



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TÍTULO:

**Propuesta metodológica para la evaluación de las
principales diferencias temporarias aplicables en los estados
financieros de grandes empresas constructoras de
Guayaquil.**

AUTORES:

**Guamán Lema, David Gustavo
Segura Dumes, Juan Pablo**

**Trabajo de titulación previo a la obtención del título de
LICENCIADO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TUTOR:

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José, MSc.

**Guayaquil, Ecuador
26 de febrero del 2026**

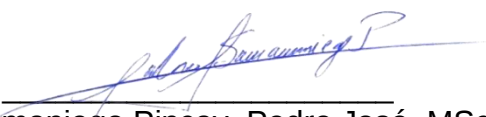


**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por:
Guamán Lema, David Gustavo y Segura Dumes, Juan Pablo como
requerimiento parcial para la obtención del Título de: Licenciado en
Contabilidad y Auditoría.

TUTOR

f. 
CPA. Samaniego Pincay, Pedro José, MSc

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____
Ing. Said Vicente, Diez Farhat, PhD

Guayaquil, a los 26 días del mes de febrero del año 2026



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotros, **Guamán Lema, David Gustavo**
Segura Dumes, Juan Pablo

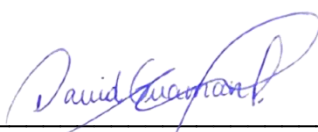
DECLARAMOS QUE:

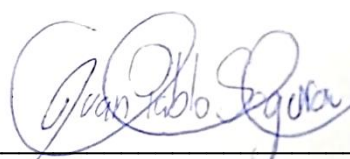
El Trabajo de Titulación **“Propuesta metodológica para la evaluación de las principales diferencias temporarias aplicables en los estados financieros de grandes empresas constructoras de Guayaquil”** previa a la obtención del Título de: Licenciado en Contabilidad y Auditoría, ha sido desarrollado respetando 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 nuestra total autoría.

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

Guayaquil, a los 26 días del mes de febrero del año 2026

LOS AUTORES

f. 
Guamán Lema, David Gustavo

f. 
Segura Dumes, Juan Pablo



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

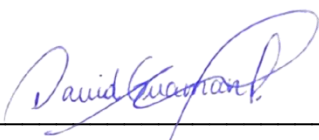
AUTORIZACIÓN

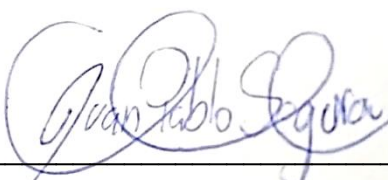
Nosotros **Guamán Lema, David Gustavo**
Segura Dumes, Juan Pablo

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 evaluación de las principales diferencias temporarias aplicables en los estados financieros de grandes empresas constructoras de Guayaquil**, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 26 días del mes de febrero del año 2026

LOS AUTORES

f. 
Guamán Lema, David Gustavo

f. 
Segura Dumes, Juan Pablo



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

REPORTE COMPILATIO

<https://app.compileio.net/v5/report/de5cb3cd9e6f153b42e5e6a5d61526b6102a96eb/summary>



CERTIFICADO DE ANÁLISIS
magister

TT final David Guamán_Juan Segura.
Resumen en adelante

3%
Textos
sospechosos

3% Similitudes
< 1% similitudes entre
comillas
0% entre las fuentes
mencionadas
< 1% Idiomas no reconocidos
(ignorado)
2% Textos potencialmente
generados por la IA
(ignorado)

Nombre del documento: TT final David Guamán_Juan Segura.
Resumen en adelante.docx
ID del documento: 83fd0d1ee03b519be6eeb56c5ff2806d19c8b
Tamaño del documento original: 1,63 MB

Depositante: Pedro Jose Samaniego Pincay
Fecha de depósito: 3/3/2026
Tipo de carga: interface
fecha de fin de análisis: 3/3/2026

Número de palabras: 34.084
Número de caracteres: 220.592

TUTOR

f.

CPA. **Samaniego Pincay, Pedro José**, MSc.

AGRADECIMIENTO

En primer lugar, quiero agradecer a Dios por haberme permitido ingresar a esta universidad, fue un logro alcanzado gracias al esfuerzo y el apoyo conjunto de mis padres y mi hermana quienes me brindaron todo su apoyo y motivación no solo para iniciar esta etapa académica sino también para perseverar y saber aprovechar cada uno de los recursos que la universidad me ha proporcionado para seguir preparándome y desarrollarme de mejor manera tanto en el ámbito personal como profesional, y así cumplir con mi misión de saber más, tener más para hacer más. Es decir, que a través de mi servicio pueda ayudar a muchas personas.

También extendiendo mi agradecimiento a todos los docentes que fueron parte de mi preparación académica por sus conocimientos impartidos, sus consejos, retroalimentaciones, experiencias compartidas y en especial por el ejemplo profesional que se reflejaba en cada hora de clase permitiendo fortalecer mi pensamiento crítico en distintas áreas y fomentando la responsabilidad en nuestros trabajos del día a día.

De igual manera, extendiendo mi agradecimiento a mis amigos de los distintos espacios que forman parte de mi vida, por todos los momentos que hemos compartido, recomendaciones, ideas, y asistencias para el cumplimiento de nuestros objetivos tanto personales como profesionales.

Guamán Lema, David Gustavo

DEDICATORIA

A mis padres, quienes han sido el pilar fundamental de mi formación en todos los ámbitos de mi vida. Su ejemplo de responsabilidad en el trabajo y su constante disposición de atender a los demás para resolver las inconvenientes incluso en los momentos más desafiantes. Me enseñaron el valor del trabajo y eso es una de las mejores cosas que un hijo puede aprender. Estos principios y enseñanzas inculcadas por ustedes han hecho que naciera en mí la convicción de mejorar continuamente para contribuir positivamente a la sociedad.

A mi hermana, por su apoyo incondicional, motivación brindada y por haber demostrado su confianza en mí en cada proyecto emprendido junto a su acompañamiento y consejos para ayudarme a tomar mis decisiones de manera prudente. Muchos de los mensajes y enseñanzas compartidas han sido uno de los mejores impulsos que tuve para seguir firme en este camino.

Guamán Lema, David Gustavo

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios por todas las bendiciones que recibo, gracias a él que me permite alcanzar los objetivos que me he propuesto, en especial por la sabiduría, la paciencia y las fuerzas para salir adelante, agradezco a mis familiares, mis padres Jennifer y Roberto, a mi hermana Radmila y a mi abuela Irma; gracias por confiar en mí y por todo el apoyo que me han brindado, por darme ánimos, por enseñarme a ser responsable y esforzarme para cumplir con lo que me propongo.

Agradezco a mis docentes universitarios y en especial a mi tutor de tesis Pedro Samaniego, por su guía, paciencia y compromiso y gran dedicación en el desarrollo del trabajo de titulación.

Agradezco a mi compañero de tesis David Guamán por haber sido un gran amigo de la Universidad y por su ayuda para poder culminar este trabajo de titulación satisfactoriamente.

Segura Dumes, Juan Pablo

DEDICATORIA

Este trabajo va dedicado a las personas más importantes en mi vida; mis padres Jennifer y Roberto por todos los momentos en los que me apoyaron, me dieron la motivación para seguir adelante y que nunca me falte nada, sin su apoyo durante todos estos años nada hubiera sido posible, a mi hermana Radmila, por su amor, por escucharme y estar pendiente siempre de mí, a mi abuela Irma, por el entusiasmo por verme convertirme en un profesional.

Segura Dumes, Juan Pablo



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

Ing. Said Vicente Diez Farhat, PhD.
DIRECTOR DE CARRERA

f. _____

CPA. Barberán Zambrano, Nancy Johanna, PhD.
COORDINADOR DEL ÁREA

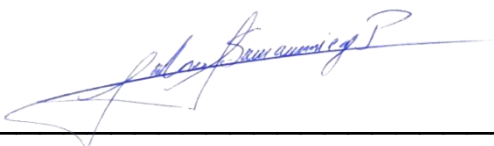
f. _____

CPA. Pérez Bernita, Jorge Alfredo, MSc
OPONENTE



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CALIFICACIÓN

f. 

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José, MSc.

TUTOR

Índice General

Introducción	2
Antecedentes	2
Planteamiento del Problema	4
Justificación.....	6
Objetivo General	7
Objetivos Específicos	7
Preguntas de investigación	8
Delimitación.....	8
Limitación	8
Capítulo 1. Fundamentación Teórica.....	10
Marco Teórico	10
<i>Teoría del Cumplimiento Tributario.....</i>	10
<i>Teoría de la incidencia Fiscal</i>	11
Marco Conceptual	12
<i>Impuesto Diferido.....</i>	12
<i>Diferencia Temporal Deducible e Imponible</i>	13
<i>Contrato de Construcción</i>	14
<i>Reconocimiento Ingresos Largo Plazo</i>	15
<i>Propiedad, Planta y Equipo</i>	16
<i>Estados Financieros</i>	18
Marco Referencial	21

<i>Estudios sobre Impuestos Diferidos y NIIF en Ecuador</i>	21
Marco Legal y Normativo	24
<i>Norma Internacional de Contabilidad 12: Impuesto a las Ganancias ...</i>	24
<i>Norma Internacional de Información Financiera 15: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes</i>	26
<i>La Legislación Ecuatoriana y el Impuesto Diferido</i>	28
Capítulo 2. Metodología.....	35
Diseño de la investigación.....	35
<i>Según el propósito</i>	35
<i>Según la Cronología</i>	35
<i>Según el número de mediciones</i>	36
Enfoque de la investigación.....	36
Tipo de investigación.....	37
Herramientas de investigación	37
<i>Entrevista</i>	38
Población.....	39
Muestra	41
Validación de instrumentos por expertos	41
Matrices de Hallazgos	43
Discusión	55
Capítulo 3. Propuesta Metodológica	58
Conocimiento del Negocio.....	58
Validación de la Propuesta Metodológica	59

<i>Caso de Estudio</i>	59
Evaluación de la aplicación de impuesto diferido en la utilización intensiva de Propiedad, Planta y Equipo	59
<i>Planteamiento del Caso y Antecedentes</i>	59
<i>Datos Financieros y Operativos</i>	60
<i>Análisis de la Depreciación y Generación de Diferencias</i>	61
Depreciación de Maquinarias y equipos - Escenario Tributario.....	66
Comparativo entre Depreciación Acelerada y Depreciación Lineal.....	66
<i>Escenario Tributario</i>	69
Evaluación de la aplicación de impuesto diferido en el reconocimiento de ingresos por contratos de construcción	69
<i>Planteamiento del Caso y Antecedentes</i>	69
<i>Reconocimiento contable de los ingresos y costos por contratos de construcción</i>	71
Conciliación Tributaria 2020	79
Conciliación Tributaria 2021	87
Conciliación Tributaria 2022	99
Conciliación Tributaria 2023	110
Conclusiones	114
Recomendaciones	118
Apéndice	126

Índice de Tablas

Tabla 1 Número de Empresas y Empleo Registrado – Año 2023	4
Tabla 2 Diferencia Temporal	14
Tabla 3 Entrevistas realizadas a expertos contables Parte A.....	43
Tabla 4 Entrevistas realizadas a expertos contables Parte B.....	44
Tabla 5 Entrevistas realizadas a expertos contables Parte C	45
Tabla 6 Entrevistas realizadas a expertos contables Parte D	46
Tabla 7 Entrevistas realizadas a expertos contables Parte E.....	47
Tabla 8 Entrevistas realizadas a expertos contables Parte F.....	48
Tabla 9 Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte A	49
Tabla 10 Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte B	50
Tabla 11 Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte C	51
Tabla 12 Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte D	52
Tabla 13 Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte E	53
Tabla 14 Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte F.....	54
Tabla 15 Parámetros Iniciales del Activo Fijo	61
Tabla 16 Detalle de la utilidad operativa de los periodos	61
Tabla 17 Estado de Resultados - Escenario Contable	63
Tabla 18 Conciliación Tributaria y Cálculo del Impuesto Corriente-Escenario Contable	64
Tabla 19 Asientos de Reconocimiento y Reversión de Impuesto Diferido ..	65
Tabla 20 Estado de Resultados-Escenario Tributario	67
Tabla 21 Conciliación Tributaria y Cálculo del Impuesto Corriente-Escenario Tributario.....	68

Tabla 22	Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC a2020	77
Tabla 23	Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del a020	77
Tabla 24	Ejecución presupuestaria del Proyecto DEF a2020	78
Tabla 25	Reconocimiento de ingreso del Proyecto DEF del a2020.....	78
Tabla 26	Conciliación Tributaria año 2020 Parte A	79
Tabla 27	Conciliación Tributaria año 2020 Parte B	79
Tabla 28	Retención a la fuente año 2020	80
Tabla 29	Conciliación Tributaria año 2020 Parte C	81
Tabla 30	Conciliación Tributaria año 2020 Parte D	82
Tabla 31	Asiento del Reconocimiento del impuesto diferido año 2020	82
Tabla 32	Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC año 2021	86
Tabla 33	Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del año 2021	86
Tabla 34	Conciliación Tributaria año 2021 Parte A	87
Tabla 35	Conciliación Tributaria año 2021 Parte B	87
Tabla 36	Retención a la fuente año 2021	88
Tabla 37	Conciliación Tributaria año 2021 Parte C	89
Tabla 38	Conciliación Tributaria año 2021 Parte D	90
Tabla 39	Asiento del Reverso del Impuesto Diferido año 2021	90
Tabla 40	Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC año 2022	97
Tabla 41	Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del año 2022	97
Tabla 42	Ejecución presupuestaria del Proyecto GHI año 2022	98
Tabla 43	Reconocimiento de ingreso del Proyecto GHI del año 2022	98
Tabla 44	Conciliación Tributaria año 2022 Parte A	99

Tabla 45 Conciliación Tributaria año 2022 Parte B	99
Tabla 46 Retención a la fuente año 2022	100
Tabla 47 Conciliación Tributaria año 2022 Parte C	101
Tabla 48 Conciliación Tributaria año 2022 Parte D	102
Tabla 49 Asiento del Reconocimiento del impuesto diferido año 2022	102
Tabla 50 Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC año 2023	108
Tabla 51 Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del año 2023	108
Tabla 52 Ejecución presupuestaria del Proyecto GHI año 2023	109
Tabla 53 Reconocimiento de ingreso del Proyecto GHI del año 2023	109
Tabla 54 Conciliación Tributaria Año 2023 Parte A	110
Tabla 55 Conciliación Tributaria año 2023 Parte B	110
Tabla 56 Retención a la fuente año 2023	111
Tabla 57 Conciliación Tributaria año 2023 Parte C	112
Tabla 58 Conciliación Tributaria año 2023 Parte D	113
Tabla 59 Asiento del Reverso del Impuesto Diferido año 2023	113

Resumen

El presente trabajo de titulación tiene como objetivo desarrollar una propuesta metodológica para la evaluación de las principales diferencias temporarias en los estados financieros de las grandes empresas constructoras de la ciudad de Guayaquil, donde estas organizaciones enfrentan retos particulares en la determinación del impuesto diferido debido a las diferencias entre el reconocimiento de ingresos y costos bajo la NIIF 15 y la normativa tributaria vigente. El estudio se centra principalmente en el análisis de la NIC 12, identificando cómo las variaciones en los métodos de valoración y los tiempos de ejecución de proyectos de infraestructura generan activos o pasivos por impuestos diferidos. Dentro de este trabajo, se establece el sustento legal y normativo que rige al sector de la construcción, detallando los procedimientos contables necesarios para el correcto registro de estas diferencias, se busca optimizar la conciliación tributaria y financiera y permitir a las empresas presentar estados financieros que reflejen con exactitud la realidad económica y fiscal de sus proyectos a largo plazo.

