incluido en la misma, que es pagado por el cliente al constructor, debe ser incluida en la declaración del Impuesto al Valor agregado,	Los anticipos recibidos son registrados en una cuenta de pasivo denominada Anticipos de clientes	Los ingresos serán reconocidos y registrados como resultados del período;	El tratamiento contable para este caso de contratos de construcción es llevar a una cuenta de provisión o contrato pendiente por ejecutar

**2. Respecto a las ventas de inmuebles (terrenos o edificaciones) efectuadas por las compañías constructoras o inmobiliarias:**

**a) ¿El constructor está legalmente obligado a emitir una factura?**

Entrevistado			
1	2	3	4
De acuerdo a lo que establece el artículo 17 literal d) del RC Cuando el giro del negocio sea la transferencia de bienes inmuebles, el comprobante de venta se entregará en la fecha en que se perciba el ingreso o en la que se celebre la escritura pública	No es necesaria la factura, basta con la escritura que ampara la compraventa.	Todo contribuyente debe emitir el comprobante de venta correspondiente en el que detalle la transferencia del dominio.	No con la promesa de compra venta o escrituras ya puede reconocer el ingreso.

**Tabla 4**

Matriz de Hallazgo Asesores Tributarios (tercera parte)

**b) ¿Qué tipo de tarifa de IVA aplica en la venta de un terreno o en la venta de una edificación?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Los inmuebles no son objeto del IVA, el IVA grava la transferencia de dominio de bienes muebles	Estas transacciones no están gravadas con IVA por tratarse de bienes inmuebles, y la ley se refiere a los bienes inmuebles, y la ley se refiere a los bienes muebles.	En el caso de venta de terreno o edificación al ser bienes inmuebles no gravan IVA.	No se carga IVA

**3, Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los asuntos tributarios claves que podrían presentarse en el proceso de declaración anual del impuesto a la renta de una sociedad dedicada a la actividad de construcción?**

Entrevistado			
1	2	3	4
Debido a que en este sector algunos proveedores informales, principal problema presentan al momento de realizar la declaración de impuesto a la renta es el sustento de los costos y gastos	Los asuntos claves tanto desde el punto de vista tributario como contable es la determinación de avance de obra para reconocer el ingreso	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reconocer los ingresos y registrarlos en el período de acuerdo con el porcentaje de realización del contrato</li> <li>• Si los contratos de construcción establecen procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, los ingresos se considerarán como gravados dentro del ejercicio fiscal</li> </ul>	En el proceso de reconocimiento de los ingresos, costos y gastos de acuerdo al avance de obra

**Tabla 4**

Matriz de Hallazgo Asesores Tributarios (Cuarta Parte)

---

**4. Con base a su experiencia profesional, ¿Cuáles son los incentivos tributarios establecidos por las leyes vigentes para los contribuyentes dedicados a la actividad de construcción?**


---

Entrevistado			
1	2	3	4
Desde el punto de vista de la ley de régimen tributario interno no existe incentivo alguno	No hay incentivos tributarios específicos para este sector	A partir del año 2022 las compañías constructoras tendrán una deducción adicional 100% construcción sustentable	<ul style="list-style-type: none"> <li>· Si eres nuevo constructor y tus ingresos son menores a \$ 1'000.000, tu tarifa de impuesto a la renta es 22%</li> <li>• Si realiza construcción de vivienda de interés social tiene derecho a devolución de IVA por ese proyecto</li> <li>• Si realiza reinversión de utilidades puede tener un descuento de 10 puntos en el impuesto a la renta</li> </ul>

---

### *Discusión*

Es de advertir que las preguntas que se realizaron a los asesores tributarios fueron distintas de las realizadas a los contadores y auditores, por lo tanto, se obtuvo más información acerca de la incidencia tributaria en los contratos de construcción. A continuación, se detallan los hallazgos:

Sobre la pregunta si el constructor estaba obligado a emitir una factura si recibía un anticipo por parte del propietario de la obra, la respuesta fue que no está obligado pues todo esto se ampara en el correspondiente contrato. Ahora, si el cliente a pesar de esto le exige factura esta debe incluir el IVA del 12%. El tratamiento contable que se le debe dar a este tipo de anticipos es reconocerlo como una cuenta de pasivo sobre un contrato pendiente por ejecutar.

Con relación a las ventas de bienes inmuebles por parte de estas compañías constructoras y si estaban obligadas a emitir facturas, la respuesta fue que no necesitaba emitir dicho comprobante de venta pues todo esto quedaba estipulado en la escritura. También se dio a conocer que debido a la naturaleza de estos bienes no gravan IVA.

Se logró determinar que uno de los principales asuntos tributario que se pueden presentar cuando se haga la declaración anual de impuesto a la renta en este tipo de sociedades es justamente el reconocimiento de los ingresos, costos y gastos de acuerdo con el avance de la obra, los cuales están gravados dentro del ejercicio fiscal.

Finalmente se indagó acerca de los incentivos tributarios que están establecidos en las leyes para este sector dedicado a la construcción y se llegó a la conclusión de que a partir de este año tendrán una deducción del 100% en la depreciación y amortización de maquinarias, equipos etc. y una reducción de 10 puntos porcentuales en el impuesto a la renta si reinvierte sus utilidades, lo cual alienta al crecimiento de este sector tan importante para el desarrollo económico del país.

## **Propuesta Metodológica**

Dentro del sector de la construcción se ha seleccionado una empresa que permitirá presentar información relevante para la implementación de la NIIF 15. Su actividad se basa en la construcción de obras civiles, de ingeniería, edificación de edificios y viviendas.

Para la aplicación de la implementación de la NIIF 15 se utilizará un contrato de servicios de construcción suscrito por CONSTRUCTORA JOSE LUIS ALVAREZ. La aplicación de la NIIF 15 se efectuará en los libros de contabilidad de esta compañía. Esta empresa inició sus actividades desde el 2017.

## **Costos para obtener el contrato**

La NIIF 15 menciona en los párrafos del 91 al 94 que una entidad reconocerá como un activo los costos incrementales de obtener un contrato con el cliente si la entidad espera recuperar dichos costos.

Durante la revisión de los costos que maneja la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ se pudo observar que para poder determinar el precio de la transacción que se estipula en el contrato de \$73.715,11 (Anexo 1) se basaron en la elaboración de un presupuesto que permite manejar el análisis de costos. Para llegar a estas estimaciones la constructora se basó en el diseño y los tiempos que estableció el cliente, la empresa contratante.

Para la elaboración del presupuesto entregado a la empresa contratante., la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ en el proceso de presentar su propuesta de servicios tuvo que realizar la contratación de un ingeniero civil quien se encarga de la estimación de costos y cuyo honorario por el servicio prestado fue de \$2.678,57.

De acuerdo con lo que menciona el párrafo 93 de la NIIF 15 acerca de los costos para la obtención del contrato, existen costos que serán reconocidos por la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ antes de la firma de las partes, los mismo que incurren sin saber si será o no favorecido en la obtención de la obra, por ende, este pago por honorarios será reconocido como gastos en el momento que tenga lugar. Para esto se realizaron los siguientes asientos de diario que muestran el registro de la provisión y pago de honorarios:

**Tabla 5**

Asiento, Gastos por Honorarios Profesionales

**ASIENTO 1**

<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS A TERCEROS	2,678.57	
IVA QUE SE CARGA AL GASTO	321.43	
CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS		2,410.71
RETENCION EN LA FUENTE IMPUESTO A LA RENTA 10%		267.86
RETENCION EN LA FUENTE IMPUESTO DE IVA 100%		321.43
<i>P/R GASTO POR HONORARIOS</i>		

**ASIENTO 2**

<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS	2,410.71	
BANCOS		2,410.71
<i>P/R PAGO POR HONORARIOS PROFESIONALES</i>		

Se ha podido determinar también que de acuerdo con las políticas de la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ, ésta paga una comisión del 0,5% sobre los precios de los contratos obtenidos, es decir al momento en que el cliente se adjudica el contrato a favor de la empresa. De acuerdo con el párrafo 92 de la NIIF 15 esto debe ser registrado como un activo de la siguiente manera:

**Tabla 6**

Asiento de Registro de Comisión por Venta

**ASIENTO 3**

DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
<u>ACTIVO POR CONTRATACION DE OBRA</u>		368.58	
COMISIONES POR VENTA	368.58		
<u>CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS</u>			368.58

*P/R PAGO POR COMISIONES POR CONTRATACION DE OBRA*

Tal como menciona la NIIF 15 en el párrafo 94, este valor activado se amortiza con cargo a gasto durante el periodo de duración de la obra y en función del patrón de reconocimiento de los ingresos devengados. La transferencia mensual a resultados se lo hará con débito a la cuenta “Gasto de ventas – comisiones” y crédito a “Activo por contratación de obra”, como se muestra a continuación:

**Tabla 7**

Asiento Trasferencia Gastos

**ASIENTO 1**

DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
<u>GASTO DE VENTAS</u>		XXXXX	
<u>ACTIVO POR CONTRATACION DE OBRA</u>			XXXXX
COMISIONES	XXXXX		

*P/R TRANSFERENCIA A GASTO POR EL VALOR ACTIVADO*

## Paso 1. - Identificación de Contratos

En la aplicación plena de la NIIF 15, el primer paso requiere la verificación de que el contrato suscrito por la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ con el cliente contenga los criterios mencionados por el párrafo 9 de la Norma. El checklist incluido a continuación tiene el propósito de asegurar la verificación de este requerimiento. El checklist ha sido aplicado al contrato incluido en el Anexo 1:

**Tabla 8**

Check List de verificación de la aplicación de la NIIF 15 en el contrato de construcción presentado.