Palabras clave: Estados Financieros, impuesto diferido, Reconocimiento, Contrato, depreciación

ABSTRACT

The objective of this thesis is to develop a methodological proposal for evaluating the main temporary differences in the financial statements of large construction companies in the city of Guayaquil, where these organizations face particular challenges in determining deferred tax due to differences between the recognition of revenue and costs under IFRS 15 and current tax regulations. The study focuses mainly on the analysis of IAS 12, identifying how variations in valuation methods and the execution times of infrastructure projects generate deferred tax assets or liabilities. This study establishes the legal and regulatory framework governing the construction sector, detailing the accounting procedures necessary for the correct recording of these differences. It seeks to optimize tax and financial reconciliation and enable companies to present financial statements that accurately reflect the economic and fiscal reality of their long-term projects.

Keywords: Financial Statement, deferred tax, Recognition, Contract, depreciation.

Introducción

Antecedentes

La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2008) dispuso la obligatoriedad de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el Ecuador mediante la Resolución No. 08.G.DSC.010, publicada en el Registro No. 498 del 31 de diciembre del 2008, en la que estableció el cronograma de adopción en tres distintos grupos para compañías sujeta a su control, siendo el primer grupo el que inició el 1 de enero de 2010 e incluyó a las compañías y entidades sujetas a la Ley de Mercado de Valores y a las firmas de auditoría externa, el segundo grupo inició el 1 de enero de 2011 el cual incluyó a las empresas con activos totales iguales o superiores a 4 millones de dólares al 31 de diciembre de 2007 y en última instancia, el tercer grupo adoptó las normas a partir del 1 de enero de 2012 incluyendo al resto de las compañías no incluidas en los grupos anteriores.

Dicha adopción tuvo ciertos inconvenientes, puesto que las empresas antes utilizaban las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), donde solo se requería la presentación del Balance General y el Estado de Pérdidas y Ganancias. Sin embargo, con la adopción de las NIIF se hizo obligatoria la presentación de los estados financieros completos (Cuenca et al., 2017).

Antes de la implementación de las NIIF en Ecuador, según Estefano et al. (2024), la legislación contable nacional no incluía una regulación específica para el tratamiento del impuesto diferido, por lo que no se mostraban correctamente el reconocimiento de los compromisos fiscales a futuro y se producían incoherencias en la exposición de los estados financieros de las compañías, siendo esta adopción un cambio importante en la forma de contabilizar el impuesto diferido por parte de las entidades empresariales ecuatorianas.

El *International Accounting Standards Board* (IASB) emitió en octubre de 1996 la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*, la misma que en 1979 sustituyó la NIC 12 *Contabilización del impuesto a las Ganancias*, y fue adoptada por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad en abril del 2001. Esta

norma establece el tratamiento contable de los impuestos a la renta. En el ámbito tributario, los impuestos sobre la renta incluyen todos los impuestos nacionales y extranjeros que se fundamentan en las utilidades gravables (International Financial Reporting Standard Foundation Foundation, 2025).

En la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (2014) publicada en el Registro Oficial Suplemento 405 permitió el reconocimiento de activos por impuesto diferido en los asuntos que se mencionan en la normativa, bajo los parámetros establecidos. En el caso de las pérdidas futuras cuando el costo total planificado sea mayor a los ingresos del contrato se considerará no deducible en el mismo periodo que se contabilice. Por tanto, se reconocerá un activo por impuesto diferido que podrá ser utilizado cuando se finalice el contrato y haya realizado realmente dicha pérdida.

Mediante Circular No. NAC-DGECCGC15-00000012 se estableció el reconocimiento y la aplicación del impuesto diferido para efectos fiscales, el SRI (2015) menciona que bajo algunas condiciones establecidos por la normativa tributaria se contabilizará los efectos de la aplicación de activos por impuestos diferidos provenientes de hechos económicos con excepción las pérdidas y créditos tributarios que se produzcan a partir del 1 de enero del 2015.

A través de la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000138, emitida por el SRI en 2016, se estableció algunos puntos para regular el tratamiento tributario de los ingresos y costos en los contratos de construcción en Ecuador facilitando la alineación de la contabilidad financiera con los criterios fiscales. Además, dentro de esta resolución se dispuso que los ingresos serán registrados por el porcentaje de realización del contrato y el método contable utilizado.

La economía de Ecuador cerró 2024 con una caída del PIB del 2,0 % según datos del Banco Central (BCE). El descenso se debió principalmente a la demanda interna, que consiste en que el consumo de los hogares cayó alrededor de un 1,3 % y el gasto público se disminuyó aproximadamente un 1,2 %, de la misma forma se menciona que en este periodo las exportaciones aumentaron un 1,8 % y las importaciones un 1,7 %, lo que de cierta forma compensó parcialmente la caída (Banco Central del Ecuador, 2025). En

cuanto al sector de la construcción representó en el año 2024 el 3,9% del PIB del Ecuador.

De acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), en el año 2024, el sector de la construcción (edificaciones y obras de construcción) generó de manera directa el 6.3 % del empleo nacional y se situó como la quinta actividad que más empleo directo aportó a la economía.

Según la Corporación Financiera Nacional (CFN) (2024), en el año 2023 las empresas Constructoras registraban un total de 8,031, de las cuales el 99% eran MIPYMES. Las empresas de este subsector registraron 54,910 empleos, de los cuales el 38% correspondió a las grandes empresas.

Tabla 1

Número de Empresas y Empleo Registrado – Año 2023

Tamaño	#	#
	Empresas	Empleados
Grande	83	18,344
Mediana	298	6,382
Pequeña	1,386	9,340
Microempresa	6,264	20,340
Total General	8,031	54,910

Notas: El 49% de las empresas de este sector estuvieron ubicadas en las provincias del Guayas y Pichincha.

Planteamiento del Problema

La adopción de los Estados Financieros en Ecuador considerando el marco normativo contable de las Normas Internacionales de Información Financiera ha sido aplicado de forma integral a cada una de las secciones del Estado de Situación Financiera y del Estado de Resultado Integral durante los años 2009 al 2011, de conformidad al cronograma establecido para las compañías que son controladas por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2008). Para las compañías ecuatorianas resultó en un desafío poder llevar a cabo la aplicación del marco normativo contable internacional, con el cual se permitió presentar una estandarización en la forma de comunicar la información financiera a los distintos *stakeholders* y

usuarios de la información financiera, tanto a nivel local como internacional, el cual ha permitido posicionarse y proyectar los negocios más allá de sus propias fronteras.

Dentro de esta implementación se encuentra un grupo de compañías que pertenece al sector de la construcción, cuya implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad originó en sus inicios algunos planteamientos respecto a su tratamiento fiscal, contable y financiero. En este sector, las empresas constructoras para desarrollar su actividad operacional, utilizan de forma regular una serie de adquisiciones que corresponden principalmente a las inversiones en activos fijos; tales como: (a) maquinarias, (b) equipos y (c) vehículos, los cuales son propicios para la generación del reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo mientras se ejecuta el desarrollo de una obra de construcción. Sin embargo, a pesar que la normativa contable se encontraba vigente al año de su adopción, no existían las suficientes resoluciones del Servicio de Rentas Internas (SRI) que permitan reconocer el tratamiento tributario adecuado para la presentación de información financiera, lo que conllevó a interpretaciones que originaron algunos criterios entre los colegas de la profesión contable, principalmente respecto del tratamiento de ingresos, costos, gastos y crédito tributario soportado en comprobante de retención efectuados al momento de su reconocimiento y medición. Según Valarezo (2022) las entidades pertenecientes al sector de la construcción se hallaron ante un desafío de naturaleza particular ya que la contabilización del proceso de producción y de los contratos asociados tienden a iniciarse y concluirse en diferentes períodos fiscales.

En ese contexto, la aplicación de la NIIF y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) presentaron diferencias entre la base contable y la base fiscal. En particular, considerando el marco normativo contable, tanto la NIC 16 *Propiedad, Planta y Equipo* como la NIIF 15 *Ingresos Procedentes de Contratos con Clientes*, han demostrado que presentan diferencias importantes al momento de comparar la base contable con la base fiscal. (J. Rodríguez et al., 2025) concluyeron que debido a la falta de una presentación apropiada de los estados financieros ocasionados por los desfases temporales entre el reconocimiento de ingresos, discrepancias al momento de

valorar los ingresos no monetarios y los inconvenientes relacionados con el tratamiento del impuesto diferido, resulta imperativo una correcta aplicación de la NIIF 15 en conjunto con la capacitación del personal contable con el fin de mantenerse alineados con la normativa contable y fiscal mediante registros conciliatorios.

En particular con respecto a la NIC 16, surgen diferencias por los distintos porcentajes máximos de depreciación que aplican las normativas tributarias sobre la depreciación contable de activos fijos frente a lo establecido por las decisiones de índole financiero. Por otro lado, el reconocimiento de los ingresos en base al porcentaje de avance de obra con respecto a los periodos que el SRI considera que el ingreso deba ser devengado. Asencio (2021) señala que al momento de estudiar la NIC 16 y analizar la Ley de Régimen Tributario Interno y su respectivo reglamento existieron dudas en relación al tratamiento contable, la deducibilidad y la determinación del impuesto a la renta. Esto puede generar activos y pasivos por impuesto diferidos que no siempre son reconocidos o medidos correctamente, afectando la razonabilidad del gasto del impuesto a la renta, la presentación de los resultados, y los indicadores financieros.

Justificación

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera requiere una comprensión de los efectos que generarían los impuestos diferidos en las empresas del sector de la construcción cuyas inversiones en activos son considerables, así como también el método de reconocimiento de los ingresos.

Esta investigación representa un aporte académico, ya que permitirá que los estudiantes analicen e interactúen a través de la revisión teórica y la práctica con las normativas locales e internacionales, el cual busca facilitar la comprensión y profundizar los conocimientos contables y financiero sobre las diferencias temporales que genera la falta de armonización entre los estándares de información financiera y la legislación tributaria nacional, concentrándose en el reconocimiento de ingresos por los contratos a largo plazo y la forma de determinar la depreciación de activos fijos que afectan la razonabilidad de los estados financieros y los resultados del ejercicio.

En el contexto social, las prácticas implementadas en el sector de la construcción representan un componente fundamental para el fortalecimiento de la economía. En ese sentido, el propósito de la presente investigación radica en fomentar la correcta aplicación de las normativas que fortalece la transparencia y la confianza asociadas a la información financiera valorados por los inversionistas y entidades financieras, con el fin de ampliar las oportunidades de obtención de financiación y fomentar el desarrollo. Además, facilitará la comprensión del modelo de negocio por parte de los usuarios resultando un factor de notable relevancia.

Desde la perspectiva empresarial, el presente estudio contribuirá a la identificación de las principales diferencias temporarias mediante una conciliación contable y fiscal. Asimismo, se explorará la influencia de dichas diferencias en la determinación y registro del impuesto diferido, así como en el pago del impuesto a la renta. De esta manera, se favorecerá en la toma de decisiones y la adecuada presentación de los estados financieros.

Objetivo General

Diseñar y proponer una metodología de evaluación y reconocimiento en el registro del impuesto diferido, así como también armonizar la normativa contable internacional en conjunto con la normativa tributaria ecuatoriana aplicada a las empresas del sector de la construcción en Guayaquil, con la finalidad de mejorar la calidad y transparencia de la información financiera.

Objetivos Específicos

- a) Conocer las principales diferencias entre el marco normativo contable y tributario que propician el impuesto diferido de las empresas del sector de la construcción.
- b) Analizar el impacto contable del registro del activo por impuesto diferido y del pasivo por impuesto diferido para las transacciones de depreciación y de ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo del proyecto de construcción.
- c) Identificar los criterios contables y métodos de estimación en los casos establecidos en la normativa tributaria correspondiente al grado de avance de obra y depreciación de activos fijos los cuales repercuten en el análisis de impuestos diferidos del sector de la construcción.

- d) Diseñar una propuesta metodológica para la correcta aplicación contable y reconocimiento de los activos y pasivos por impuestos diferidos que surgen conforme la NIC 12.
- e) Proponer recomendaciones contables y tributarias identificados y enfocados al tratamiento contable de empresas de la construcción mediante la aplicación de la metodología propuesta cuyo efecto de aplicación sea el de optimizar la gestión tributaria y adecuada presentación de la situación financiera.

Preguntas de investigación

¿Cómo influye el método de reconocimiento de ingresos por porcentaje de avance de obra, establecido por la NIIF 15, en la determinación del impuesto diferido frente al criterio de devengo fiscal aplicado por el SRI?

¿Qué impacto generan estas diferencias contable tributarias en la medición y presentación del impuesto diferido y en la razonabilidad del gasto por impuesto a la renta corriente?

¿Qué lineamientos o procedimientos contables podrían aplicarse para mejorar la armonización entre las NIIF y la normativa tributaria ecuatoriana en el tratamiento del impuesto diferido?