Nº	Criterios que deben cumplirse para el registro de un contrato NIIF 15	CUMPLE	NO CUMPLE	Anexo 1
1	¿Las partes del contrato lo han aprobado por escrito y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones?	✓		Página 11 Clausula Vigésima Tercera
2	¿Se pueden identificar los derechos y obligaciones de cada parte con respecto al uso y control del servicio prestado por la construcción de las villas?	✓		Página 2, Clausula Tercera
3	¿Se pueden identificar las condiciones de pago en el contrato?	✓		Página 6, Clausula Decima

4	¿El contrato tiene un fundamento comercial?	✓		Página 6, Clausula Decima
5	¿Es probable que la constructora reciba la contraprestación a que tiene derecho a cambio de la transferencia del activo?	✓		Página 6, Clausula Decima
6	¿Existen entregas de avance en menos de un año?	✓		Página 8, Clausula Décimo Quinta
7	¿El reconocimiento de ingresos se da en un determinado tiempo?		✓	Página 6, Clausula Decima

## **Paso 2 - Identificación de las obligaciones de desempeño procedentes de contratos con clientes**

El párrafo 22 de la NIIF 15 menciona que se evaluarán los bienes o servicios comprometidos en un contrato con el cliente y se identificará como obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente bienes o servicios.

La cláusula tercera del contrato suscrito por la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ con el cliente describe la obligación de desempeño que está adquiriendo la constructora y que consiste en la construcción de cinco villas, como se observa en la siguiente Figura:

**Figura 7**  
Objeto del Contrato – Obligación de Desempeño

### CLAUSULA TERCERA. - OBJETO DEL CONTRATO:

Con los antecedentes expuestos, las partes acuerdan suscribir el presente Contrato Obra Civil, por medio del cual, EL CONTRATISTA se obliga para con EL CONTRATANTE a la construcción de CINCO (5) villas identificadas, en los tiempos y plazos establecidos; bajo el precio pactado y las especificaciones técnicas indicadas en los anexos del presente contrato.

### **Paso 3 – Determinación del precio de la transacción**

La NIIF 15 menciona en el párrafo 47 que se tomarán en cuenta los términos del contrato para determinar el precio de la transacción. Se considera precio de transacción al importe que la entidad espera obtener a cambio de transferir los bienes.

La cláusula décima del contrato suscrito por la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ con el cliente muestra el precio y las formas de pago. Se puede observar que se pacta un anticipo para el inicio de las actividades, luego se realizan dos pagos por avances de obra y se paga el porcentaje faltante al momento de la entrega definitiva de la obra:

## **Figura 8**

Precio y Forma de Pago – Precio de la Transacción

---

### **CLAUSULA DECIMA. - PRECIO Y FORMA DE PAGO:**

El precio que las partes han pactado para la construcción de la obra es la suma de **USD\$ 73.715,11 (SETENTA Y TRES MIL SETECIENTOS QUINCE CON 11/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, según el presupuesto, más IVA.

EL CONTRATANTE entregará a EL CONTRATISTA el **35% de la totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 25.800,29 (VEINTE Y CINCO MIL OCHOCIENTOS CON 29/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, en calidad de anticipo;

El **30% de la totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 22.114,53 (VEINTE Y DOS MIL CIENTO CATORCE CON 53/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, será cancelado una vez realizado el **avance del 35% de la obra**, previo informe de aprobación por parte del fiscalizador.

El **25% de la totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 18.428,78 (DIECIOCHO MIL CUATROCIENTOS VEINTE Y OCHO CON 78/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, será cancelado una vez realizado el **avance del 70% de la obra**, previo informe de aprobación por parte del fiscalizador.

El **10% de la totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 7.371,51 (SIETE MIL TRESCIENTOS SETENTA Y UNO CON 51/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, será cancelado a la suscripción del acta de recepción definitiva de la obra.

EL CONTRATISTA no podrá pedir aumento de precio alegando carestía o aumento de precio en mano de obra o materiales.

Cuando la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ recibe el primer anticipo para iniciar la ejecución de la obra, incluye en sus libros contables el siguiente asiento:

**Tabla 9**

Asiento del Primer Anticipo - Inicio de Obra 35% - 2021

**ASIENTO 1**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
20/9/2021	<u>BANCOS</u>		25.800,29	
	<u>PASIVOS DEL CONTRATO - ANTICIPOS</u>	25.800,29		
	ANTICIPO DEL 35% PARA EJECUCION DE LA OBRA			25.800,29

*P/R REGISTRO DE COBRO DE ANTICIPO PARA INICIO DE OBRA POR EL 35%*

Cuando la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ recibe el segundo anticipo por el 35% de avance de la obra, incluye en sus libros contables el siguiente asiento:

**Tabla 10**

Asiento del Segundo Anticipo – Avance de Obra 35% - 2021

**ASIENTO 2**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2021	<u>BANCOS</u>		22.114,53	
	<u>PASIVOS DEL CONTRATO - ANTICIPOS</u>	22.114,53		
	ANTICIPO DEL 30% PARA EJECUCION DE LA OBRA			22.114,53

*P/R REGISTRO DE COBRO DE ANTICIPO POR EL 30%*

Cuando la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ recibe el tercer anticipo por el 70% de avance de la obra, incluye en sus libros contables el siguiente asiento:

**Tabla 11**

Asiento del Tercer Anticipo – Avance de Obra 70% - 2022

**ASIENTO 3**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
15/1/2022	<u>BANCOS</u>		18.428,78	
	<u>PASIVOS DEL CONTRATO - ANTICIPOS</u>	18.428,78		
	ANTICIPO DEL 25% PARA EJECUCION DE LA OBRA			18.428,78

*P/R REGISTRO DE COBRO DE ANTICIPO PPOR EL 25%*

Cuando la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ recibe el cuarto anticipo por la suscripción del acta de recepción definitiva de la obra, incluye en sus libros contables el siguiente asiento:

**Tabla 12**

Asiento del Cuarto Anticipo – Suscripción Acta de Recepción de Obra - 2022

**ASIENTO 4**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
28/2/2022	<u>BANCOS</u>		7.371,51	
	<u>PASIVOS DEL CONTRATO - ANTICIPOS</u>	7.371,51		
	PAGO DEL 10% PARA EJECUCION DE LA OBRA			7.371,51

*P/R REGISTRO DE COBRO POR EL 10%*

En el quinto paso de aplicación de la NIIF 15, los valores registrados en la cuenta “Pasivos de contrato” serán transferidos a una cuenta de ingresos de acuerdo con el porcentaje de avance de la obra, lo que significa también el porcentaje de satisfacción de la obligación de desempeño.

#### **Paso 4 – Asignación del precio de la transacción a las Obligaciones de desempeño**

La NIIF 15 en el párrafo 73 hace mención acerca de la asignación del precio de la transacción a cada obligación de desempeño, con base al precio de venta independiente de cada obligación de desempeño.

Se menciona también en el párrafo 75 de la NIIF 15, que si el contrato tiene una sola obligación de desempeño no se aplica asignación de precios de transacción. El contrato suscrito por la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ con su cliente contiene una sola obligación de desempeño, que es la fabricación de cinco villas, por lo que no aplica el Paso 4.

#### **Costos para cumplir con el contrato**

La NIIF 15 hace referencia en el párrafo 95 que los costos incurridos en el cumplimiento del contrato con el cliente serán reconocidos como un activo, que luego serán transferidos al estado de resultado de conformidad con el avance de la obra. La Constructora JOSE LUIS ALVAREZ durante el año 2021 incurrió en \$15,334.97 por mano de obra y en \$8,234.70 por materiales; y para el año 2022 incurrió en un total de \$ 4,115,35 por materiales y en \$ 7,667.48 por mano de obra. El IVA pagado en las compras de materiales se registra en gastos debido a que la constructora no lo podrá utilizar como crédito tributario, porque genera ventas con tarifa 0% de IVA. Los asientos de diario que Constructora JOSE LUIS ALVAREZ incluye en sus registros contables por estas transacciones son los siguientes:

**Tabla 13** Asiento por Compras de Materiales - 2021

<b>ASIENTO 5</b>				
<b>FECHA</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
31/12/2021	<u>ACTIVOS DE CONTRATO</u>		9.222,86	
	MATERIALES DE CONSTRUCCION	8.234,70		
	IVA ASUMIDO	988,16		
	<u>BANCOS</u>			9.222,87

*P/R ADQUISICION DE MATERIALES*

**Tabla 14** Asiento por compra de Materiales - 2022

**ASIENTO 6**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
28/2/2022	<u>ACTIVOS DE CONTRATO</u>		4.611,43	
	MATERIALES DE CONSTRUCCION	4.117,35		
	IVA ASUMIDO	494,08		
	<u>BANCOS</u>			4.611,43

*P/R ADQUISICION DE MATERIALES*

**Tabla 15**

Asiento por Mano de Obra - 2021

**ASIENTO 7**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2021	<u>ACTIVOS DE CONTRATO</u>		15.334,97	
	MANO DE OBRA	15.334,97		
	<u>BANCOS</u>			15.334,97

*P/R REGISTRO DE PAGO DE MANO DE OBRA*

**Tabla 16**

Asiento por Mano de Obra - 2022

**ASIENTO 8**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
28/2/2022	<u>ACTIVOS DE CONTRATO</u>		7.667,48	
	MANO DE OBRA	7.667,48		
	<u>BANCOS</u>			7.667,48

*P/R REGISTRO DE PAGO DE MANO DE OBRA*

## Paso 5 - Reconocimiento del Ingreso

El servicio de construcción que provee la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ a su cliente según contrato, consiste en una obligación de desempeño que se satisface a lo largo del tiempo, por lo que según el párrafo 35 de la NIIF 15, la constructora transfiere el control de las cinco villas a lo largo del ese tiempo y debe reconocer los ingresos de actividades ordinarias durante ese lapso.

El siguiente papel de trabajo tiene el propósito de medir la utilidad estimada en el contrato, el porcentaje de avance de la obra y los ingresos devengados acumulados durante el año terminado el 31 de diciembre de 2021:

**Tabla 17**

Utilidad Estimada, Avance de Obra e Ingresos Devengados Acumulados

Al 31 de diciembre de 2021

Concepto	Valor del contrato	Costo incurrido a la fecha	Costo estimado para completar	Costo estimado total	Utilidad (perdida) estimada en el contrato	% de avance	Ingresos devengados	Facturación a la fecha	Activo (Pasivo) del contrato
5 Villas	73,715.11								
Materiales		8,234.70							
IVA pagado		988.16							
MdeO		15,334.97							
Primer anticipo								25,800.29	
Segundo anticipo								22,114.53	
	<u>73,715.11</u>	<u>24,557.83</u>	<u>12,278.91</u>	<u>36,836.74</u>	<u>36,878.37</u>	<u>66.67%</u>	<u>49,143.41</u>	<u>47,914.82</u>	<u>1,228.59</u>

Si bien los anticipos acordados por la Constructora JOSE LUIS ALVAREZ con el cliente fueron determinados con base al porcentaje de avance determinado por el fiscalizador de la obra designado por el cliente, para propósito contable la constructora determina el porcentaje de avance de la obra con base a la relación de los costos incurridos divididos para los costos estimados totales, uno de los métodos sugeridos por la NIIF 15.

Una vez definido la utilidad estimada, el avance de obra y los ingresos devengados del contrato, Constructora JOSE LUIS ALVAREZ efectuará los siguientes asientos de cierre de los estados financieros 2021:

**Tabla 18**

Asiento de Costos Incurridos - 2021

**ASIENTO 9**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
20/9/2021	<u>COSTOS INCURRIDOS</u>		24.557,83	
	<u>ACTIVOS DE CONTRATO</u>			24.557,83

*P/R COSTOS INCURRIDOS AL 2021*

También se registra un asiento de diario para los Ingresos devengados al cierre del año 2021.

**Tabla 19**

Asiento de Ingresos Devengados - 2021

**ASIENTO 10**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2021	<u>PASIVOS DEL CONTRATO - ANTICIPOS</u>		47,914.82	
	<u>ACTIVOS DEL CONTRATO - PENDIENTE DE FACTURAR</u>		1,228.59	
	<u>INGRESOS DEVENGADOS</u>			49,143.41

*P/R INGRESOS DEVENGADOS AL 2021*

Luego de realizar el cierre del período contable 2021, Constructora JOSE LUIS ALVAREZ realiza el mismo procedimiento para cerrar el período contable 2022:

**Tabla 20**

## Utilidad Estimada, Avance de Obra e Ingresos Devengados Acumulados

Al 31 de diciembre de 2022

Concepto	Valor del contrato	Costo incurrido a la fecha	Costo estimado para completar	Costo estimado total	Utilidad (perdida) estimada en el contrato	% de avance	Ingresos devengados	Facturación a la fecha	Activo (Pasivo) del contrato
5 Villas									
Materiales		4,117.35							
IVA pagado		494.08							
MdeO		7,667.48							
Tercer anticipo								18,428.78	
Cuarto anticipo								7,371.51	
Total 2022	-	12,278.91	-	12,278.91			24,571.70	25,800.29	
2021	73,715.11	24,557.83	-	24,557.83			49,143.41	47,914.82	
Acumulado	73,715.11	36,836.74		36,836.74	36,878.37	100%	73,715.11	73,715.11	-

Una vez definido la utilidad estimada, el avance de obra y los ingresos devengados del contrato acumulados al 31 de diciembre de 2022, Constructora JOSE LUIS ALVAREZ efectuará los siguientes asientos de cierre de los estados financieros 2022:

**Tabla 21**

Asiento de Costos Incurridos - 2022

**ASIENTO 11**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
28/2/2022	<u>COSTOS INCURRIDOS</u>		12.278,91	
	<u>ACTIVOS DE CONTRATO</u>			12.278,91

*P/R COSTOS INCURRIDOS AL 2022*

Luego se procede a registrar el ingreso devengado por el proporcional pendiente de cobro.

**Tabla 22**

Asiento de Ingresos Devengados - 2022

**ASIENTO 12**

FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
20/2/2022	<u>PASIVOS DEL CONTRATO - ANTICIPOS</u>		25,800.29	
	<u>ACTIVOS DEL CONTRATO - PENDIENTE</u>			
	<u>DE FACTURAR</u>			1228.59
	<u>INGRESOS DEVENGADOS</u>			24,571.70

*P/R INGRESOS DEVENGADOS AL 2022*

A continuación, se presentan los estados de resultados integrales de Constructora JOSE LUIS ALVAREZ por los años terminados el 31 de diciembre de 2021 y 2022:

**Tabla 23** Estados de Resultados Integrales

Años terminados el 31 de diciembre de 2021 y 2022

	2021	2022	Total
Ingresos de actividades ordinarias			
Ingresos devengados-Contrato servicio de construcción	49.143,41	24.571,70	73.715,11
Costo de venta			
Costos incurridos	-24.557,83	-12.278,91	-36.836,74
Utilidad bruta	24.585,58	12.292,79	36.878,37

La Constructora JOSE LUIS ALVAREZ realiza una sola factura al finalizar la entrega del contrato, mientras tanto durante el proceso de construcción se maneja bajo avances, por lo que se lo registra como anticipos cobrados al cliente. Tal como se muestra en el anexo 2, la factura es presentada en la liquidación del contrato, es decir se presenta para el año en que la obra es entregada al cliente.

## **Conclusiones**

A través de la aplicación de la NIIF 15 la cual se denomina Ingresos Procedentes de Contratos con Clientes se pudo llegar a las siguientes conclusiones.

Cuando se realizó el estudio de las leyes actuales en materia de construcción dentro del país, se concluyó que era de gran importancia investigar aún más acerca de este tema para así poder fundamentar de una mejor manera este trabajo de investigación, esto fue de gran ayuda al momento de presentar los casos anteriormente expuestos dentro de la propuesta metodológica.

El sector de la construcción es una de las zonas de mayor crecimiento económico en el país por lo que se espera que la información contable que se presenta se ajuste a las regulaciones y exigencias de la NIIF15, por medio de la revisión de los papeles de trabajo de la compañía que se analizó se identificaron aspectos, que enriquecieron el conocimiento y la forma en la que se desenvuelven este tipo de empresas.

El análisis de esta norma nos permite determinar que la aplicación de la NIIF 15 es un proceso transitorio que permitirá a la empresa acogerse a nuevos principios contables, esto con el fin de mejorar los procesos operativos y la razonabilidad para la presentación de los estados financieros. Así también mediante el efecto de realizar entrevistas a los expertos contables, tributarios y auditores se pudo determinar que el aplicar NIIF 15 en las empresas constructoras dará consigo un mejor control y un mayor análisis entendible de manera internacional a este tipo de compañías, es decir que la NIIF 15 aporta a dar cambios positivos para el reconocimiento de los ingresos

Con la adopción de la NIIF15 se pudo identificar que para la aplicación de la misma, se deben de reconocer los siguientes puntos como: a) costos para obtener el contrato; b) identificar el contrato; c) identificación de las obligaciones de desempeño procedente de contratos con clientes; d) determinación del precio de la transacción; e) asignación del precio de la transacción; f) costos para cumplir el contrato; g) reconocimiento del ingreso; teniendo en cuenta que se debe proceder a la revisión de las penalidades desde la ejecución del contrato hasta la liquidación final para no incumplir con los procedimientos.

Teniendo en cuenta que esta norma indica un método para la aplicación de los 5 pasos para un correcto reconocimiento de ingresos, que en este trabajo de titulación están dirigidos hacia el sector de la construcción, es justo mencionar que existe una sola obligación de desempeño que se liquidara a lo largo del tiempo aun así en este tipo de contratos se podrían presentar variables que afectaría en cierta manera el precio de la transacción dando paso a las multas o sanciones

Para la revisión de la NIIF 15 se aplicaron los 5 pasos que menciona la norma, la misma que permite dar el apropiado cumplimiento para que la propuesta mencionada en el presente trabajo sea utilizada para diversos propósitos y revisión de nuevos estudios.