Delimitación

La investigación se enfoca en las empresas del sector de la construcción con domicilio fiscal que se encuentra en la ciudad de Guayaquil, con especial análisis en las que presentan gran cantidad de inversiones en Activos fijos se busca información tributaria para análisis del periodo 2024. Los casos de impuestos diferidos aplicables a la propuesta son: (a) Impuesto diferido por el reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes por contratos de construcción, (b) Diferencia entre la depreciación de activos fijos y los límites de deducibilidad establecidos en la normativa tributaria.

Limitación

Dentro de las limitaciones de este estudio se encuentran: a) La limitación a información sensible o confidencial de las empresas que evitan compartir por razones de seguridad de datos y que podría cambiar la

planificación en cuanto a la búsqueda de recursos de investigación para nuestra propuesta.

Los cambios en las normativas tributarias vigentes podrían ocasionar que se requieran ajustes en la presente metodología al variar los parámetros, métodos o estimaciones realizadas.

Capítulo 1. Fundamentación Teórica

Marco Teórico

Teoría del Cumplimiento Tributario

Una teoría a considerar en el marco de la presente investigación es la teoría del cumplimiento tributario. Esta teoría señala que la existencia de una adecuada práctica tributaria no se presenta por la presión proveniente de las autoridades fiscales, sino que se ven implicados otros factores, tales como la conciencia moral y ética de contribuir con el pago de los impuestos y la confianza establecida con dichas autoridades. Estos factores influyen en las motivaciones para que los contribuyentes cumplan con las normativas tributarias. Por tanto, el incumplimiento tributario ocurre cuando el sistema tributario es injusto y hay políticas que forzan al incumplimiento tributario y no pagar impuestos (Espinosa & Sarmiento, 2019).

Musgrave A. y Musgrave B. (1989), enfatizan que la administración y el coste del cumplimiento son importantes en un sistema tributario que funciona bien ya hace que los contribuyentes sean responsables al pagar impuestos. Además, los recursos asignados a la administración pública deben distribuirse de manera minuciosa y metódica para adoptar ideales controles que mejoren su eficiencia recaudatoria, y así verificar que los contribuyentes deduzcan gastos incurridos conforme a su actividad operacional y determinan las ganancias fiscales que permitirán la recaudación de impuestos, esto es con el fin de evitar la evasión y la fuga fiscal. En segundo lugar, se expone la complejidad que experimentan los contribuyentes al momento de calcular y declarar el pago de sus impuestos, lo cual constituye otra de las razones por las cuales tienden a eludir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

De acuerdo con las conclusiones de Costa et al. (2015) se evidencia una correlación entre el tipo impositivo y la dinámica salarial en la cual se argumenta que, cuando los tributos inciden de manera significativa a las empresas, estas tienden a reducir los salarios de los empleados o en casos extremos a disminuir la nómina. Los trabajadores al ver que esto afecta su situación tienden a buscar oportunidades laborales en la economía informal, donde no tienen que declarar sus ingresos logrando de esta forma no pagar impuestos con lo cual la carga tributaria se concentra en las empresas.

Por tanto, esta teoría es muy importante para el presente trabajo de titulación ya que permite comprender la eficiencia y funcionamiento del sistema tributario y ayuda a determinar tanto su influencia en la determinación de la carga impositiva empresarial como el comportamiento de los contribuyentes respecto a sus responsabilidades tributarias.

Teoría de la incidencia Fiscal

La incidencia fiscal constituye el objeto de estudio de la carga económica soportada por un impuesto, es decir, el sujeto pasivo del tributo. Esta disciplina se centra en el análisis positivo del impacto de los impuestos sobre la distribución de la riqueza en una sociedad. El análisis económico constituye un componente esencial en el estudio de la incidencia fiscal, puesto que permite reconocer que la carga impositiva no siempre recae en los sujetos obligados por la normativa legal (Fullerton & Metcalf, 2002).

La introducción de cambios en el sistema tributario altera el equilibrio económico provocando fluctuaciones en los precios de los bienes e inclusive en los salarios de los trabajadores llegando a concluir que este proceso implica transferir o distribuir las cargas tributarias. Por ejemplo, el impuesto a los cigarrillos dada la naturaleza en la cual la demanda es inelástica el impuesto recae principalmente sobre los consumidores debido a los precios más elevados. Es un principio fundamental que los impuestos tienden a ser soportados por aquellos agentes y factores que son más inelásticos en la oferta o la demanda, es decir, aquellos que no pueden ajustarse fácilmente a los cambios del mercado (Kotlikoff & Surrers, 1986).

La incidencia fiscal es el punto en el que se evalúa legalmente quién está obligado a pagar el impuesto, mientras que la incidencia efectiva o económica se refiere al sujeto pasivo final del impuesto o a la distribución final de la carga tributaria. Esta distinción evidencia que el sujeto legalmente obligado a pagar el impuesto persona a pagar el impuesto no necesariamente coincide con aquel que soporta la carga o incidencia económica (Oats et al., 2017).

La capacidad de trasladar la carga es el criterio determinante para esta diferencia. Esta distinción define los impuestos directos, como el impuesto sobre la renta personal y corporativa son aquellos que generalmente no

pueden ser trasladados del contribuyente legal al consumidor final. Por el contrario, los impuestos indirectos como el IVA o los impuestos al consumo están diseñados de manera intencional para que el vendedor los traslade. Por consiguiente, es el consumidor final quien soporta la incidencia económica, al no poder trasladarlos más (Oats et al., 2017).

Marco Conceptual

Impuesto Diferido

Según PricewaterhouseCoopers (2022), el impuesto diferido se define como la cantidad de dicho impuesto que se prevé pagar o deducir en periodos futuros, de transacciones o actividades que se han desarrollado anteriormente y que no se incluyeron en una declaración del impuesto a la renta. La manera en que se va a revertir el efecto fiscal determinará el manejo de este impuesto.

Los impuestos diferidos son aquellos que reflejan las diferencias de tipo temporal que pueden ser de naturaleza imponible o deducible. Estos se pueden presentar entre los rubros como ingresos y los gastos que tiene una entidad en sus estados financieros al compararlo con el marco normativo tributario local. En consecuencia, la empresa se enfrenta a la obligación de realizar pagos futuros o recuperar impuestos que han sido diferidos (Miranda, 2021).

Según Cedillo et al. (2020), señalan que los impuestos diferidos equivalen a un valor a pagar o cobrar en periodos futuros que surgen por la aplicación de la normativa contable y tributaria. En este sentido, al momento de contabilizar los activos por impuesto diferido y los pasivos por impuestos diferidos deberá acorde a lo que se establece en las condiciones establecidas por la normativa tributaria

En base a las definiciones presentadas, el impuesto diferido se define como un valor que, en función del tipo de diferencia que se obtiene al aplicar las normas tributarias de cada país y conciliar las partidas contables, permite a la entidad determinar si dicha diferencia temporal constituye un activo o un pasivo por impuesto diferido.

Activo y Pasivo por Impuesto Diferido

Mercedes & Concatti (2021) señalan que los activos por impuesto diferido comprenden aquellas diferencias temporales que son deducibles, lo que significa que la empresa recuperará impuestos o este valor abonado en el futuro. Por su parte, el pasivo por impuesto diferido surge por diferencias temporales imponibles, lo que conlleva a la empresa a compensar la menor tributación actual en los ejercicios siguientes.

Asimismo, el pasivo por impuesto diferido refleja las obligaciones tributarias futuras causadas por diferencias temporarias imponibles. Se reconoce cuando la empresa anticipa que tendrá que pagar un monto por una carga impositiva no en el mismo ejercicio fiscal sino en el futuro (Miranda, 2021).

De acuerdo con las definiciones establecidas, previo a la determinación del gasto correspondiente al impuesto sobre la renta, mediante el proceso de conciliación de cuentas contables, es posible identificar dos tipos de diferencias: deducible o imponible. El resultado de este proceso se constituye para determinar la obligación tributaria de la compañía, tanto en el período actual como en el futuro.

Diferencia Temporal Deducible e Imponible

Las diferencias temporarias deducibles se refieren a aquellas situaciones en las que una empresa podrá reducir su carga tributaria en periodos futuros debido a registros contables que todavía no han sido reconocidos por la autoridad fiscal (Cedillo et al., 2020).

De acuerdo con PricewaterhouseCoopers (2022), las diferencias temporales deducibles se presentan cuando una compañía paga más impuestos en el presente de lo que le corresponde debido a la diferencia que se obtiene por la comparación de la base contable y el fiscal, lo que permite compensar o recuperar el exceso pagado en ejercicios futuros. Las diferencias temporales imponibles se manifiestan cuando una empresa abona una cantidad menor de impuestos en el momento presente como consecuencia de las discrepancias entre la determinación fiscal y la contable. Estas discrepancias conllevan la obligación de abonar impuestos adicionales en el futuro, a medida que dichas diferencias se reviertan. A modo ilustrativo, para

el caso de que la depreciación fiscal es mayor, al inicio se reconoce un impuesto a pagar menor, pero en los últimos años de vida útil del activo se reportaría una mayor utilidad fiscal, lo que conllevaría un impuesto por pagar mayor en el futuro.

Como se ha mencionado anteriormente, una vez determinado el activo o pasivo por impuesto diferido, estos nos indicarán qué es lo que la compañía tendrá que reconocer. El Activo por impuesto diferido es denominado así cuando se presenta una diferencia temporal deducible al permitir a la entidad reducir su carga impositiva en el futuro porque inicialmente incurrió en gastos más elevados. Por otro lado, el Pasivo por impuesto diferido se maneja de forma diferente porque implica la estimación de un desembolso futuro mayor motivado por el pago de una cantidad menor en el periodo actual.

Tabla 2

Diferencia Temporal

	Activos por impuesto diferido	Pasivo por impuesto diferido
Base de activos	Contable < Fiscal	Contable > Fiscal
Base de pasivos	Contable > Fiscal	Contable < Fiscal
Pérdidas y créditos fiscales	Activo Fiscal únicamente	

Notas: Tomado del diplomado NIC 12 de impuesto a las ganancias de la Academia de Deloitte S-LATAM (Deloitte, 2021)

Contrato de Construcción

De acuerdo con Malsam (2025) un contrato de construcción es un acuerdo legalmente vinculante entre un propietario y un contratista, que especifica el trabajo que se realizará, el pago correspondiente y las condiciones para ejecutar un proyecto de construcción. Existen diferentes tipos de contratos de construcción que se adaptan a la naturaleza y necesidades específicas de cada proyecto, asignando claramente responsabilidades, riesgos y formas de pago entre las partes involucradas.

En el contexto de la construcción de un inmueble. El contrato de construcción ha sido definido como aquel en el que una de las partes, denominada comitente o dueño de la obra, encomienda a la otra, conocida como contratista o constructor, la construcción de una obra determinada de acuerdo con un plano o proyecto, obligándose a pagar un precio cierto (Díaz y Varela, 2016).

Por tanto, se puede definir contrato de construcción como un acuerdo legal pactado entre el propietario de la obra y el contratista, mediante el cual se estipulan los términos que indica cómo se ejecutará la obra, así como el precio, las condiciones y la distribución del riesgo. Este contrato tiene como objetivo garantizar que la construcción del bien inmueble se realice conforme al plano establecido, asegurando de manera clara las responsabilidades y la forma de pago durante todo el proceso.

Reconocimiento Ingresos Largo Plazo

Cuando una empresa satisface una serie de criterios específicos, se requiere que reconozca sus ingresos de manera progresiva a lo largo del tiempo. Esto implica que el ingreso se registra a medida que avanza el trabajo o el servicio acordado, y no únicamente al concluir el contrato. Para ello, resulta necesario que la entidad proceda a la estimación de los ingresos correspondientes en cada etapa del proyecto, así como al ajuste de dichas estimaciones a medida que el proyecto avanza (Martínez, 2022).

El manejo adecuado del reconocimiento de ingresos a largo plazo asegura que la información financiera sea confiable para el caso de los contratos a largo plazo que consiste en satisfacer las obligaciones a medida que se va prestando el servicio (PricewaterhouseCoopers, 2023)

De conformidad con las definiciones previamente establecidas, el reconocimiento de ingresos a largo plazo permite a la entidad reflejar de manera más evidente el avance real de cada obra, registrando los ingresos gradualmente conforme se cumple con las obligaciones acordadas. Este proceso conlleva la implementación de estimaciones debidamente actualizadas, con el propósito de garantizar la confiabilidad y razonabilidad de la información financiera presentada. Esta medida no solo facilita la toma de

decisiones informadas, sino que también asegura el cumplimiento de las obligaciones tributarias de manera eficiente.

Propiedad, Planta y Equipo

La propiedad, planta y equipo (PPyE), a menudo referida como activos fijos, comprende elementos tangibles que una entidad mantiene con el propósito de utilizarlos en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para fines administrativos (Kieso et al., 2024). Una característica crucial es que se espera que estos activos se utilicen durante más de un periodo. Algunos ejemplos de clases de PPyE son terrenos, edificios, maquinaria, vehículos y equipos de oficina (Picker et al., 2016).

El reconocimiento inicial de un elemento de PPE como un activo debe realizarse a su costo. Este fenómeno se manifiesta únicamente en circunstancias donde existe una probabilidad razonable de que los beneficios económicos futuros fluyan hacia la entidad en cuestión, y donde el costo asociado pueda ser medido con un alto grado de confiabilidad (Bejarano et al., 2020).

El costo de un activo de PPyE no se limita únicamente al precio de adquisición, sino que también incorpora los costes directamente atribuibles necesarios para adaptar el activo a la ubicación y condición requeridas para su uso previsto. Asimismo, el costo debe incluir la estimación inicial de los costes de desmantelamiento y retirada del elemento o de la restauración del lugar donde se encuentra.

Una vez completado el reconocimiento inicial, la entidad debe elegir entre dos modelos de medición: el modelo del costo, en el que el activo se registra a su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro, o el modelo de revaluación, en el que se lleva a su valor razonable (Picker et al. (2016). En caso de que se tome la decisión de reevaluar un activo, es imprescindible que el resto de los activos pertenecientes a la misma clase o categoría sean reevaluados simultáneamente. De igual forma, es fundamental llevar a cabo esta reevaluación con la suficiente frecuencia para que el importe en libros se acerque al valor razonable al cierre del período (Alibhai et al., 2023).