## **Recomendaciones**

Se recomienda a las empresas del sector de la construcción realizar sus actividades apegándose a las NIIF15, ya que no solo deben cumplirse los aspectos tributarios que exige la ley en el país, sino que también se debe cumplir con que la información que sea revelada muestre resultados fiables que permitan el crecimiento y continuidad de la misma, con la aplicación de esta norma se estará cumpliendo con los principios contables solicitados para el reconocimiento de ingresos que procede de contratos con clientes.

La aplicación de la NIIF 15 para este tipo de compañías permitirá que se apliquen cada uno de los pasos en mención, iniciando desde la identificación del contrato, identificación de las obligaciones de desempeño, determinación del precio, asignación del precio a las obligaciones de desempeño y reconocimiento del ingreso, cada uno de estos puntos serán reconocidos desde la presentación del contrato entre las partes.

A través de esta revisión se observarán los principales aspectos a considerar, para que los contratos de construcción se validen. Se recomienda que para una adecuada aplicación de la NIIF 15 el personal a cargo deba capacitarse y conocer acerca de las cláusulas que conllevan contratos de construcción de tal manera que puedan reconocer las obligaciones de desempeño, el precio de la transacción, los costos que un contrato debe cumplir, con esto se conseguirá un mejor control en cada una de las etapas y mejorará el registro de los ingresos y de los costos.

Deberá tomarse en cuenta que para la aplicación de esta norma se debe verificar en todo momento que no existan cambios en los contratos con los clientes para que se puedan reconocer las políticas y revelaciones contables.

Es recomendable que se reconozcan los ingresos en el periodo que estos ocurran, esto significa que para algunas entidades el momento y el perfil de reconocimiento de ingresos cambiará

Las compañías del sector de la construcción deben de realizar un análisis previo a la implementación de la NIIF15 debido a que puede generarse un impacto el cual deberá requerir de mayores controles, si las compañías ejecutan los criterios que

menciona la norma, se podrá tener distinción entre los costos asociados a la obtención de un contrato, como los costos asociados al cumplimiento del contrato.

Se aborda el uso de la presente investigación como una guía para la implementación de la NIIF 15 en este sector como es el de la construcción, al igual que puede ejecutarse en otros sectores que tengan interés en adoptar los pasos mencionados anteriormente.

Es recomendable que las empresas del sector de la construcción cumplan con la aplicación de la NIIF 15 debido a que las entidades reguladoras verifican que estas se ejecuten, se recomienda que las compañías constructoras utilicen un esquema analítico de los impactos que podrían ocurrir al momento de la adopción de la norma que se menciona para que esta sea aplicada de una manera correcta.

Se recomienda que las nuevas compañías constructoras de la ciudad de Guayaquil utilicen esta norma para obtener mejores resultados desde el inicio de sus actividades puesto que desde un inicio se podrá realizar el reconocimiento de ingresos procedentes de contratos con clientes.

## Referencias

- Apaza, M. (2018). *MANUAL DE APLICACIÓN PRÁCTICA DE LA NIIF 15: IMPACTOS CONTABLES, TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS*. México: Grupo Acropolis.
- Avalos, S. A. (11 de marzo de 2022). <http://eustory.es/>. Obtenido de <http://eustory.es/>: <http://eustory.es/blog/2016/5/29/la-entrevista-como-herramienta-de-investigacion>
- Barrientos., M. E., & Sarmiento., D. P. (2010). *Normas Internacionales de Información Financiera NIIF - IFRS (Tercera Edición)*. Cargraphics S.A.
- Campoverde, J. L., & Castro, C. G. (Septiembre de 2016). “*DISEÑO DE UNA METODOLOGÍA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE NIIF 15 EN UNA EMPRESA INMOBILIARIA EN EL ECUADOR Y SUS EFECTOR TRIBUTARIOS*”. Obtenido de <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/6878/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-237.pdf>
- Córdova, M. L. (2018). “*Análisis del impacto financiero tributario de la implementación de NIIF 15 en el sector tecnologico*”. Obtenido de <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/30192/1/Tesis%20Impacto%20de%20NIIF%2015%20%20%20%20%20Cordova%20Lindao%20Luz.pdf>
- Corporación Financiera Nacional. (2020). Obtenido de <https://www.cfn.fin.ec/quienes-somos/>
- Cuenca, M., González, M., Higuerey, Á., & Villanueva, J. (2017). *Adopción NIIF en Ecuador: Análisis pre y post sobre magnitudes contables de empresas cotizadas*. Ecuador: X-Pedientes Económicos, Vol. 1 (1), Septiembre – Diciembre 2017, pp. 30-41. Obtenido de [https://ojs.supercias.gob.ec/index.php/X-pedientes\\_Economicos/article/view/9/8](https://ojs.supercias.gob.ec/index.php/X-pedientes_Economicos/article/view/9/8)
- Delgado, L. R., & Asanza, M. T. (24 de Julio de 2017). “*ESTUDIO DEL IMPACTO FINANCIERO POR LA APLICACION DE LA NIIF 15 EN EMPRESAS DEL*

- SECTOR FLORICOLA DE DE PICHINCHA*". Obtenido de [https://rraae.cedia.edu.ec/Record/ESPE\\_ef6ef5cfe557a3834f95dbe60ea171c1](https://rraae.cedia.edu.ec/Record/ESPE_ef6ef5cfe557a3834f95dbe60ea171c1)
- Deloitte. (2014). *NIIF 15 Ingresos Procedentes de Contratos con Clientes*. Reino Unido: Deloitte. Obtenido de [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte\\_ES\\_Auditoria\\_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf)
- Deloitte. (2018). *Implementación del IFRS (NIIF) 15 Ingresos ordinarios provenientes de contratos con los clientes*. Obtenido de Deloitte: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/Otros/Implementaci%C3%B3n%20IFRS%2015%20Adm%C3%B3n%20Activos%20%2097323.pdf>
- desco. (11 de julio de 2017). *desco*. Obtenido de desco: [www.adjudicar.com](http://www.adjudicar.com)
- DESCONOCIDO. (11 de JULIO de 2011). *DESCONOCIDO*. Obtenido de DESCONOCIDO: [www.adju.com](http://www.adju.com)
- Desconocido. (2022). Revista Vistazo. *La NIIF 15*, 22.
- Dominguez Espinoza , L. F., & Medina Izquierdo , D. R. (2021). *Repositorio UPS* . Obtenido de Repositorio UPS : <http://dspace.ups.edu.ec/handle/123456789/21098>
- Dominguez, L. (02 de 10 de 2018). *IDENTIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO SEGUN LA NIIF 15*. Obtenido de <https://www.linkedin.com/pulse/niif-15-identificaci%C3%B3n-de-las-obligaciones-desempe%C3%B1o-dominguez-soto>
- Editorial Grudemi . (12 de 2021). *Muestreo no probabilístico*. Obtenido de <https://enciclopediaeconomica.com/muestreo-no-probabilistico/>
- Ernst & Young. (2018). *Cómo las NIIF cambiarán la contabilidad para el reconocimiento de ingresos*. España: EY. Obtenido de [https://www.ey.com/es\\_ec/assurance/how-ifrs-will-change-accounting-for-revenue-recognition-and-leases](https://www.ey.com/es_ec/assurance/how-ifrs-will-change-accounting-for-revenue-recognition-and-leases)
- Escandón, M., Narváez, C., Erazo, J., & Torres, M. (2020). *Evaluación del proceso de la adopción de la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo y su incidencia en*

*los estados financieros en la empresa Graficas Hernández Cía. Ltda.*  
Ecuador: 593 Digital Publisher.

Fundación IFRS. (2019). *IFRS*. Obtenido de [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

García Duque, C. (2020). Principales planteamientos epistemológicos en el debate  
Lee, Macintosh, Mattessich. *Discusiones Filosóficas*, 21(37), 71-92.  
doi:<https://doi.org/10.17151/difil.2020.21.37.5>

García, N. (2018). *Entendiendo a Mattessich e Ijiri: un estudio del pensamiento contable*. Bingley: Emerald Publishing Limited.

Gerencie.com. (27 de 11 de 2020). *Gerencie*. Obtenido de Aplicación de las NIIF en el Mundo: <https://www.gerencie.com/aplicacion-de-las-niif-en-el-mundo.html>

Gómez, K., & Olaya, J. (2018). *Efectos por cambios de Nic 11 - Niif 15 en la empresa Adokasa S.A.* Obtenido de Universidad de Guayaquil: <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/37659/1/Efectos%20por%20cambios%20NIC%2011%20-%20NIIF%2015%20en%20la%20empresa%20ADOKASA%20S.A.pdf>

Hansen, M., & Chávez, L. (2017). *NIIF para PYMES Teoría y Práctica*. Ecuador: Hansen-Holm.

Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: McGraw-Hill Interamericana Editores S.A, de C.V.

Herz, J. (2018). *Apuntes de contabilidad financiera*. Lima, Perú: Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.

Horngrén's. (2016). *Financial & Managerial Accounting*. Texas : Pearson Education.