La propiedad, planta y equipo (PPE) constituye una categoría de activos no corrientes esencial en los estados financieros, en especial para las empresas constructoras. Estas partidas, que incluyen maquinaria pesada, equipos de construcción, vehículos y edificios administrativos, no solo son fundamentales para generar ingresos y mantener la capacidad operativa de la empresa, sino que también constituyen la principal fuente de las diferencias temporarias que originan el impuesto diferido.

Depreciación

Según Kieso et al. (2024) la depreciación constituye la distribución sistemática y racional del importe depreciable de un activo a gasto durante su vida útil. Su objetivo principal es asignar de manera periódica y racional el coste de los activos tangibles a los gastos correspondientes a los periodos en los que se prevé que se beneficiarán de su uso.

Para determinar el cargo por depreciación de un activo es necesario considerar factores esenciales entre ellos la base depreciable que es el costo del activo menos su valor residual, que este a su vez es la cantidad estimada que la compañía recibirá cuando venda el activo o lo retire del servicio.

Por otro lado, la vida útil se refiere al tiempo en el que se usará el activo o cantidad de producción, también es importante conocer el método de amortización el cual debe reflejar cómo se espera que la entidad consuma los beneficios económicos del activo. La NIC 16 establece este principio clave.

Entre los métodos más habituales, cabe destacar: el método de línea recta y el método de unidades de producción, que asigna un importe anual variable en función del uso. El registro de la depreciación se realiza mediante un cargo a una cuenta de gasto y un abono a la cuenta de Depreciación acumulada, la cual funciona como una cuenta complementaria de activo (Nobles et al., 2016).

En el ámbito de la contabilidad y las finanzas, se observan discrepancias frecuentes entre las normas de depreciación aceptadas por las autoridades fiscales y las utilizadas en la práctica. La discrepancia entre el valor contable del activo y su base fiscal se atribuye precisamente a una diferencia temporal, constituyendo así el eje central de la investigación.

Estados Financieros

Los estados financieros se conceptualizan como la representación estructurada de la situación y el desempeño económico de la empresa, expresados en términos monetarios con el propósito de satisfacer las necesidades de información de los gestores, los inversores y los reguladores. La información contenida en dichos informes periódicos, que incluye los activos, los pasivos, el patrimonio, los ingresos y gastos, resulta de vital importancia para la toma de decisiones estratégicas en el ámbito empresarial (Parrales et al., 2020).

De acuerdo con Nobles et al. (2016), la preparación de estos estados financieros se basa en el principio de devengo, el cual es un concepto básico en el ámbito de la contabilidad financiera, el cual establece que los efectos de las transacciones y los sucesos económicos deben reflejarse en la información financiera en el momento en que ocurren, es decir cuando se devengan, la forma de aplicación de este principio contable se realiza independientemente de cuándo se realice el cobro o el pago. Los estados financieros básicos de una entidad con fines de lucro incluyen:

Estado de resultado integral.

Se trata de un estado financiero básico y esencial que muestra la información relativa a las operaciones de una entidad a lo largo de un período contable específico, comunicando de manera efectiva su desempeño y rendimiento financiero. Este estado constituye un indicador clave del éxito operativo, siendo de vital importancia para que los usuarios de la información, tanto inversores como empresarios puedan evaluar la rentabilidad del negocio, su credibilidad y, lo que es crucial, disponer de una base sólida para la previsión de los flujos de efectivo futuros (Guajardo y Andrade, 2018).

De acuerdo con las NIIF, este resultado se presenta comúnmente como el Estado de Resultado o Pérdida y Otro Resultado Integral. Como se ha mencionado con anterioridad, es crucial señalar que, para asegurar la relevancia de la información, el párrafo 85 de la NIC 1 requiere la presentación de partidas, encabezados y subtotales adicionales en este estado cuando sean pertinentes para la comprensión del desempeño financiero de la entidad (Picker et al., 2016).

Estado de situación financiera.

El Estado de situación financiera también conocido como balance general o estado de posición financiera, constituye un instrumento de naturaleza financiera que proporciona una perspectiva de la entidad en cuestión. En este sentido, dicho instrumento revela la magnitud de los recursos y obligaciones de la entidad en una fecha específica (Guajardo y Andrade, 2018).

El balance general clasificado es el formato más común y útil en la práctica porque ordena de manera sistemática los activos y pasivos según su liquidez, esta forma de clasificación se divide en activos corrientes, que corresponden a aquellos con un plazo de conversión en efectivo dentro del año o del ciclo operativo y mediante activos no corrientes, que corresponden a aquellos con un plazo de conversión en efectivo mayor a un año.

Estado de cambios en el patrimonio.

Este estado cumple la función de mostrar la evolución del capital del propietario o de los accionistas, en el caso de una corporación, durante un período determinado. El informe pone de manifiesto las alteraciones experimentadas en la cuenta de capital, las cuales son el resultado directo de la utilidad o pérdida neta previamente calculada en el Estado de resultados. En el contexto de la evaluación financiera, el estado en cuestión constituye un elemento fundamental para la determinación de las utilidades retenidas y reinvertidas en el ámbito del negocio (Nobles et al., 2016).

Estado de flujos de efectivo.

El Estado de Flujos de Efectivo es importante porque los estados basados en el devengado no pueden responder por sí mismos si la empresa genera suficiente efectivo para cubrir sus obligaciones. Este informe muestra el dinero que entra y sale de la empresa en un tiempo concreto y explica la diferencia entre lo que se ha ganado y los cambios en el dinero físico (Nobles et al., 2016).

Notas a los estados financieros.

Las notas son una parte importante de los estados financieros al hacer que los estados financieros sean más comprensibles al proporcionar más

información, ya sea en forma de narración o de números que no se encuentran en las cifras principales. Para cumplir con el principio de revelación suficiente, si el cuerpo principal de los estados financieros proporciona una imagen incompleta o se tienen dudas al respecto de las cifras, se debe recurrir a las notas a los estados financieros y de esta forma satisfacer estos requerimientos, las notas también explican cómo se preparan los estados financieros y las políticas contables que la gerencia ha adoptado y son importantes para que los usuarios entiendan cómo se midieron y reconocieron las transacciones y eventos, como el método de depreciación utilizado para la PPyE (Picker et al., 2016).

Representación Fiel

Según Picker et al., (2016) para que la información financiera sea útil para la toma de decisiones, debe poseer dos características cualitativas fundamentales: relevancia y representación fiel que se logra cuando la descripción de un fenómeno económico es completa, neutral y libre de error material. De este modo, se garantiza que la descripción refleje la naturaleza económica de la transacción subyacente. En primer lugar, debe presentar el principio de Completitud, que Implica que se proporciona toda la información necesaria para una representación fiel, incluyendo cualquier descripción y explicación necesaria. Una omisión puede hacer que la información sea falsa o engañosa, por lo tanto, no útil para los usuarios. De la misma forma debe presentar Neutralidad que significa la ausencia de sesgos. Una representación neutral debe estar libre de sesgos destinados a lograr un resultado predeterminado. La neutralidad debe ser la consideración principal para proporcionar información imparcial.

Finalmente debe estar libre de error, que Implica que no existen errores u omisiones en la descripción de los fenómenos económicos ni en el proceso aplicado. No obstante, la Representación Fiel no implica una total ausencia de error, ya que la mayoría de las mediciones contables implican el juicio de la gerencia y el uso de estimaciones.

La Representación Fiel y la Relevancia trabajan juntas para asegurar que la información sea útil. Si se aplica primero el criterio de relevancia para determinar qué información económica debe incluirse, el criterio de

representación fiel se aplica luego para determinar cómo representar esos fenómenos en los estados financieros (Lucio et al., 2025).

Marco Referencial

Con el propósito de proporcionar un marco de referencia para la investigación que se llevará a cabo, se ha procedido a realizar un análisis de estudios previos relacionados con el tema en cuestión que se sustenta en diversos estudios previos que han abordado la aplicación de las NIIF, la NIC 12 Impuestos a las Ganancias y su impacto fiscal en el contexto ecuatoriano, con un enfoque particular en el sector de la construcción y empresas con características similares.

Estudios sobre Impuestos Diferidos y NIIF en Ecuador

El estudio de Torres y Ramos (2023) centrado en el impacto de los impuestos diferidos en compañías constructoras de Quito en el período 2019, concluye que el reconocimiento de ingresos, costos y gastos en este sector es un problema principal debido a su vinculación con el avance de las obras.

El trabajo destaca que la normativa tributaria ecuatoriana acepta el reconocimiento de ciertos impuestos diferidos, incluyendo los relacionados específicamente con el sector de la construcción. Este estudio incluye dos casos específicos de impuestos diferidos aplicables a contratos de construcción, tanto, Pérdidas esperadas en contratos de construcción como el reconocimiento de ingresos, costos y gastos en contratos con planillas de fiscalización según el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI).

Las principales conclusiones del trabajo se centran en el impacto que genera el reconocimiento de los impuestos diferidos en las empresas constructoras, en el ámbito tributario, los impuestos diferidos desempeñan un papel crucial en la reducción o compensación de las obligaciones fiscales sobre la renta en los respectivos períodos impositivos.

De acuerdo con las recomendaciones del estudio, se considera necesario implementar programas de capacitación continua y un estricto control contable adicional de las bases de reconocimiento de impuestos diferidos, también se recomienda mantener un control interno de los contratos de construcción alineado por proyectos.

El trabajo de Chávez et al. (2023) detalla los catorce casos aceptados por el RLRTI al año 2023 para el reconocimiento de impuestos diferidos en Ecuador, a partir de este marco, se implementó un enfoque cuantitativo fundamentado en la recopilación y análisis de datos numéricos para probar la hipótesis de la investigación mientras que, para la recopilación de datos se recurrió a fuentes secundarias que se encuentran especialmente las correspondientes a los estados financieros publicados por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS) de empresas ecuatorianas.

En relación con el estudio realizado, se presentan las conclusiones principales basadas en los resultados del modelo de regresión, dicho modelo resultó estadísticamente significativo y logró explicar el 51, 26% de la variación en el impuesto causado, a partir de este análisis de los estimadores se ha revelado que el ingreso de las compañías ejerce un impacto positivo y directamente proporcional sobre el impuesto causado.

Por otro lado, el estudio de Naranjo (2023), analiza la aplicación del nuevo caso de impuesto diferido por depreciación acelerada de PPE introducido por Decreto Ejecutivo No. 586 para activos adquiridos a partir de 2023 y que modificó el RLRTI para incluir que la diferencia entre la depreciación financiera-contable de la PPE y los límites de deducibilidad fiscal deberá considerarse no deducible inicialmente, pero se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, generándose una discrepancia entre las tasas de depreciación o las vidas útiles que da lugar a una diferencia temporaria deducible.

El objeto de este estudio fue evaluar la factibilidad y el efecto impositivo de la aplicación de las diferencias temporarias por depreciación acelerada en una empresa constructora y contribuyó al llevarse a cabo con el objetivo de determinar los beneficios y contingencias asociados a su implementación utilizando una metodología práctica implementada que implicó un análisis exhaustivo y un cálculo riguroso de la existencia de un gasto no deducible por depreciación acelerada, el cual se llevó a cabo mediante una comparación meticulosa de la vida útil establecida por la política contable de la compañía con los límites de deducibilidad fiscal determinados en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI).

En el estudio realizado por Rodríguez (2021) se evaluó el impacto del reconocimiento de los ingresos provenientes de contratos de construcción y su efecto en el estado de resultados, al aplicar el tratamiento contable establecido por la NIIF 15, en comparación con la NIC 11, que fue sustituida y que la empresa Rodríguez Contratistas SRL había venido aplicando en su modelo de reconocimiento. El procedimiento utilizado para la investigación del autor se enmarca en una metodología de carácter descriptivo, con un enfoque mixto y un diseño no experimental, el cual incluye la recopilación de datos que permite implementar una serie de técnicas que incluyeron entrevistas, observación directa, análisis interpretativo y documental, de esta forma, este enfoque metodológico permitió analizar y simular la adopción de la NIIF 15 en la situación de la empresa en el año 2019.

Entre los hallazgos más relevantes de la investigación se revela que la empresa no implementaba de manera adecuada el reconocimiento de los ingresos por contratos de acuerdo con la NIIF 15, la cual establece ciertos criterios que deben ser satisfechos para su reconocimiento, tales como el cumplimiento de las obligaciones de desempeño. En conclusión, la autora determina la relevancia de la capacitación del personal del departamento contable en procedimientos actualizados y fundamentados en las normativas internacionales contables al momento de su adopción total con el propósito de prevenir inconsistencias, garantizar el cumplimiento tributario y la correcta presentación de la información financiera.

El trabajo de Barba et al. (2022) examina el impacto de la aplicación de la NIC 12 en el ámbito de la propiedad, planta y equipo en las empresas constructoras que adoptan la NIIF plenas abordando la determinación y reconocimiento del impuesto diferido, según lo establecido por la NIC 16 y el estatuto tributario al implementarse diversas metodologías prácticas como la conciliación tributaria, el cálculo de las diferencias entre la base contable y fiscal, y la implementación de un proceso de control para verificar la existencia de dichas diferencias.

El enfoque metodológico de investigación del estudio mencionado adopta una aproximación correlacional fundamentada en la revisión exhaustiva de las normativas fiscales vigentes, la presentación de casos prácticos ilustrativos y el análisis de ejemplos con datos numéricos

comparativos con el propósito de exponer de manera más clara y precisa el reconocimiento y la medición de los activos fijos y su depreciación.

Como conclusión del presente estudio, se ha identificado que la implementación de las NIIF en su totalidad ha resultado en general en varios cambios significativos que han resultado en diferencias en aspectos tales como la determinación de la vida útil, los métodos de depreciación y el reconocimiento del deterioro, dichas diferencias han generado discrepancias en la utilidad contable y fiscal para el cálculo y registro del impuesto diferido. Los autores del estudio concluyeron que la correcta conciliación tributaria y un adecuado conocimiento y aplicación de las normativas contables y fiscales para el tratamiento del rubro de Propiedad, Planta y Equipo resultan fundamentales para mejorar la presentación de la información financiera, asegurar el cumplimiento tributario y optimizar la toma de decisiones.