IFRS Foundation. (2017a). *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Obtenido de [file:///C:/Users/PC/Downloads/NIIF\\_15\\_Ingresos\\_de\\_Actividades\\_Ordinarias\\_Procedentes\\_de\\_Contratos\\_con\\_Clientes\\_20.pdf](file:///C:/Users/PC/Downloads/NIIF_15_Ingresos_de_Actividades_Ordinarias_Procedentes_de_Contratos_con_Clientes_20.pdf)

IFRS Foundation. (2017b). *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Obtenido de [file:///C:/Users/PC/Downloads/NIIF\\_15\\_Ingresos\\_de\\_Actividades\\_Ordinarias\\_Procedentes\\_de\\_Contratos\\_con\\_Clientes\\_13.pdf](file:///C:/Users/PC/Downloads/NIIF_15_Ingresos_de_Actividades_Ordinarias_Procedentes_de_Contratos_con_Clientes_13.pdf)

- IFRS Foundation. (2022). *NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Reino Unido: IFRS. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIIF%2015%20-%20Ingresos%20de%20Actividades%20Ordinarias%20Procedentes%20de%20Contratos%20con%20Clientes.pdf>
- KPMG . (03 de 2017). *NIIF y sus implicancias fiscales en Perú*. Obtenido de <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pe/pdf/Otros/Guia%20NIIF%20Final.pdf>
- Langa, C. (2018). *NIIF 15: Ingresos de Actividad Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. España.
- Lerma, H. (2017). *Metodología de Investigación. Propuesta, Anteproyectos y Proyectos* (Quinta Edición ed.). Colombia: Ecoe Ediciones.
- Lexis Finder. (2020). *Ley de Compañías*. Obtenido de [https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley\\_de\\_companias.pdf](https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley_de_companias.pdf)
- Lexis Finder. (21 de 08 de 2021). *Ley de Regimen Tributario Interno*. Obtenido de [https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley\\_de\\_companias.pdf](https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley_de_companias.pdf)
- LexisFinder. (29 de 12 de 2017). *Ley de Compañías, pdf*. Obtenido de [https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley\\_de\\_companias.pdf](https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley_de_companias.pdf)
- LexisFinder. (29 de 12 de 2017). *Ley de Compañías (version PDF)*. (LexisFinder, Ed.) Obtenido de [https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley\\_de\\_companias.pdf](https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley_de_companias.pdf)
- Ley de Compañías*. (10 de diciembre de 2020). Obtenido de Lexis S.A.: <https://impuestosecuador.com/wp-content/uploads/bsk-pdf-manager/2021/04/Ley-de-Companias.pdf>
- Martinez, J. (2018). *Aplicación de la NIIF 15: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. México: Edición Kindle.
- Mattessich, R. (1964). *Método Analítico y Contable*. Illinois: Homewood.

- Medina & Linares. (24 de 03 de 2021). *OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO: NIIF 15 APÉNDICE A*. Obtenido de <https://www.medinaylinarescontadores.com/noticias/obligaciones-de-desempeno-niif-15-apendice-a/niff/#:~:text=La%20NIIF%2015%20recoge%20una%20serie%20de%20pasos,como%20siguiente%20paso%20identificar%20las%20obligaciones%20de%20desempe%C3%B1o.>
- MIDUVI - Ministerio de Desarrollo Urbano y Viviendo. (2015). *Presentación Norma Ecuatoriana de la Construcción*. Obtenido de <https://www.habitatyvivienda.gob.ec/presentacion-norma-ecuatoriana-de-la-construccion/>
- Mir, S. (1999). *La Importancia del Riesgo en la Sociedad Moderna: La Sociedad del Riesgo*. Revista Medio Ambiente Tecnología y Cultura No. 24.
- Muñoz, C. (2017). *Como elaborar y asesorar una investigación de Tesis*. México: Pearson Educación de México S.A. de C.V.
- Pacheco, C. P. (2016). *Relación entre la NIIF 15 y NIC 11, aplicación en los estados financieros*. Obtenido de <https://1library.co/document/q7wp2xdz-relacion-niif-nic-aplicacion-financieros.html>
- Pérez, M. (2016). La compraventa y la transmisión de la propiedad. Un estudio histórico-comparativo ante la unificación del Derecho privado europeo. *Revista Jurídica Universidad Autónoma De Madrid*(14). Obtenido de <https://revistas.uam.es/revistajuridica/article/view/6128>
- Perez, M. d. (02 de enero de 2016). *LA COMPRAVENTA Y LA TRANSMISIÓN DE LA PROPIEDAD. UN ESTUDIOS HISTORICO-COMPARATIVO ANTE LA UNIFICACION DEL DERECHO PRIVADO EUROPEO*. Obtenido de [https://repositorio.uam.es/bitstream/handle/10486/4476/29871\\_L1.pdf](https://repositorio.uam.es/bitstream/handle/10486/4476/29871_L1.pdf)
- Pimienta, J., & De La Orden, A. (2017). *Metodología de la Investigación* (Segunda Edición ed.). México: Pearson Educación.
- Price Waterhouse Coopers. (2014). *Desafíos Prácticos de la NIIF N°15 "Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Londres: PWC.

- Pricewaterhouse Coopers. (2018). *NIIF 15 Ingresos Provenientes de Contratos con Clientes*. Venezuela: PWC.
- Ramírez, G., Pérez, G., Ramos, A., & Iglesias, J. (2017). *Mejoramiento del reconocimiento de ingresos a partir de la NIIF 15 en Ecuador*. Ecuador: Revista Científica Uisrael.
- Salas, S. A. (11 de 03 de 2022). *La entrevista como herramienta de investigación*. Obtenido de <http://eustory.es/blog/2016/5/29/la-entrevista-como-herramienta-de-investigacion>
- Seminario, R. G. (Noviembre de 2017). "ANALISIS DEL IMPACTO DE LA NIIF 15 EN LOS RESULTADOS ECONOMICOS-FINANCIEROS DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS E INMOBILIARIAS DEL PERU QUE NO COTIZAN". Obtenido de [https://www.researchgate.net/publication/328175895\\_ANALISIS\\_DEL\\_IMPACTO\\_DE\\_LA\\_NIIF\\_15\\_EN\\_LOS\\_RESULTADOS\\_ECONOMICOS\\_FINANCIEROS\\_DE\\_LAS\\_EMPRESAS\\_CONSTRUCTORAS\\_E\\_INMOBILIARIAS\\_DEL\\_PERU\\_QUE\\_NO\\_COTIZAN](https://www.researchgate.net/publication/328175895_ANALISIS_DEL_IMPACTO_DE_LA_NIIF_15_EN_LOS_RESULTADOS_ECONOMICOS_FINANCIEROS_DE_LAS_EMPRESAS_CONSTRUCTORAS_E_INMOBILIARIAS_DEL_PERU_QUE_NO_COTIZAN)
- Servicio de Acreditación Ecuatoriano. (2020). *¿Qué son los códigos CIU?* Obtenido de <https://www.acreditacion.gob.ec/que-son-los-codigos-ciiu/>
- Servicio de Rentas Internas. (2020). Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/que-es-el-sri>
- Settineri, S. (13 de 02 de 2019). *La importancia de las NIIF en la toma de decisiones*. Obtenido de <https://desafios.pwc.pe/la-importancia-de-las-niif-en-la-toma-de-decisiones/>
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2018). Productividad en la Industria Ecuatoriana de la Construcción 2013 - 2017. *Estudios Sectoriales*, 7.
- Superintendencia de Control del Poder del Mercado. (2016). *Datos del sector construcción*. Obtenido de Superintendencia de control del poder del mercado: <https://www.scpm.gob.ec/sitio/wp-content/uploads/2019/02/Sector-Construccion-Versin-Pblica.pdf>
- Vega, V., & Rodríguez, G. (2017). *Admisnitración de Riesgos*. Quito, Ecuador: Universidad Regional Autónoma de los Andes (UNIANDES). Obtenido de

[https://www.researchgate.net/publication/329323970\\_Administracion\\_de\\_Riesgos](https://www.researchgate.net/publication/329323970_Administracion_de_Riesgos)

Vilchez, P., Mejía, E., & Orellano, J. (Octubre de 2021). *Reflexiones y desafíos de investigación Contable, hacia la consolidación de la Teoría General Contable*. Obtenido de Asociación Interamericana de Contabilidad: [https://www.researchgate.net/publication/355351013\\_Reflexiones\\_y\\_desafios\\_de\\_investigacion\\_Contable\\_hacia\\_la\\_consolidacion\\_de\\_la\\_Teoria\\_General\\_Contable](https://www.researchgate.net/publication/355351013_Reflexiones_y_desafios_de_investigacion_Contable_hacia_la_consolidacion_de_la_Teoria_General_Contable)

Wainstein, M. (2003). La corrupción y la actividad del contador público. 74. Obtenido de [http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cya/cya\\_v9\\_n17\\_01.pdf](http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cya/cya_v9_n17_01.pdf)

Zapata , J. (2017). *Normas Internacionales de Información Financiera para Contables y no Contables*. México: Instituto de Contadores Público de Mexico.