Marco Legal y Normativo

Para el desarrollo de este estudio se consideraron algunas normativas contables y financieras internacionales, resoluciones, disposiciones legales y reglamentarias que determinan el criterio adecuado para el reconocimiento, medición y presentación de los ingresos procedentes de contratos, así como la correcta determinación del impuesto a la renta corriente y diferido.

Norma Internacional de Contabilidad 12: Impuesto a las Ganancias

En la NIC 12 establecen directrices y parámetros que resultan de gran utilidad para la determinación y reconocimiento de los activos y pasivos por impuestos diferidos. Estos últimos se definen como aquellas diferencias que den lugar a la recuperación o liquidación del impuesto en periodos futuros, con el propósito de que la información financiera refleje el efecto fiscal actual y futuro al reconocer esas transacciones.

Base fiscal

En los párrafos 7 y 8 de la NIC 12 se mencionan las definiciones de la base fiscal, tanto para el activo como para el pasivo:

La base fiscal de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho

activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que, eventualmente, sea deducible fiscalmente respecto de tal partida en periodos futuros. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier eventual importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros. (IASB, 2023, pp. 3-4)

La base fiscal es el monto que la administración tributaria autoriza para ser deducido cuando dicho activo genere beneficios económicos para los efectos fiscales. Por otro lado, en el caso de que se generen beneficios económicos exentos de tributación, no se observarán discrepancias entre la base contable y la base fiscal.

Reconocimiento de Pasivos y Activos por impuestos diferidos

En concordancia con lo estipulado en los párrafos 16 y 25, la norma indica cuando se genera un pasivo y un activo por impuesto diferido:

Cuando el importe en libros del activo exceda a su base fiscal, el importe de los beneficios económicos imposables excederá al importe fiscalmente deducible de ese activo. Esta diferencia será una diferencia temporaria imponible, y la obligación de pagar los correspondientes impuestos en futuros periodos será un pasivo por impuestos diferidos. A medida que la entidad recupere el importe en libros del activo, la diferencia temporaria deducible irá revirtiendo y, por tanto, la entidad tendrá una ganancia imponible. Esto hace probable que los beneficios económicos salgan de la entidad en forma de pagos de impuestos.

Cuando tales recursos salgan efectivamente de la entidad, una parte o la totalidad de sus importes pueden ser deducibles para la determinación de la ganancia fiscal, en periodos posteriores al del reconocimiento del pasivo. En estos casos se producirá una diferencia temporaria entre el importe en libros del citado pasivo y su base fiscal. Por consiguiente, aparecerá un activo por impuestos diferidos, respecto a los impuestos sobre las ganancias que se recuperarán en periodos

posteriores, cuando sea posible la deducción del pasivo para determinar la ganancia fiscal. (IASB, 2023, pp. 5-10)

El reconocimiento de un pasivo por impuesto diferido dará como resultado a una obligación a satisfacer por el pago del impuesto en periodos futuros ya que la base contable del activo es mayor a la base fiscal lo que permitió obtener una base imponible menor al inicio. Por otro lado, un activo por impuesto diferido se da cuando el valor de la base contable del activo es inferior a la base fiscal lo que resulta en una deducción en periodos futuros.

Medición

De acuerdo al párrafo 47, los activos y pasivos por impuestos diferidos deben ser calculados utilizando la tasa de impuesto a la renta que se anticipa que estará en vigor en el momento que se realice la reversión, que ocurre cuando se liquida el pasivo o se recupera el activo hasta el final del período sobre el que se informa. (IASB, 2023, p. 15)

Norma Internacional de Información Financiera 15: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

Identificación de las obligaciones de desempeño.

Esta norma internacional señala algunos puntos esenciales para facilitar la identificación de las obligaciones de desempeño:

Al comienzo del contrato, una entidad evaluará los bienes o servicios comprometidos en un contrato con un cliente e identificará como una obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente: (a) un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; (b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente. (IASB, 2016, p. 5)

Obligaciones de Desempeño que se Satisfacen a lo Largo del Tiempo.

La NIIF 15 señala puntos clave para tomar en cuenta al momento de reconocer los ingresos cuando se satisfacen las obligaciones de desempeño a lo largo del tiempo:

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 del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios: (a) el cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza (b) el desempeño de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo (c) el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha. (IASB, 2016, p. 7)

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

De acuerdo con el párrafo 39, presente algunas consideraciones que hay que tomar en cuenta al medir hasta la satisfacción completa de las obligaciones de desempeño señala que:

Para cada obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo midiendo el progreso hacia el cumplimiento completo de esa obligación de desempeño. El objetivo al medir el progreso es representar el desempeño de una entidad al transferir el control de los bienes o servicios comprometidos con el cliente. (IASB, 2016, p. 9)

Métodos de medición del progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño.

El párrafo B15 y B18 mencionan los distintos métodos que se debe utilizar al medir el progreso hacia el cumplimiento de las obligaciones de desempeño a lo largo del tiempo:

Los métodos de producto incluyen métodos tales como estudios del desempeño completado hasta la fecha, evaluaciones de resultados logrados, hitos alcanzados, tiempo transcurrido y unidades producidas o entregadas. Cuando una entidad evalúa si aplicar un método de producto para medir su progreso, considerará si el producto seleccionado representaría.

Los métodos de recursos reconocen los ingresos de actividades ordinarias sobre la base de los esfuerzos o recursos de la entidad para satisfacer la obligación de desempeño (por ejemplo, recursos consumidos, horas de mano de obra gastadas, costos incurridos, tiempo transcurrido u hora de maquinaria utilizada) en relación con los recursos totales esperados para satisfacer dicha obligación de desempeño. Si los esfuerzos o recursos de la entidad se gastan uniformemente a lo largo del periodo de desempeño, puede ser apropiado para la entidad reconocer el ingreso de actividades ordinarias sobre una base lineal. (IASB, 2016, pp. 25-26)

La Legislación Ecuatoriana y el Impuesto Diferido

La legislación ecuatoriana establece un conjunto de normas y leyes que enmarcan y guían el desarrollo nacional. En el marco normativo de Ecuador, los impuestos diferidos se encuentran regulados por la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y las resoluciones emitidas en relación con esta normativa. Dichas disposiciones establecen los criterios para la determinación de la obligación tributaria de estas entidades en el contexto fiscal del país.

Ley de Régimen Tributario Interno

En el contexto jurídico-fiscal de Ecuador, la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) constituye un cuerpo normativo que regula el funcionamiento del sistema tributario interno del país. La presente normativa establece los parámetros, directrices y procedimientos fiscales que rigen la recaudación de impuestos, tasas y contribuciones especiales en el ámbito del territorio ecuatoriano.

En el marco del presente estudio, se han examinado las disposiciones establecidas en el artículo innumerado posterior al artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, referente a los impuestos diferidos:

Para efectos tributarios se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones que se establezcan en el reglamento. En caso de divergencia entre las normas tributarias y las normas contables y financieras, prevalecerán las primeras (Ley de Régimen Tributario Interno LRTI, 2025).

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

Un reglamento de ley constituye una regulación emitida con el propósito de ampliar y enriquecer el contenido de una ley específica. El propósito de su elaboración radica en la necesidad imperante de proporcionar especificidades y orientaciones más detalladas sobre la implementación y el cumplimiento de las cláusulas contenidas en la ley correspondiente.

De acuerdo con el Reglamento para la Aplicación Ley de Régimen Tributario Interno (2023), el Artículo innumerado luego del Artículo 28 señala con relación a los Impuestos diferidos. Para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de impuestos diferidos según lo establecido en la normativa vigente.

Por el reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes de contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, de conformidad con la normativa contable pertinente.

En el caso de los contratos de construcción que no establezcan procesos de fiscalización, los ingresos, costos y gastos deberán ser declarados y tributados en el ejercicio fiscal correspondiente a la fecha de emisión de las facturas correspondientes.

La diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación, conforme lo establecido en el presente Reglamento, deberá ser considerada como no deducible. Sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual deberá ser utilizado a partir del período fiscal siguiente al que finalice la vida útil establecida financieramente. El uso de dicho impuesto diferido deberá ser distribuido de manera uniforme durante los años restantes de vida útil del bien, conforme lo establecido en el presente Reglamento. (Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2025)

En el mismo ámbito la Normativa Tributaria establece que: “El valor del deterioro de propiedades, planta y equipo que sean utilizados en el proceso productivo del contribuyente, será considerado como no deducible en el

período en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que se transfiera el activo o a la finalización de su vida útil" (RALRTI, 2025).

Resoluciones del Servicio de Rentas Internas.

Adicionalmente a lo establecido en la LORTI y en el Reglamento para aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, el Servicio de Rentas Internas (SRI) Circular N. NAC. DGECCGC15 – 00000012, establece en base a las disposiciones constitucionales lo siguiente:

- a) Los estados financieros sirven 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 la Superintendencia de Bancos, según el caso. Lo que significa que los usuarios de los Estados financieros son la administración tributaria y las Superintendencias de compañías y bancos.
- b) Los principios para la presentación, reconocimiento, medición e información a revelar, en relación a los impuestos diferidos, se encuentran establecidos en la Norma Internacional de Contabilidad N. 12- Impuesto a las ganancias (NIC 12) y en la Sección 29 de la NIIF para las PYMES. Con este numeral la administración tributaria aclara que la aplicación de la NIC 12 es importante a efectos del cumplimiento de la normativa contable.
- c) Se reconocerán los efectos de la aplicación de activos por impuestos diferidos, únicamente en los casos y condiciones establecidos en la normativa tributaria pertinente, provenientes de sucesos económicos, transacciones o registros contables, que se produzcan a partir el 1 de enero del 2015; a excepción de los efectos provenientes de las pérdidas y los créditos tributarios conforme la normativa tributaria vigente, según corresponda el caso. En el Reglamento a la LORTI se estableció los casos y condiciones que la administración tributaria considera como impuestos diferidos. Mientras que los pasivos por impuestos diferidos que hayan sido contabilizados por los sujetos pasivos en cumplimiento del marco normativo tributario y en atención a la aplicación de la técnica contable, se mantendrán vigentes para su respectiva liquidación.

- d) En la estimación de los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos, el sujeto pasivo utilizará la tarifa del impuesto a la renta pertinente conforme la normativa tributaria y de acuerdo a lo establecido en la técnica contable.
- e) Los activos y pasivos por impuestos diferidos, reconocidos de conformidad con la normativa tributaria, contarán con sus respectivos soportes.
- f) Para que los activos y pasivos por impuestos diferidos puedan ser recuperados o pagados posteriormente a través de la conciliación tributaria, deberán ser reconocidos contablemente en el Estado de Situación Financiera, en una cuantía correcta y en el momento adecuado, respetando la norma tributaria vigente y las normas contables citadas en la presente circular, según sea el caso. En estos literales, la administración tributaria señala que los impuestos diferidos deben estar registrados contablemente contar con soportes, debiéndose reconocer en la forma correcta. Es importante aclarar que en el presente estudio se basa en la aplicación de la NIC 12, la que es conocida como norma NIIF completa o full para las grandes compañías, por lo que no se consideró la sección 29 de la NIIF PYMES. (Resolución NAC-DGECCGC15-00000012, 2015)

Normativa Tributaria en Contratos de Construcción

El sector de la construcción se caracteriza por la ejecución prolongada de sus proyectos y por un ciclo progresivo de reconocimiento de resultados. La Administración Tributaria, consciente de las diferencias temporarias que surgen de la aplicación de métodos contables divergentes de los criterios fiscales como la certificación de planillas de avances de obra, ha emitido directrices específicas. El propósito de estas resoluciones es estandarizar el proceso de determinación del ingreso gravable.

En este contexto, la Resolución NAC-DGERCGC16-00000138 establece las Normas para determinar los Ingresos Gravables, Costos y Gastos Deducibles Imputables a Contratos de Construcción. Los sujetos pasivos que obtengan ingresos provenientes de contratos de construcción deberán considerar lo siguiente:

1. Los ingresos serán reconocidos y registrados como resultados del período; dicho reconocimiento dependerá del porcentaje de realización del contrato y del método contable utilizado para determinarlos.

2. En el caso de contribuyentes que mantengan contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, los ingresos se considerarán como gravados para fines tributarios en el ejercicio fiscal en el cual dichas planillas hubieren sido certificadas o aprobadas por parte de sus contratantes, independientemente de la fecha de emisión de la factura o pago de las mismas. La(s) factura(s) de venta deberá(n) ser entregadas(s) por los contratistas en un plazo máximo de cinco días a partir de la fecha de aprobación definitiva de la(s) planilla(s).

En el caso de que los contratos de construcción se lleven a cabo entre partes relacionadas, la Administración Tributaria realizará las acciones correspondientes con el fin de verificar la fecha de ocurrencia de la emisión y aprobación de las planillas de avance de obra.

3. En el caso de que los contratos de construcción no establezcan procesos de fiscalización, los ingresos deberán ser declarados y tributados en el ejercicio fiscal, correspondiente a la fecha de emisión de las planillas de avance de obra. (Resolución NAC-DGERCGC16-00000138, 2016)

En cuanto a la aplicación de la normativa de ingresos provenientes por contratos de construcción se establece lo siguiente:

a) De la totalidad de los ingresos, se deberá identificar aquellos provenientes de planillas aprobadas, así como aquellos provenientes de las planillas emitidas y no certificadas.

b) De la totalidad de los costos y gastos, se deberá identificar aquellos asociados a las planillas aprobadas y aquellos asociados a planillas emitidas y no certificadas.

c) La utilidad o pérdida contable será el resultado de restar, de la totalidad de los ingresos provenientes de las planillas, tanto aprobadas como aquellas emitidas y no certificadas, el total de costos y gastos asociados tanto a planillas aprobadas, como a aquellas emitidas y no

certificadas. El contribuyente deberá considerar, de ser el caso, otros ingresos o costos y gastos adicionales.

d) En el caso de generar una utilidad contable, se deberá determinar el 15% de la participación de trabajadores sobre la totalidad de este valor.

e) En la conciliación tributaria, en la casilla "Otras Diferencias Temporarias" del formulario 101 de la declaración de Impuesto a la Renta, se deberá registrar el efecto neto de los ingresos, costos y gastos atribuibles a planillas emitidas y no certificadas, así como la parte proporcional de la participación trabajadores, asociada a dichas planillas.

g) Para el ejercicio fiscal 2 o siguientes, se deberá efectuar el mismo procedimiento dispuesto para el ejercicio fiscal 1.

h) Una vez certificadas las planillas que quedaron pendientes de aprobación del ejercicio fiscal 1, los contribuyentes, en el ejercicio fiscal 2 o siguientes, deberán incluir en la conciliación tributaria, en la casilla "Otras Diferencias Temporarias" del formulario 101 de la declaración de Impuesto a la Renta, el efecto neto de los ingresos, costos y gastos atribuibles a planillas emitidas y no certificadas, así como la parte proporcional de la participación trabajadores, asociada a dichas planillas, que no fueron aprobadas en ejercicio fiscal 1 y se aprobaron en el ejercicio fiscal 2 o siguientes, lo que generará ingresos gravados, costos y gastos deducibles y la respectiva deducción de la parte proporcional correspondiente al 15% de la participación trabajadores pagado en años anteriores.