## **Anexos**

### **Anexo1**

#### **Contrato de Obra Civil**

#### **CONTRATO DE OBRA CIVIL "LLAVE EN MANO"**

Conste por el presente instrumento un Contrato de Obro civil "llave en mano" que, libre y voluntariamente, se tiene a bien celebrar al tenor de las cláusulas siguientes:

#### **CLÀUSULA PRIMERA. - INTERVINIENTES. -**

Comparecen a la celebración y suscripción del presente contrato las siguientes partes:

- 1.1.** Por uno parte, **VAAN CONSTRUCCIONES S.A.**, con Registro Único Contribuyente No.0752036178001, debidamente representado por su Gerente General, el Abogado **NELSON RENE MACAS**, porte a la que en adelante y para efectos de este contrato se la podrá denominar como **"EL CONTRATANTE"**;
- 1.2.** Por otra parte, **LA CONSTRUCTORA ALVAREZ JOSE LUIS S.A.**, con cédula de ciudadanía No. 0702385413001, parte a la cual en adelante y para efectos de este contrato se lo denominará simplemente como **"EL CONTRATISTA"**.

Las partes manifiestan tener la capacidad suficiente y necesaria para celebrar el presente contrato en los términos y condiciones que se establecen a continuación:

#### **CLÀUSULA SEGUNDA. - ANTECEDENTES. -**

- 2.1. EL CONTRATANTE** es una persona jurídica legalmente constituida, con domicilio en la ciudad de Guayaquil, cuyo objeto principal consiste en la construcción de obras civiles, urbanizaciones y obras complementarios, adicionalmente, a la realización de ciertos actos conexos vinculados a esta actividad. Actualmente se encuentra llevando a efecto el desarrollo del Proyecto Urbanístico denominado "Villas Hermosas", ubicado aproximadamente en el kilómetro 10 de la vía Daule, cantón Guayaquil.

**2.2. EL CONTRATISTA** por su parte, se dedica a la construcción de obras civiles y Proyectos conexos.

**2.3. EL CONTRATANTE** requiere la construcción de **CINCO (5) villas**, contempladas dentro del **CONCURSO 35B de la Etapa Delicia**, por lo que requiere contratar los servicios de "**EL CONTRATISTA**".

**CLAUSULA TERCERA. - OBJETO DEL CONTRATO:**

Con los antecedentes expuestos, las partes acuerdan suscribir el presente Contrato Obra Civil, por medio del cual, EL CONTRATISTA se obliga para con EL CONTRATANTE a la construcción de **CINCO (5) villas** identificadas, en los tiempos y plazos establecidos: bajo el precio pactado y las especificaciones técnicas indicadas en los anexos del presente contrato.

**CLAUSULA CUARTA. - LUGAR DE LA EJECUCION DE LA OBRA CIVIL:**

La construcción de las villas pactadas a construir en este contrato será en la Urbanización Delicias, etapa DELICIA, ubicada en el Kilómetro diez de la vía Daule, cantón Guayaquil: específicamente sobre los solares que EL CONTRATANTE especifique para cada modelo de villa.

**CLAUSULA QUINTA. - FECHA DE INICIO DE CONSTRUCCIÓN:**

EL CONTRATISTA iniciará las obras objeto del presente contrato a partir de la entrega del anticipo y/o la obtención de los permisos municipales.

**CLAUSULA SEXTA- GARANTIAS Y COMPRIMISO:**

EL CONTRATISTA garantiza a EL CONTRATANTE la correcta ejecución de los servicios de construcción y la calidad de los materiales, objeto del presente contrato de conformidad con la normativa legal vigente y con las especificaciones técnicas establecidas por EL CONTRATANTE, a tales efectos, EL CONTRATISTA utilizará todo el personal cualificado que sea necesario para la ejecución de la obra; por tal motivo, EL CONTRATANTE a través de su departamento de fiscalización podrá requerir a que EL CONTRATISTA prescinda de personal que al análisis y criterio de éste, no se encuentre capacitado para la ejecución de la obra, comunicación que será efectuada por medio verbal, escrito, telefónico o por cualquier medio telemático y de cumplimiento obligatorio dentro del plazo de 24 horas de tal comunicación. El incumplimiento de esta obligación dará a EL

CONTRATANTE el derecho de terminar unilateralmente el contrato con el simple comunicado de rescindir el mismo.

Del mismo modo, EL CONTRATISTA garantizará, en caso de que el servicio prestado así lo requiera un puntual y eficaz servicio de técnico en función de la demanda de EL CONTRATANTE y se compromete a resarcir a EL CONTRATANTE de todos los daños y perjuicios que pudieran causarse, por cualquier causa, como consecuencia de la prestación de los Servicios objetos del presente contrato, o bien como consecuencia de defectos en la prestación de tales Servicios. EL CONTRATANTE quedará autorizada a descontar de los pagos pendientes a EL CONTRATISTA el importe de los daños sufridos justificados que sean imputables a éste, a tenor de la presente cláusula contractual.

EL CONTRATISTA garantizará que todos los trabajos ejecutados cumplen con todas las exigencias técnicas especificadas por EL CONTRATANTE.

La garantía prestada por EL CONTRATISTA sobre la correcta ejecución de los servicios prestados, conforme a las especificaciones técnicas pactadas y la legalidad vigente de prórroga durante un plazo al menos de cinco años calendario desde la fecha de vencimiento de la fianza de cumplimiento de contrato constituido por EL CONTRATISTA en favor de EL CONTRATANTE, incluyendo cualquier asistencia técnica o reparación íntegra del objeto del contrato, cuando sea aplicable.

La fecha de prestación de los servicios dada entre las partes tiene carácter esencial, por lo que las demoras en la prestación de los servicios de construcción facultarán a EL CONTRATANTE resolver la relación contractual con EL CONTRATISTA sin que éste tenga nada que reclamar o bien exigir a éste el cumplimiento de su obligación, surgiendo en ambos casos a favor de EL CONTRATANTE el derecho a exigir la penalización establecida en el presente contrato.

En caso de Fuerza Mayor, cualquier modificación de los plazos de prestación de los servicios deberá contar con la autorización expresa de EL CONTRATANTE. En todo caso, EL CONTRATANTE tendrá la potestad de resolver el contrato.

EL CONTRATISTA no podrá variar ninguna de las condiciones en el Contrato sin la previa aprobación por parte de EL CONTRATANTE, quedando obligado a ejecutar el mismo con sujeción a las instrucciones dadas por EL CONTRATANTE.

EL CONTRATISTA tendrá derecho a la ampliación del plazo de ejecución, con la autorización de EL CONTRATANTE por las siguientes causas:

- a) Por causas de caso fortuito o fuerza mayor, de acuerdo con lo previsto en el Código Civil vigente.
- b) Por huelgas legalmente autorizadas.
- c) Por retraso en el comienzo de lo ejecución de los trabajos objeto del presente contrato por causas imputables a EL CONTRATANTE.

En el caso de producirse alguno de estos motivos, EL CONTRATISTA lo comunicará por escrito a EL CONTRATANTE en un plazo máximo de tres (3) días hábiles desde que tenga conocimiento del motivo. La prórroga en el plazo de ejecución general o particular (según el plazo que se vea afectado) será igual al número de días que realmente dure el retraso, la suspensión o la paralización, debidamente justificado.

**CLÁUSULA SEPTIMA. - SUPERVISIÓN Y CONTROL:**

El personal de EL CONTRATANTE ejercerá cualquier actividad de supervisión o control sobre el correcto desarrollo de los Servicios, pudiendo rechazar en cualquier momento la ejecución de la obra en todo aquello que no se ajusten fielmente a las especificaciones técnicas definidas en las condiciones correspondientes o en cualquier otra documentación del correspondiente Contrato, sin que dicho rechazo pueda suponer menoscabo alguno de las obligaciones y responsabilidades que EL CONTRATISTA asume como consecuencia de la firma del Contrato.

No obstante, a lo dispuesto en el párrafo anterior, EL CONTRATANTE se reserva el derecho a manifestar su no conformidad con los Servicios prestados por EL CONTRATISTA en un momento posterior al que los mismos hubieran sido efectivamente prestados bien cuando las causas que justifiquen la no conformidad no hubieran podido ser detectadas en el momento de la prestación de los servicios, o bien porque EL CONTRATANTE no haya podido revisar los trabajos realizados hasta un momento posterior. En tal caso, los servicios no se considerarán prestados por EL CONTRATISTA a EL CONTRATANTE hasta que se hayan solucionado los problemas detectados.

A solicitud de EL CONTRATANTE. EL CONTRATISTA se compromete a elaborar un informe de los trabajos realizados para su conformidad o reparos por EL CONTRATANTE

**CLÁUSULA OCTAVA. - MODIFICACIONES Y SERVICIOS ADICIONALES:**

Si durante la ejecución de los Servicios, a juicio de EL CONTRATANTE hubieren de ejecutarse modificaciones necesarias o imprescindibles (imprevistos), Utilizarse nuevos materiales o ejecutarse trabajos adicionales que no estuviesen contemplados inicialmente, y siempre y cuando no sea debido a la negligencia o defecto imputable a EL CONTRATISTA, su precio se fijará tomando como base los precios establecidos en las correspondientes especificaciones para los servicios originales.

En caso de que las modificaciones o servicios adicionales sean debido a la negligencia o defecto imputable a EL CONTRATISTA, éste deberá asumirlos sin coste alguno para EL CONTRATANTE, todo ello sin perjuicio de la posibilidad por los perjuicios causados.

**CLAUSULA NOVENA- SEGURIDAD Y SALUD OCUPACIONAL:**

EL CONTRATISTA revisará el Reglamento de Seguridad y Salud Ocupacional que entregue EL CONTRATANTE, dándose por informado de su contenido. Asimismo, EL CONTRATISTA presenta su Reglamento de Seguridad y Salud Ocupacional a EL CONTRATANTE, obligándose también en proporcionar un ejemplar a sus trabajadores y hacerlo cumplir.