5. Los valores correspondientes a retenciones en la fuente derivadas de los ingresos gravados serán reconocidos en el ejercicio fiscal en el que fueron tributados los ingresos, independientemente de la fecha de emisión del comprobante de retención.

6. Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, para efectos de la aplicación de la presente resolución, deberán registrar, los ingresos correspondientes a planillas no aprobadas en la casilla de "Otras Rentas Exentas"; los costos y gastos correspondientes a

las planillas de avance de obra no aprobadas, en la casilla de "Gastos Incurridos Para Generar Ingresos Exentos"; y la parte proporcional de la participación trabajadores atribuible a las planillas de avance de obra no aprobadas, en la casilla de "Participación Trabajadores atribuible a Ingresos Exentos", del formulario 102 de la Declaración de Impuesto a la Renta. (Resolución NAC-DGERCGC16-00000138, 2016)

Capítulo 2. Metodología

Diseño de la investigación

De acuerdo con Monjarás et al. (2019) señalan que los diseños de investigación son un conjunto de planificaciones o estrategias con diferentes formas de llegar a un objetivo ya que cada diseño puede presentar diferentes rutas o métodos en función de las distintas limitaciones existentes. Asimismo, esto permite validar que la base por el cual está construido toda la información que proporciona una investigación es aceptable (Vallejo, 2002).

En el presente trabajo de titulación, el diseño de la investigación se definirá en función a los siguientes aspectos que son: (a) según el propósito, (b) según la cronología, y según (c) el número de mediciones.

Según el propósito

En el primer aspecto, el trabajo de titulación tendrá un propósito observacional. Una investigación del tipo observacional de acuerdo a Vallejo (2002) lo define como un diseño en la que el investigador carece de la posibilidad de ejercer un control directo sobre las variables y los factores que intervienen en el estudio. Hernández, et al. (2014) señala que no es posible modificar intencionalmente las variables independientes para que tengan un efecto o influencia sobre otras variables. En otras palabras, dichas variables ocurren y no es posible manipularlas porque ya han sucedido. Este mismo razonamiento se aplica a sus efectos.

En ese sentido, el propósito del presente trabajo de titulación se justifica como observacional por cuanto el mismo se relaciona con una evaluación acerca de los procesos de control contable y cumplimiento de los estándares internacionales de contabilidad que aplican empresas constructoras con la finalidad de identificar dificultades en la implementación contable de sus transacciones, principalmente en materia de impuestos diferidos aplicados a propiedad, planta y equipo e ingresos de actividades ordinarias.

Según la Cronología

En el segundo aspecto, el presente trabajo de investigación tendrá una cronología prospectiva, dado que se obtendrá la información a partir de la aplicación de la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, para evaluar la

implementación de las principales diferencias temporarias que pueden surgir al adoptar la NIIF 15 y NIC 16. Según (Pérez, 2025) un estudio prospectivo se concentra en un conjunto de sucesos que aún no ha pasado y que los investigadores pueden ir registrando los datos a medida que van ocurriendo.

Según el número de mediciones

En el tercer aspecto, el presente trabajo de investigación se empleará un numero de mediciones de tipo transversal. (Simkus, 2023) señala que este tipo de diseño de estudio transversal es utilizado para recolectar datos de una población en un momento específico con el propósito de evaluar los efectos que distintas variables podrían generar entre sí.

Por tanto, el presente trabajo de investigación se enfocará en la obtención de información relevante sobre las discrepancias temporales más aplicadas en el ámbito de las empresas constructoras, identificando su implementación bajo el marco de los principios contables e impositivos internacionales a nivel internacional. Este análisis se lleva a cabo en un período determinado, con el propósito de realizar una evaluación respecto a los hallazgos identificados en el proceso de entrevista a personal experto.

Enfoque de la investigación

El trabajo de titulación a desarrollar se ha seleccionado considerando un enfoque de tipo cualitativo. De acuerdo a Piza et al. (2019) mencionan que el enfoque cualitativo se fundamenta en la comprensión de la realidad a través de las experiencias y percepciones individuales, excluyendo la utilización de datos numéricos. En el ámbito de la investigación cualitativa, se subraya la relevancia de los principales instrumentos de investigación, tales como la observación y la entrevista en profundidad, que facilitan la comprensión desde múltiples perspectivas.

Por consiguiente, para el presente trabajo de titulación se utilizará el enfoque cualitativo ya que pretende obtener la información a partir de la entrevista de expertos, así como la evaluación de principales hallazgos que permita profundizar y comprobar si las principales diferencias temporarias podrían impactar la razonabilidad de los estados financieros de las empresas constructoras, por la implementación de las normas contables internacionales,

así como una adecuada implementación de las disposiciones fiscales, mediante entrevistas en profundidad y métodos del caso.

Tipo de investigación

Considerando el diseño y el enfoque de la investigación, el tipo de investigación que se ha seleccionado para el presente trabajo es la investigación concluyente descriptiva. Según Cook y Reichardt (1986) señalan que la investigación descriptiva se ocupa de la recopilación de datos concernientes a una población o un conjunto de individuos seleccionados para el estudio. Su propósito esencial radica en la exposición de las características inherentes a una situación específica, procurando responder a interrogantes tales como los actores involucrados, los eventos en curso, la temporalidad de los mismos, el espacio geográfico en el que tienen lugar y las modalidades de participación.

Por tanto, para el presente trabajo de titulación se utilizará este tipo de investigación ya que permite describir de manera sistemática y estructurada como se presenta las diferencias temporarias, como inciden su medición y determinación del impuesto diferido con el fin de proponer una metodología que mejore la armonización entre las NIIF y la normativa fiscal en las empresas constructoras.

Herramientas de investigación

Medina et al. (2023) destacan que las técnicas de investigación son procedimientos específicos descritos que se utilizan para recopilar y analizar información dentro de un método de investigación. La diversidad de métodos de investigación es amplia y abarca varias técnicas, tales como encuestas, entrevistas, observación y experimentación, entre otras.

Por consiguiente, para el propósito de este trabajo se implementará la entrevista al experto, en la que se plantearán interrogantes relacionadas con la aplicación de las normativas contables internacionales, tales como la NIC 12, NIIF 15 y NIC 16; además, se considerará el estudio de caso como propuesta metodológica del aprendizaje con el fin de evaluar su impacto en la contabilidad de las empresas constructoras. Estas herramientas cualitativas permitirán establecer inferencias que contribuyan a alcanzar los objetivos propuestos.

Entrevista

Experto Contable

1. ¿Cuáles son los tipos de activos fijos que comúnmente posee una empresa constructora y qué criterios se aplican en la empresa para determinar su vida útil?
2. ¿Cuál es el método de depreciación de los activos fijos considerado por la entidad conforme a su marco contable?
3. En el caso de que la compañía mantenga activos fijos con depreciación acelerada ¿Cuál es el criterio técnico o las razones por las cuales se ha definido una vida útil menor para esos activos?
4. ¿Qué método utilizan para el reconocimiento de ingresos de contratos de construcción bajo NIIF 15 (porcentaje de avance, hitos, etc.)?
5. ¿Este método posee alguna diferencia respecto al aspecto tributario que me pueda comentar?
6. Respecto a la aplicación de impuestos diferidos. ¿Cuáles serían las principales diferencias temporarias más importantes que aplica su empresa?
7. ¿Cuál sería el procedimiento de control interno utilizado por la compañía para controlar la Generación y Reversión de diferencias temporarias?
8. En base a su experiencia. ¿Qué buenas prácticas recomendaría para un adecuado control en el reconocimiento inicial y posterior de los impuestos diferidos conforme a NIIF en las empresas constructoras?

Experto Auditor externo

1. ¿En qué tipos de transacciones la aplicación de la NIC 12 Impuestos a las Ganancias presenta mayores dificultades prácticas para determinar y presentar los activos y pasivos por Impuesto Diferido?
2. ¿Qué tipos de diferencias temporarias observa con mayor frecuencia en activos fijos y en transacciones relacionadas con el reconocimiento de ingresos por contratos de construcción bajo NIIF 15?

3. ¿Cuáles son las principales transacciones o eventos dentro del ciclo de ingresos de contratos de construcción que generan las diferencias temporarias más significativas y cómo impactan en la determinación del Impuesto Diferido?
4. ¿En qué tipo de activos se considera una depreciación acelerada y qué tipo de tratamiento se da a esta depreciación, permanente o temporal?
5. ¿Qué ajustes o aclaraciones específicas serían deseables para reducir los conflictos más comunes con los principios de las NIIF en materia de impuesto diferido en el sector de la construcción?
6. ¿De qué manera la medición y presentación de las diferencias temporarias e Impuestos Diferidos afecta la transparencia y la comprensibilidad de los Estados Financieros para los usuarios de las empresas constructoras?
7. Conforme su experiencia. ¿Qué procedimientos o controles recomendaría a las empresas constructoras para una adecuada revisión de las distintas diferencias temporarias originadas por diferencias entre su base contable y su base fiscal?

Población

La definición de la población y la muestra para la presente investigación se establecen de manera rigurosa, partiendo del universo económico general en Ecuador para converger de forma precisa en el segmento específico del estudio, con un enfoque en el ejercicio fiscal de 2024. Debido a la naturaleza altamente especializada del objeto de estudio la evaluación de las diferencias temporales en los estados financieros, se requiere una segmentación precisa para delimitar la población objetivo a aquella donde la problemática sea más relevante y material. En consecuencia, se implementaron tres criterios de delimitación en los que establecimos por sector de actividad, magnitud de la empresa y ubicación geográfica.

La población objeto de estudio se delimita mediante la aplicación de varios criterios fundamentales, en primera instancia se delimita el ámbito de actividad económica al sector de la construcción en el cual se seleccionan de manera específica los códigos del CIU 4.1, F41 de Construcción de edificios

y F42 de Obras de ingeniería civil, en segundo lugar, el análisis se centró en el segmento de grandes empresas a partir de que la evaluación de las diferencias temporales y la aplicación de las NIIF son más complejas y significativas en el contexto de corporaciones grandes.

En el presente estudio se aborda la definición de gran empresa conforme a los parámetros nacionales vigentes en 2024. Para ello, se ha realizado una revisión detallada de las referencias de autor en este campo y las fuentes de información disponibles, delimitando el análisis hacia aquellas empresas que se interpreten dentro de lo que establece las normativas del Código Orgánico de la Producción Comercio e inversiones (COPCI) como “grande empresas” basado en los ingresos de actividades ordinarias obtenidos en el transcurso de un año por ventas iguales o superiores a US\$5, 000,001 o una cantidad de empleados igual o superior a 200 personas. Asimismo, considerando el auge de la construcción en los últimos años, el objeto de estudio se centró geográficamente en la provincia de Guayas, con especial atención al cantón de Guayaquil, dada su indiscutible relevancia como el principal centro económico y motor de la actividad de construcción a gran escala en el país. El dinamismo de la provincia fue notorio en el periodo de estudio, con el domicilio de empresas de la construcción en la ciudad de Guayaquil, concentrando un volumen significativo de las ventas en este tipo de empresas respecto a otras comparadas a escala nacional, lo cual garantiza que la población seleccionada está en el epicentro de la actividad económica del sector.

Una vez implementada la metodología de filtrado en la base de datos correspondiente al año 2024 se determinó que la población específica para el estudio de caso en cuestión está compuesta por un total de 52 grandes empresas constructora que tienen su domicilio fiscal en la provincia de Guayas durante el año 2024 y hacia las cuales sería aplicable la presente metodología, este conglomerado corporativo representa un segmento de gran envergadura y complejidad, con un promedio de ingresos por ventas de aproximadamente USD \$21 millones de dólares por entidad bajo el período analizado.

Muestra

La metodología de muestreo implementada es de naturaleza no probabilística, concretamente el muestreo intencional o por juicio. La elección de este procedimiento metodológico se sustenta en la elevada especialización y el reducido tamaño de la población objeto de estudio, compuesta por únicamente 52 grandes empresas constructoras (códigos CIUU F41 y F42) registradas en la provincia de Guayas durante el ejercicio fiscal de 2024.

Para la muestra de este estudio se establece según lo regido por el criterio de saturación teórica, donde no se predefine un número de entrevistas antes o previo, sino que el trabajo de campo cesará en el momento en que los datos recabados comiencen a repetirse sistemáticamente sin que emerjan nuevas conclusiones, perspectivas o relaciones respecto al objeto de estudio. Los expertos seleccionados corresponden a profesionales del área contable y de auditoría externa con experiencia en las empresas constructoras garantizando la idoneidad y riqueza de la información al priorizar estos grupos específicos debido a su experiencia directa en la aplicación de Impuestos diferidos en el sector de la construcción.

Validación de instrumentos por expertos

Las preguntas de la entrevista fueron elaboradas con el fin de obtener información que mejoren el diseño de evaluación a través de los criterios y conocimientos técnicos por parte de expertos dentro del sector de la construcción. El primer experto fue el CPA. Pedro José Samaniego Pincay en calidad de experto de contenido quien reviso a profundidad las preguntas y las aprobó después de haber realizado cambios en algunas. Los ítems se desarrollaron para los tres distintos modelos expertos y se modificó la redacción con la intención de ampliar el alcance de la información durante la entrevista para así profundizar los temas abordados y facilitar la generación de preguntas complementarias.

Por otro lado, en la guía de preguntas para expertos contable, se sugirió ordenar las preguntas por subtemas como: (a) depreciación contable y depreciación fiscal, (b) Reconocimiento de ingresos por avance de obra y devengo fiscal, e (c) impuesto diferido. Además, en ciertas preguntas se recomendó no utilizarlas durante la entrevista sino considerarlas al momento

de inducir y determinar una respuesta apropiada para la redacción de los hallazgos y conclusiones.

Posteriormente, para la guía de entrevista modelo de experto tributario se realizó algunos cambios en las preguntas referente al tema del reconocimiento de ingresos y la depreciación de activos fijos según la normativa tributaria ecuatoriana para conocer los desafíos que se presenta la hora de su aplicación. Para el lado de las preguntas del modelo de auditor externo, se ajustó y unifico algunas preguntas con el fin de indagar y facilitar la generación de otras preguntas complementarias.

Para la posterior validación metodológica de las preguntas propuestas para las entrevistas se procedió a consultar con la segunda experta, la Ec. Mercedes Baño Hifóng, PhD en calidad de experta metodológica. El propósito de la evaluación fue determinar la pertinencia, claridad y estructura de las interrogantes formuladas. El proceso de revisión se centró en la estructura de las preguntas, con el propósito de asegurar la obtención de información exhaustiva y confiable, acorde con los objetivos de la investigación.

Las observaciones metodológicas de mayor relevancia recibidas se concentraron en tres aspectos fundamentales: (a) Se realizó una revisión de la redacción de diversas preguntas con el objetivo de evitar respuestas de si o no, procediendo a su cambio en preguntas que exijan una explicación, un proceso o un criterio. (b) Se procedió a la división de las preguntas que abordaban múltiples temas con el objetivo de garantizar que el entrevistado pudiera centrarse en un solo concepto a la vez. (c) Se garantizó que las interrogantes formuladas fueran de carácter abierto y neutral, sin imponer o influir en la respuesta del experto, lo cual resulta imperativo para la credibilidad de los datos cualitativos

Matrices de Hallazgos

Tabla 3

Entrevistas realizadas a expertos contables Parte A

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
1. ¿Cuáles son los tipos de activos fijos que comúnmente posee una empresa constructora y qué criterios se aplican en la empresa para determinar su vida útil?	Las maquinarias dependerán del tipo de constructora. Tales como excavadoras, volquetas o estructurales: grúas torres, andamios móviles. El terreno no es propiedad de la empresa constructora.	La vida útil es determinada por peritos independientes calificados por la Superintendencia de Compañías.	Maquinarias pesadas, flota de volquetas, grúas, torres y equipos menores. Determinada por criterios técnicos basados en horas de funcionamiento y estimadas y obsolescencia tecnológica.	Principalmente maquinaria pesada de movimiento de tierras y obra como excavadoras, retroexcavadoras, tractores y motoniveladoras, volquetas y encofrados

Tabla 4*Entrevistas realizadas a expertos contables Parte B*

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
2. ¿Cuál es el método de depreciación de los activos fijos considerado por la entidad conforme a su marco contable?	Método de línea recta con la vida útil determinada por el criterio técnico del perito.	Para la depreciación de activos fijos se utiliza el método de línea recta.	Método de unidades de producción basado en horas máquina para la maquinaria operativa.	método de depreciación de Línea recta que distribuye el costo del activo de manera uniforme y constante durante toda su vida útil.

Tabla 5*Entrevistas realizadas a expertos contables Parte C*

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
3. En el caso de que la compañía mantenga activos fijos con depreciación acelerada ¿Cuál es el criterio técnico o las razones por las cuales se ha definido una vida útil menor para esos activos?	Depreciación acelerada solo en activos de alto desgaste. Vida útil basados en manuales y peritos. Tener en cuenta el criterio de costo beneficio. No hay significatividad en diferencias por depreciación acelerada	No aplica. Pero en el hipotético caso son aquellos cuyo desgaste se realiza mucho antes del tiempo establecido como vida útil. Tener autorización del SRI para que esta sea deducible.	Depreciación acelerada en operaciones severas. Informes de ingeniería del desgaste físico superior al estándar. Ajustes en la vida útil para reflejar el consumo real del activo antes de su reemplazo.	Se justifica por el desgaste intensivo derivado de operar en múltiples turnos de trabajo y las condiciones severas del terreno lo cual consume la vida económica del activo mucho más rápido que el estándar normal.

Tabla 6

Entrevistas realizadas a expertos contables Parte D

Preguntas / Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
4. ¿Qué método utilizan para el reconocimiento de ingresos de contratos de construcción bajo NIIF 15?	Método de avance de obra. Reconocimiento por planilla comparando con el presupuesto	Mediante el cumplimiento de las obligaciones de desempeño al cierre de cada periodo. Identificar el porcentaje de avance entregado al cliente mediante acta de entrega.	Reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo. Progresivamente mediante el grado de avance de obra.	El método del grado de avance, reconociendo el ingreso progresivamente por la proporción de costos incurridos sobre el presupuesto total.
5. ¿Este método posee alguna diferencia respecto al aspecto tributario que me pueda comentar?	Dependencia de la aprobación del fiscalizados por avance Uso de estimaciones Juicio profesional	Cuando realiza facturación basada en anticipos de cliente. Difiere a la norma que requiere cumplimiento de las obligaciones de desempeño.	Discrepancia en el devengo. Reconocimiento por el avance de costos incurridos. El ingreso gravable por la emisión de planillas fiscalizadas.	Sí, tributariamente solemos regirnos por la planilla de obra lo que genera diferencias Temporarias con el avance técnico

Tabla 7*Entrevistas realizadas a expertos contables Parte E*

Preguntas / Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
6. Respecto a la aplicación de impuestos diferidos. ¿Cuáles serían las principales diferencias temporarias más importantes que aplica su empresa?	Principales diferencias temporarias por pérdidas en contratos y provisiones contables. Costos de materiales, aranceles, eventos imprevistos son muy variables. Por beneficios a empleados, pero si la mano de obra es subcontratada el efecto ese menor.	Impuesto diferido en revaluación de activos fijos. Impuesto diferido por diferencias temporarias en beneficios definidos	Diferencias más significativas por reconocimiento de ingresos. Diferencia temporaria entre el avance de obra financiero y las normas tributarias. Discrepancias entre las vidas útiles de Activos fijos.	Las más relevantes surgen del reconocimiento de ingresos por avance de obra versus la facturación y las de Jubilación patronal.

Tabla 8

Entrevistas realizadas a expertos contables Parte F

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4
7. ¿Cuál sería el procedimiento de control interno utilizado por la compañía para controlar la Generación y Reversión de diferencias temporarias?	Previo conocimiento de impuestos diferidos. Seguimiento periódico del reconocimiento para evitar riesgos de pérdida de beneficios fiscales.	La revisión de las diferencias temporarias al cierre de cada periodo.	Revisión de las bases contables frente a las tributarias y validar el saldo acumulado del impuesto diferido.	Validamos los presupuestos de obra y el porcentaje de avance documentando las variaciones para el cálculo del impuesto diferido.
8. En base a su experiencia. ¿Qué buenas prácticas recomendaría para un adecuado control en el reconocimiento inicial y posterior de los impuestos diferidos conforme a NIIF en las empresas constructoras?	Capacitación de impuestos diferidos. Control de la documentación y sustento de los rubros. Simplicidad e los controles. Evitar registros de impuestos diferidos al final del año.	Tener en cuenta una hoja de trabajo por año en la que se identifique claramente los montos de generación y reversión de las diferencias temporarias.	Seguimiento de su origen, reversión futura y control de vidas útiles y avances de obra reales que documenten el sustento técnico.	Comunicación entre áreas para validar el avance real y actualizar las proyecciones fiscales que sustentan la recuperabilidad de los impuestos diferidos.

Tabla 9*Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte A*

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
1. ¿En qué tipos de transacciones la aplicación de la NIC 12 Impuestos a las Ganancias presenta mayores dificultades prácticas para determinar y presentar los activos y pasivos por Impuesto Diferido?	Las mayores dificultades existen al conciliar los ingresos por avance de obra y al sustentar la probabilidad de utilidades futuras para activar pérdidas tributarias o provisiones como jubilación patronal.	En el rastreo histórico de las diferencias temporarias generadas por el reconocimiento de ingresos, ya que los descalces con la facturación suelen perderse en obras de larga duración.	Se presentan dificultades por as depreciaciones aceleradas Consumos en obra futuros que se asignen al costo de venta de casas que se facturan el año

Tabla 10

Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte B

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
2. ¿Qué tipos de diferencias temporarias observa con mayor frecuencia en activos fijos y en transacciones relacionadas con el reconocimiento de ingresos por contratos de construcción bajo NIIF 15?	Discrepancias por vidas útiles distintas y revaluaciones. En 15, la diferencia principal es la diferencia temporal entre el ingreso devengado técnicamente por avance de obra y la facturación por planillas.	En Activos fijos predominan las diferencias por vidas útiles, donde la depreciación técnica suele ser más lenta que la acelerada fiscal.	Los costos estimados que se asignan a las casas que facturan al año con el precio del cierre fiscal

Tabla 11*Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte C*

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
3. ¿Cuáles son las principales transacciones o eventos dentro del ciclo de ingresos de contratos de construcción que generan las diferencias temporarias más significativas, y cómo impactan estas la determinación del Impuesto Diferido?	La principal transacción es el reconocimiento de ingresos por avance de obra NIIF 15 frente a la facturación, lo que causa diferencias temporarias. Generando Activos y Pasivos diferidos	La facturación de anticipos de clientes que obliga a pagar impuesto a la renta inmediatamente sin que exista avance de obra, generando un activo por impuesto diferido temporal.	No presenta diferencia significativa en transacciones relacionados al reconocimiento de ingresos por contratos.

Tabla 12*Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte D*

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
4. ¿En qué tipo de activos se considera una depreciación rápida o acelerada? ¿Qué tipo de tratamiento se da a esta depreciación (permanente o temporal)?	Se aplica principalmente en activos propensos a rápida obsolescencia o desgaste intensivo. Su tratamiento es de diferencia temporal, generando un Pasivo por Impuesto Diferido que se revierte en el futuro.	Se aplica principalmente en maquinaria y equipos de obra con desgaste intensivo siendo una diferencia temporal que genera un pasivo por impuesto diferido.	Se aplican a las compactadoras y vehículos que usan el personal de operaciones, debido a su continuo genera una diferencia temporal.

Tabla 13*Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte E*

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
5. ¿De qué manera la medición y presentación de las diferencias temporarias e Impuestos Diferidos afecta la transparencia y la comprensibilidad de los Estados Financieros para los usuarios de las empresas constructoras?	Revela la rentabilidad real del proyecto al alinear el gasto de impuestos con el avance físico, eliminando las distorsiones temporales causadas por los cronogramas de facturación.	Garantiza que el gasto por impuesto sea consistente con la utilidad reportada por el avance de obra.	Es significativo el correcto y oportuno registro y medición de las diferencias temporarias que se deben poner en los rubros que corresponda para una mejor comprensión por parte de los usuarios.

Tabla 14

Entrevistas realizadas a Auditores Externos Parte F

Preguntas/Ítems	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3
6. Conforme su experiencia. ¿Qué procedimientos o controles recomendaría a las empresas constructoras para una adecuada revisión de las distintas diferencias temporarias originadas por diferencias entre su base contable y su base fiscal?	Realizar conciliaciones mensuales obligatorias entre los informes de obra y contabilidad y mantener anexos permanentes que rastreen el saldo histórico de las partidas tributarias-contables.	Mantener documentación de activo y contrato, que rastree el saldo histórico acumulado de la diferencia para asegurar que se revierta correctamente en el futuro.	El área contable debe llevar registros identificados en la glosa y en algún campo solicitado al área de sistemas para ir identificando cuándo se van compensando las diferencias.

Discusión

Los resultados de la investigación cualitativa ponen de manifiesto que una inadecuada aplicación del reconocimiento y registro del impuesto diferido, así como su control posterior durante un horizonte de tiempo en el largo plazo supone un hecho que no debe considerarse como aislado, sino que el mismo responde a una serie de motivaciones, uno de ellos consiste en una desconexión entre los departamentos de ingeniería con los departamentos de contabilidad, para la comunicación de informaciones que repercuten en la contabilización de transacciones que tienen un impacto impositivo, tales como la evaluación de las vidas útiles aplicadas a maquinarias y equipos propios de la construcción, cuyas evaluaciones sobre el nivel intensivo de su utilización deben ser revisadas periódicamente con la finalidad de estimar adecuadamente en forma prospectiva la vida útil del bien.

Asimismo, al momento de la evaluación y preparación de los presupuestos, una identificación inmediata sobre aquellos proyectos cuyos costos excederán a los ingresos de los proyectos con la finalidad de informar en forma oportuna sobre las posibles provisiones que deben efectuarse en estos escenarios. Además, conforme a nuestra evaluación se identificó una ambigüedad de criterios en la aplicación de la normativa y la complejidad inherente a la armonización de estándares como la Norma Internacional de Información Financiera - NIIF 15 respecto con la legislación tributaria local, los cuales actúan como factores determinantes al momento de considerar una razonable interpretación de la normativa.

Estos resultados permiten verificar en particular el análisis del impacto contable y la identificación de criterios, donde se confirma que las situaciones previamente comentadas podrían tener un impacto en el reconocimiento, registro y control posterior de transacciones que generan una contabilización del impuesto a la renta diferido que son propios y específicos en compañías cuya actividad operacional es la prestación de servicios de construcción, lo cual dicho comportamiento podría generar cierta incertidumbre en su contabilización. Esto refuerza la Teoría del Cumplimiento Tributario previamente descrita en nuestro marco teórico y considerada como base de

nuestra investigación, la cual establece que la ambigüedad de las normas y los elevados costes de cumplimiento, entendiéndose desde la perspectiva que una adecuada aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) propician una presentación razonable de estados financieros hacia los grupos de interés, sin embargo la adopción y registro de impuestos diferidos sigue generando una resistencia en su aplicación, prevaleciendo los aspectos tributarios sobre los contables, cuando los mismos con una adecuada aplicación pueden tratar técnicamente tales diferencias, las cuales las norma las define como temporales y por consiguiente controlando sus efectos futuros sin afectar la razonabilidad de los estados financieros por lo que en ciertos casos este comportamiento conlleva una reducción hacia la voluntad de adherirse estrictamente a la normativa contable.