EL CONTRATISTA realizará todas aquellas actividades preventivas necesarias para eliminar o reducir y controlar los riesgos que se pongan de manifiesto como consecuencia de lo evaluación de riesgo que se presente.

Con carácter general, EL CONTRATISTA deberá vigilar el cumplimiento de la normativa de prevención de riesgos laborales de todo su personal, colaboradores, proveedores calificados pudieran intervenir en el desarrollo de la ejecución de la obra. En desarrollo de esta obligación, EL CONTRATISTA:

- Se obliga a que sus trabajadores hayan recibido, antes de comenzar los trabajos la información suficiente y adecuada en materia preventiva para el desempeño de su cometido, así como la

información suficiente y adecuada de los riesgos generales y de los específicos de su puesto de trabajo, transmitiéndoles las instrucciones necesarias para el cumplimiento del Reglamento de Seguridad y Salud Ocupacional. Y asimismo se obliga a que los trabajadores de las empresas por él mismo subcontratadas hayan recibido tal formación, información e instrucciones, así como de informar y proporcionar instrucciones adecuadas al personal, proveedores y subcontratistas.

- Deberá realizar la investigación de los accidentes que se produzcan y exigir a los subcontratistas, en su caso, la comunicación de los accidentes que tengan.
- Deberá velar por la cualificación específica de los trabajadores que manejen máquinas o equipos de trabajo, tanto los de su empresa como los de los subcontratistas.

EL CONTRATISTA hará cumplir a sus trabajadores y, en su caso, a los subcontratistas y proveedores, todas las medidas de Riesgos de Trabajo o plan de Seguridad y Salud Ocupacional que afecten a los trabajadores que en el presente Contrato deban realizar.

**CLAUSULA DECIMA. - PRECIO Y FORMA DE PAGO:**

El precio que las partes han pactado para la construcción de la obra es la suma de **USD\$ 73.715,11 (SETENTA Y TRES MIL SETECIENTOS QUINCE CON 11/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, según el presupuesto, más IVA.

EL CONTRATANTE entregará a EL CONTRATISTA el **35% de la totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 25.800,29 (VEINTE Y CINCO MIL OCHOCIENTOS CON 29/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, en calidad de anticipo:

El **30% de la totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 22.114,53 (VEINTE Y DOS MIL CIENTO CATORCE CON 53/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, será cancelado una vez realizado

el **avance del 35% de la obra**, previo informe de aprobación por parte del fiscalizador.

El **25% de lo totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 18.428,78 (DIECIOCHO MIL CUATROCIENTOS VEINTE Y OCHO CON 78/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**, será cancelado una vez realizado el **avance del 70% de lo obra**, previo informe de aprobación por parte del fiscalizador.

El **10% de la totalidad del precio pactado**, esto es, **USD\$ 7.371,51 (SIETE MIL TRESCIENTOS SETENTA Y UNO CON 51/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)**, será cancelado a la suscripción del acta de recepción definitiva de la obra.

EL CONTRATISTA no podrá pedir aumento de precio alegando carestía o aumento de precio en mano de obra o materiales.

**CLAUSULA DÉCIMO PRIMERA. - CONSTITUCIÓN DE FIANZA O AVAL DEL CONTRATO LLAVE EN MANO:**

EL CONTRATISTA deberá constituir y entregar a EL CONTRATANTE, en calidad de garantía girada a beneficio de la compañía Constructora VAAN CONSTRUCCIONES S.A. un fondo de garantía por el monto 5% del valor total del contrato, el cual será descontado de cada pago teorizado, el 2.5% de este fondo será restituido a partir de la recepción final de la obra junto con la liquidación del contrato, y el 2.5% restante será restituido en el plazo de 1 año desde la suscripción del acto de entrega definitiva.

**CLAUSULA DÉCIMO SEGUNDA. - DE LAS CAUSALES PARA EJECUTAR EL FONDO DE GARANTÍA Y LA FIANZA POR BUEN USO DE ANTICIPO:**

EL CONTRATANTE podrá ejecutar las Pólizas o Avaes Bancarios constituido por EL CONTRATISTA, en los siguientes casos:

1. Por el abandono injustificado de la obra por el plazo superior de 15 días calendarios.
2. Por acumular un retraso en la ejecución de la obra, igual o mayor del 15% de los rubros establecidos en el cronograma valorado.
3. No acatar y cumplir con las disposiciones por escrito que

realice EL CONTRATANTE.

4. Por incumplir con las obligaciones referentes a EL CONTRATISTA, determinadas en la Cláusula Décimo-Octava, literales a), d), e), y, f) del presente contrato.
5. En caso de existir algún reclamo de parte del cliente durante un (1) año que tiene vigencia el 2.5% restante del fondo de garantía.

**CLAUSULA DÉCIMO TERCERA. – SUMINISTROS DE MATERIALES PARA LA CONSTRUCCIÓN:**

Conforme lo pactado entre las partes, EL CONTRATISTA se obliga para la construcción de la obra, a suministrar todo el material principal para el perfeccionamiento del contrato y detalles en las especificaciones técnicas. Mientras que EL CONTRATANTE suministrará el material secundario, obligándose EL CONTRATISTA a cuidar y garantizar el correcto uso del material entregado, bajo responsabilidades de indemnización por Culpa Leve.

EL CONTRATANTE solo entregará una vez el material secundario y no se reconocerá por ningún concepto reposición o segundas entregas de material que no sean técnicamente justificadas.

**CLAUSULA DECIMO CUARTO. - RESOLUCION DEL CONTRATO:**

Una vez que se haya finalizado el contrato, EL CONTRATISTA notificará por escrito a EL CONTRATANTE, quien realizará las inspecciones y pruebas necesarias para verificar la correcta ejecución de los trabajos.

Si de las inspecciones resultaren observaciones por deficiencias imputables a EL CONTRATISTA, se harán constar esas deficiencias en un Anexo al Acta de Recibo Provisional, y se dará instrucciones y plazo a EL

CONTRATISTA para que solucione los defectos encontrados, retrasando la Recepción provisional por un tiempo máximo de 7 días calendarios.

De no existir observaciones se pasará inmediatamente o suscribir el Acta de Recibo provisional y EL CONTRATISTA efectuará la Tradición de Llave en Mano a EL CONTRATANTE por las casas terminadas.

**CLAUSULA DÉCIMO QUINTA. - PLAZO:**

Conforme lo pactado, el plazo para la ejecución de los trabajos contratados en virtud de este instrumento es de **150 días** calendario a partir de la entrega del anticipo.

**CLAUSULA DÉCIMO SEXTA. - PENALIDAD:**

EL CONTRATISTA pagará a EL CONTRATANTE por causa de incumplimiento del presente contrato, el uno por mil (1 x 1.000) diario, del valor total de la obra contratada sin perjuicio de otras penalidades pactadas en el presente contrato, hasta que se subsane la mora, salvo fuerza mayor o caso fortuito debidamente aceptados por EL CONTRATANTE.

Si el atraso supera los treinta (30) días desde la fecha en que se constituyó en mora, dará derecho a EL CONTRATANTE escoger una de las siguientes opciones:

- a) Terminar de forma inmediata el presente contrato y cobrar a EL CONTRATISTA en concepto de multa, el 15% del valor del contrato, sin que éste tenga derecho a ningún tipo de reclamación por concepto de costos; o,
- b) Continuar el presente contrato y aplicar la multa diaria del uno por mil (1 x 1.000) diarios prevista en esta cláusula hasta que supere la mora constituida.

**CLAUSULA DÉCIMO SEPTIMA. - DE LAS MULTAS POR IRRESPECTO A LA TRANQUILIDAD Y PROPIEDAD DE LOS RESIDENTES:**

EL CONTRATISTA se obliga a mantener de manera personal o por intermedio de sus trabajadores un cordial respeto a la propiedad y tranquilidad de los residentes de la Etapa Delicia.

En caso de incumplimiento a esta obligación, EL CONTRATANTE cobrará a EL CONTRATISTA por concepto de multa la suma de USD\$ 50,00 (CINCUENTA CON 00/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA) mismo que podrá ser descontado de cada planillaje o desembolso por avance de obra. A más de esta multa, EL CONTRATISTA se obliga incondicionalmente a reparar los daños

ocasionados en las propiedades de los residentes que hayan sido afectados por tales irrespetos.

**CLAUSULA DÉCIMO OCTAVA. - DE LAS OBLIGACIONES ENTRE PARTES:**

Para el cumplimiento del contrato, a parte de las obligaciones contenidas en el mismo, las partes contractuales se obligan de forma individual, lo siguiente:

Por parte de EL CONTRATISTA, se obliga a:

- a) Proporcionar el material principal para la construcción de la obra para el cual se obliga EL CONTRATISTA.
- b) No aumentar el precio pactado, por ningún motivo o circunstancia.
- c) Presentar a la suscripción de este contrato como documentación habilitante, lo siguiente:
  - ☐ Certificado de Cumplimiento de Obligaciones Patronales emitido por el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS),
  - ☐ Certificado de Cumplimiento de Obligaciones emitido por lo Superintendencia de Compañías,
  - ☐ Certificado de Cumplimiento de Obligaciones emitido por el servicio de rentas internas (SRI)
  - ☐ Copia notariada de Reglamento interno de Trabajo y Reglamento de Higiene y Seguridad Ocupacional.
- d) Presentar mensualmente al Fiscalizador la siguiente documentación: Planillas de aportación al seguro social de la totalidad de los trabajadores, documento indispensable de cuya falta no se podrá realizar los desembolsos pactados.
- e) Afiliar a todos sus trabajadores conforme las reglas del Código de Trabajo y Ley de Seguridad Social.
- f) Hacer cumplir las normas contenidas en su Reglamento de Higiene y Seguridad Ocupacional y el otorgado por EL CONTRATANTE.
- g) Presentar Libro de Obra

Por parte de ELCONTRATANTE, se obliga a:

- a) Proporcionar el material secundario a EL CONTRATISTA para la construcción de la obra para el cual este último se obliga.
- b) Efectuar los desembolsos de dinero una vez que el Fiscalizador emita su informe de aprobación.
- c) Otorgar EL CONTRATISTA una copia del Reglamento Interno de Trabajo y Reglamento de Higiene y Seguridad Ocupacional.
- d) Proporcionar acta de entrega, normas, políticas, planos y especificaciones técnicas.

**CLAUSULA DÉCIMO NOVENA. - VICIOS OCULTOS:**

EL CONTRATISTA se responsabiliza y se obliga a solucionar por su cuenta cualquier falla de construcción o vicios ocultos, según lo dispone el numeral 3 del Art. 1937 del Código Civil vigente.

**CLAUSULA VIGESIMA. - CONFIDENCIALIDAD:**

EL CONTRATISTA se obliga a guardar escrupulosa confidencialidad en relación a toda la información que, de forma directa o indirecta y como consecuencia de la ejecución del presente Contrato, pudiese obtener en relación a la organización, estructura y norma de funcionamiento de EL CONTRATANTE.

EL CONTRATISTA entiende el carácter confidencial de toda la información recibida y percibida en relación a EL CONTRATANTE y se abstendrá de su difusión y revelación a terceros sin el consentimiento previo y expreso por parte de EL CONTRATANTE.

EL CONTRATISTA será responsable de la información divulgada directamente por él o a través de sus empleados, a los que deberá restringir el acceso a la información en la medida en que razonablemente puedan necesitarla.

Del mismo modo, toda la información que EL CONTRATISTA reciba en relación con la actividad propia de EL CONTRATANTE, así como el manejo y acceso a cualquier clase de documentación, estará sometida al secreto profesional y deber de confidencialidad, sin que por esta razón pueda ser difundida ni utilizada para otros fines distintos a los del objeto del presente Contrato de obra, ni dentro ni fuera de las instalaciones de EL CONTRATANTE, salvo con su autorización expresa y previa.

**CLAUSULA VIGESIMA PRIMERA. - DOMICILIO:**

EL CONTRATANTE señala como su domicilio para todos los efectos relacionados con este contrato, sus oficinas ubicadas en el Km 10 de la vía Daule, cantón Guayaquil.

EL CONTRATISTA señala como su domicilio para todos los efectos relacionados con este contrato y, por consiguiente, para todos los efectos administrativos y legales relacionados con este su oficina ubicada en la Cdla. Bolivariana, manzana G villa 4B, del cantón Guayaquil, Provincia del Guayas.

En caso de que las partes cambiaren el domicilio y no comunicaren por escrito a la contraparte, se dará igualmente como citados o notificados en el domicilio consignado en el presente contrato.

**CLAUSULA VIGÉSIMA SEGUNDA. - JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA:**

En caso de existir controversias o diferencias derivadas de la ejecución de este contrato, que no puedan ser resueltas por mutuo acuerdo, las partes renuncian a su fuero y domicilio, y se someterán a la jurisdicción de uno de los Jueces de lo Civil de la ciudad de Guayaquil, y al Procedimiento Ordinario.

**CLAUSULA VIGÉSIMA TERCERA. - ACEPTACIÓN:**

Paro constancia de lo pactado, las partes se ratifican en la totalidad de las cláusulas contenidas en el presente contrato, y en razón de ello, lo suscriben en unidad de acto, por duplicado, en Guayaquil, hoy 20 de septiembre del 2022.

**P.) VAAN CONSTRUCCIONES S.A.**

**Abg. NELSON RENEE MACAS**

C.C. # 171400086-4

Gerente General

**EL CONTRATANTE**

**CONSTRUCTORA ALVAREZ JOSE LUIS S.A**

C.C. # 0702385413001

**EL CONTRATISTA**

Anexo 2

Figura 9  
Factura



**ARQ. JOSE LUIS ALVAREZ VIERA**  
DISEÑO Y CONSTRUCCIONES  
ACTIVIDADES DE ARQUITECTURA

Oficina: Cda. Bolivariana Mz-G V-4B • Teléfonos: 04 - 6045992 - 0993092440  
Guayaquil - Ecuador  
R.U.C.: 0912293453001

**FACTURA**

SERIE 001-001-

0000468

DIA	MES	AÑO
14	3	2022

C.I./R.U.C.: 0706658945001

CLIENTE: VAÑ CONSTRUCCIONES S.A

DIRECCION: Av. Quito v. San Martin 1927 Esq.

Tel.: 5140012

DESCRIPCION	VALOR								
<p>Comando # 35-B con 5 villas:</p> <p>1-) MZ-10 / S-29 2-) MZ-11 / S-03 3-) MZ-11 / S-04 4-) MZ-13 / S-22 5-) MZ-13 / S-38</p> 	73.715,11								
<p>Son: <u>Ochenta y dos mil quinientos noventa</u> <u>con 92/100</u> Dólares</p>	<table border="1"> <tr> <td>SUB - TOTAL \$</td> <td>73.715,11</td> </tr> <tr> <td>I.V.A. 12% \$</td> <td>8.845,81</td> </tr> <tr> <td>I.V.A. 0% \$</td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>TOTAL \$</b></td> <td><b>82.560,92</b></td> </tr> </table>	SUB - TOTAL \$	73.715,11	I.V.A. 12% \$	8.845,81	I.V.A. 0% \$		<b>TOTAL \$</b>	<b>82.560,92</b>
SUB - TOTAL \$	73.715,11								
I.V.A. 12% \$	8.845,81								
I.V.A. 0% \$									
<b>TOTAL \$</b>	<b>82.560,92</b>								
<p>RECIBI CONFORME</p>	<p>FIRMA AUTORIZADA</p>								

ORIGINAL: ADQUIRENTE / COPIA AMARILLO: EMBOR

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Orellana Macas, Bryan Rene, con C.C: #0706658945 autor/a del trabajo de titulación: **“Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil”**, previo a la obtención del título de **Licenciado en Contabilidad y Auditoría**, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 01 de septiembre del 2022



f. \_\_\_\_\_

Orellana Macas, Bryan Rene

C.C: 0706658945

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Parra Valladares, Melanie Julissa, con C.C: #0918539958 autor/a del trabajo de titulación: **“Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil”**, previo a la obtención del título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría**, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 01 de septiembre del 2022



f. \_\_\_\_\_

Parra Valladares, Melanie Julissa

C.C: 0918539958

**REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA**

**FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN**

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	<b>“Propuesta Metodológica para la Aplicación de la NIIF 15 en Empresas del Sector de la Construcción en la ciudad de Guayaquil”</b>		
<b>AUTOR(ES)</b>	Orellana Macas, Bryan Rene; Parra Valladares, Melanie Julissa		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	CPA Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSC		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Economía y Empresa		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TITULO OBTENIDO:</b>	Licenciado en Contabilidad y Auditoría Ingeniera en Contabilidad y Auditoría		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	14 de septiembre del 2022	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	133
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Contabilidad, Tributación, Auditoría		
<b>PALABRAS CLAVES/KEYWORDS:</b>	Contrato, Construcción, Norma, Procedimientos, clientes.		
<b>RESUMEN:</b>	<p>La presente investigación surge de la necesidad de realizar cambios para la adopción de la NIIF 15 que corresponde a Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes el mismo que fue desarrollado en el sector de la construcción de la ciudad de Guayaquil, la aplicación de esta norma se ha realizado bajo la revisión y análisis de los libros contables, para el presente trabajo se ha realizado el diseño observacional con el objetivo de aplicar la problemática en una obra de construcción que será ejecutada en el año 2021 y culminará en el 2022, de igual manera se realizaron entrevistas que permitieron tener conocimiento acerca de los procedimientos que se aplican, para este trabajo se realizó la revisión de los libros contables de una constructora de la ciudad de Guayaquil; De acuerdo a la NIIF 15 y en base a los cinco pasos que menciona la norma se pudo realizar el análisis de acuerdo a lo que menciona el contrato de construcción, se establecieron procedimientos a seguir para la revisión y el cumplimiento de los principios contables, de tal forma que los estados financieros pueden ser más fiables y precisos.</p>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono 1:</b> 0959180533 <b>Teléfono 2:</b> 0994255595	<b>E-mail 1:</b> bryanrene88@hotmail.com <b>E-mail 2:</b> melanieparravalladares@gmail.com	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	<b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext.1635		
	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec">lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec</a>		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			