Las situaciones antes descritas conllevan a diseñar una metodología que establezca los principales escenarios de aplicación de impuesto diferidos utilizados específicamente en compañías cuya actividad operacional específica sea la de desarrollar servicios de construcción y demostrar que bajo un adecuado reconocimiento inicial y control posterior, dichas transacciones no modifican las utilidades finales, las cuales son objeto de distribución a los accionistas y por consiguiente dicho material sirva de herramienta para adaptarla a procesos de control interno y contable de compañías y tenga un propósito que pueda apoyar a sistematizar la complejidad técnica detectada o como ilustraciones que sirvan de guía ante las discrepancias de criterio que puedan originarse en la profesión contable, y como valor agregado pueda mitigar riesgo asociados, los cuales se ventilan como fundamento en la Teoría de la Incidencia Fiscal. En dicha circunstancia, una discrepancia podría conllevar a que la empresa termine asumiendo cargas impositivas anticipadas por falta de una adecuada planificación del impuesto diferido, cuyo peso de la carga económica efectiva del tributo recae prematuramente sobre el capital de trabajo de la constructora, la cual es necesario en las primeras fases de una obra de construcción.

Lo antes descrito refuerza coincidentemente con el estudio efectuado por Torres (2023) quien concluye que la gestión financiera en las constructoras se ve limitada por la falta de conciliación oportuna entre los efectos tributarios y contables. Los hallazgos en ciertas opiniones de expertos

ratifican esta postura, pero profundizan en la causa raíz, mientras el mencionado estudio de Torres lo atribuye a una gestión general, nuestro trabajo de titulación adiciona un hallazgo que suma una desconexión comunicacional entre el personal técnico y el área contable, evidenciando que la brecha no es solo normativa, sino también de índole organizacional.

Respecto al caso particular de la depreciación de la propiedad, planta y equipo, la investigación coincide con el estudio de Naranjo (2023) quien confirma la viabilidad desde el punto de vista financiero la aplicación de la depreciación acelerada en el marco del Decreto Ejecutivo 586. Sin embargo, se aprecian perspectivas diferentes, mientras Naranjo se centra en una ventaja fiscal inmediata, nuestra evaluación sugiere que, sin observar los controles y análisis extracontables requeridos en materia de impuestos corrientes y diferidos, dicha ventaja se podría convertir en una contingencia futura. Esto se encuentra relacionado con lo que evidenciaron Castillo y Lynch (2022) en el sector industrial, quienes afirmaron que las empresas tienden a rechazar tratamientos contables complejos por temor a procesos de fiscalización del SRI. Nuestra evaluación identifica que este efecto disuasorio o miedo a la glosa es el principal motivo por el que los profesionales de contabilidad suelen ignorar la vida útil técnica de un determinado bien de la categoría de Propiedad, planta y equipo y por consiguiente prefieren la linealidad fiscal, aunque esto distorsione la imagen fiel de la empresa.

Finalmente, la necesidad de una herramienta de gestión está respaldada por Escobar (2021) quien, aunque se enfoca en el aspecto comercial, concluye que la única forma de garantizar el cumplimiento de la NIC 12 es mediante metodologías procedimentales estandarizadas. Al proponer una metodología específica para la construcción, este trabajo llena el vacío identificado en la literatura revisada y traslada la teoría del impuesto diferido a una aplicación práctica que mitiga la incertidumbre técnica.

Capítulo 3. Propuesta Metodológica

El sector de la construcción se ha hecho a conocer como uno de los componentes más importantes que conforman la economía a nivel nacional siendo este el principal generador de empleo y crecimiento económico. Sus operaciones tanto el contexto privado, en desarrollos inmobiliarios y edificaciones comerciales, proyectos en el sector público, respondiendo a licitaciones municipales. En ciudades como Guayaquil, concentran gran actividad por su dinamismo portuario y demanda habitacional. Se especializan en obras residenciales para satisfacer la creciente urbanización, infraestructura vial para mejorar conectividad y proyectos de edificación comercial e industrial.

Conocimiento del Negocio

ProEstructuras S.A. es una empresa que se dedica a la construcción de diversos tipos de obras, lidera proyectos de construcción integrales en residencial, infraestructura pública y vial manejando procesos que incluyen la innovación y sostenibilidad donde los contratos de proyectos que acuerdan suelen ser flexibles, adaptándose a necesidades específicas del cliente, ya sea con pagos fijos por el total de la obra o por etapas de avance. Por otro lado, pueden encontrarse con muchos retos o inconvenientes que pueden afectar sus rendimientos y operaciones, tales como: fluctuaciones en insumos, regulaciones ambientales y demoras en pagos públicos, pero encuentran oportunidades en alianzas con el Estado y tendencias hacia construcciones sostenibles. Su evolución depende de la innovación en procesos y la adaptación a estándares contables internacionales para mayor transparencia

Validación de la Propuesta Metodológica

Caso de Estudio

Evaluación de la aplicación de impuesto diferido en la utilización intensiva de Propiedad, Planta y Equipo

Planteamiento del Caso y Antecedentes

Para la ejemplificación de este escenario contable y tributario, consideramos la empresa del sector de la construcción “ProEstructuras S.A.”, cuyo domicilio se encuentra en la ciudad de Guayaquil. La empresa constructora ProEstructuras S.A. dedicada al desarrollo de infraestructura civil y obras viales adquirió al inicio del año una excavadora hidráulica, la cual fué clasificada como maquinaria pesada, constituye un activo principal para su utilización en el giro de negocio y posee un precio de mercado de US\$150.000

Debido a las condiciones severas del terreno en las que se suele utilizar este tipo de maquinarias especializadas para su operación dentro del sector de la construcción, así como el uso intensivo y desgaste acelerado, el departamento técnico y financiero de la empresa ha determinado, basándose en la realidad económica y el uso esperado del activo, que la vida útil financiera de esta maquinaria especializada será de 8 años. Esta estimación fiable cumple con lo establecido en el párrafo 50 y párrafo 56 inciso b de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, la cual requiere que la depreciación refleje el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros.

Al respecto, el párrafo 50 de la NIC 16 señala que *“El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil”*. Asimismo, el inciso (b) del párrafo 56 de la misma señala lo siguiente: *“Consecuentemente, para determinar la vida útil del elemento de propiedades, planta y equipo, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes: El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado”*

Sin embargo, para propósitos efectos fiscales la LRTI y su Reglamento de aplicación señalan una vida útil tributaria la cual para maquinarias y equipos no debe exceder un 10% anual, lo que significa que su vida útil mínima es de 10 años en adelante y como consecuencia al tener una vida útil por debajo de este umbral se genera una depreciación acelerada que implica un gasto de depreciación en exceso que debe ser considerado como gasto no deducible en la conciliación tributaria.

De esta forma, la discrepancia en las vidas útiles generará una diferencia temporaria como resultado de comparar la base contable, la cual fue establecida basándose en la vida útil económica del activo en 8 años, y la base fiscal del activo la cual se encuentra establecida en una vida útil mínima de 10 años, dando origen al reconocimiento del registro de un activo por Impuestos Diferidos bajo la normativa NIC 12 y conforme al numeral 14 del artículo innumerado a continuación del artículo 28 del RLRTI el cual señala lo siguiente: *“La diferencia entre la depreciación financiera de propiedad, planta y equipo y los límites de deducibilidad de dicha depreciación, conforme lo establecido en el presente Reglamento, deberá ser considerada como no deducible. Sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual deberá ser utilizado a partir del período fiscal siguiente al que finalice la vida útil establecida financieramente. El uso de dicho impuesto diferido deberá ser distribuido de manera uniforme durante los años restantes de vida útil del bien, conforme lo establecido en el presente Reglamento”*

Datos Financieros y Operativos

A continuación, se presentan los parámetros clave para el análisis de las diferencias temporarias:

Tabla 15*Parámetros Iniciales del Activo Fijo*

Concepto	Detalle / Valor
Activo	Maquinaria (Excavadora Hidráulica)
Costo de Adquisición	\$ 150,000.00 USD
Valor Residual	\$ 0.00 USD
Vida Útil Contable (Financiera)	8 años (Tasa depreciación anual: 12.5%)
Vida Útil Tributaria (Fiscal)	10 años (Tasa depreciación anual: 10%)
Tasa de Impuesto a la Renta	25%

La empresa proyecta los siguientes resultados operativos (Utilidad antes de depreciación e impuestos) durante los próximos 10 años, según su presupuesto financiero

Tabla 16*Detalle de la utilidad operativa de los periodos*

Periodo	Utilidad Operativa
Año 1	\$50,000
Año 2	\$80,000
Año 3	\$90,000
Año 4	\$70,000
Año 5	\$60,000
Año 6	\$75,000
Año 7	\$98,000
Año 8	\$80,000
Año 9	\$45,000
Año 10	\$77,000
Total	\$725,000

Análisis de la Depreciación y Generación de Diferencias

La diferencia temporaria antes mencionada genera dos tablas de depreciación del activo, las cuales son distintas considerando la depreciación bajo los escenarios contables desde el punto de vista de las IFRS y desde el punto de vista tributario. Para el caso de la Depreciación Acelerada, al depreciar el activo en 8 años, la empresa registrará un gasto de depreciación anual de \$18,750 ($\$150,000 / 8$). En el caso de la Depreciación considerando los porcentajes máximos y vida útil mínima conforme la normativa tributaria, la autoridad fiscal solo permitiría deducir anualmente \$15,000 ($\$150,000 / 10$).

El efecto contable en los primeros 8 años ocurre cuando la empresa registra contablemente un gasto de depreciación, que en este caso es por un monto de \$18,750, cuyo importe es mayor al que puede deducir fiscalmente que sería \$15,000. Esto significa que su utilidad contable será menor que su utilidad gravable y la empresa deberá pagar impuestos sobre una ganancia fiscal artificialmente más alta que su ganancia financiera real.

De acuerdo con la NIC 12, esta situación donde la Base Fiscal del activo es mayor que su Importe en Libros genera una Diferencia Temporal Deducible, lo que da lugar al reconocimiento de un Activo por Impuesto Diferido. La empresa está, en esencia adelantando el pago del impuesto a la renta con respecto a su realidad financiera.

Tabla 17*Estado de Resultados - Escenario Contable*

Concepto	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5	Año 6	Año 7	Año 8	Año 9	Año 10	Total
Resultado Operativo	50,000	80,000	90,000	70,000	60,000	75,000	98,000	80,000	45,000	77,000	725,000
(-) Depreciación (12.5%)	(18,750)	(18,750)	(18,750)	(18,750)	(18,750)	(18,750)	(18,750)	(18,750)	-	-	(150,000)
Utilidad Antes Impuestos	31,250	61,250	71,250	51,250	41,250	56,250	79,250	61,250	45,000	77,000	575,000
(-) Impuesto a la Renta (Causado)	(8,750)	(16,250)	(18,750)	(13,750)	(11,250)	(15,000)	(20,750)	(16,250)	(7,500)	(15,500)	(143,750)
(+/-) Impuesto Diferido*	938	938	938	938	938	938	938	938	(3,750)	(3,750)	-
Utilidad Neta	23,438	45,938	53,438	38,438	30,938	42,188	59,438	45,938	33,750	57,750	431,250

Tabla 18

Conciliación Tributaria y Cálculo del Impuesto Corriente-Escenario Contable

Concepto	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5	Año 6	Año 7	Año 8	Año 9	Año 10
Utilidad Antes Impuestos	31,250	61,250	71,250	51,250	41,250	56,250	79,250	61,250	45,000	77,000
Partidas Conciliatorias										
(+) Generación (Diferencia Temp.)	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	-	-
(-) Reversión (Diferencia Temp.)	-	-	-	-	-	-	-	-	(15,000)	(15,000)
(=) Base Imponible	35,000	65,000	75,000	55,000	45,000	60,000	83,000	65,000	30,000	62,000
Tarifa de Impuesto	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%
Impuesto a la Renta Causado	8,750	16,250	18,750	13,750	11,250	15,000	20,750	16,250	7,500	15,500

Al observar la conciliación tributaria durante los primeros ocho años del proyecto, se evidencia una clara diferencia entre la capacidad de generación de efectivo de la maquinaria y la obligación fiscal que esta genera debido a que la normativa tributaria establece una vida útil más larga (10 años) que la vida útil técnica (8 años), la empresa ProEstructuras S.A. se ve obligada a tributar sobre una base imponible de \$35,000 en el primer año, a pesar de que su utilidad financiera real es de solo \$31,250. En este caso la empresa termina pagando un Impuesto a la Renta causado de \$8,750, cifra que supera el impuesto que teóricamente le correspondería pagar de \$7,812 si la normativa fiscal aceptara la depreciación acelerada. Este exceso de pago de \$938 anuales no constituye un gasto perdido, sino un activo exigible que representa beneficios económicos futuros, validando así el reconocimiento del Activo por Impuesto Diferido en su Estado de Situación.

La correcta aplicación de la NIC 12 no distorsiona el monto total de impuestos que la empresa pagará a la administración tributaria a lo largo de la década por un importe total de \$143,750 pero sí redistribuye el reconocimiento de este gasto en los periodos correctos, por tanto, el reconocimiento de los activos por impuestos diferidos es indispensable para cumplir con las NIIF al evitar que los estados financieros presenten una imagen distorsionada que podría llevar a decisiones erróneas de inversión o financiamiento por parte de la gerencia. A continuación, se presentan los asientos contables de generación y reversión del Impuesto diferido:

Tabla 19

Asientos de Reconocimiento y Reversión de Impuesto Diferido

Referencia	Cuenta y Detalle	Debe	Haber
Años 1 al 8	Activo por Impuesto Diferido	938	
	Ingreso por Impuesto Diferido		938
	<i>P/r el reconocimiento del activo por Impuesto diferido</i>		
Año 9	Gasto por Impuesto Diferido	3,750	
	Activo por Impuesto Diferido		3,750
	<i>P/r la reversión del activo por impuesto diferido (fin vida útil contable)</i>		
Año 10	Gasto por Impuesto Diferido	3,750	
	Activo por Impuesto Diferido		3,750
	<i>P/r la reversión final del activo por impuesto diferido</i>		

Depreciación de Maquinarias y equipos - Escenario Tributario

En este escenario se rige a los límites señalados en la Ley de Régimen Tributario Interno para la deducibilidad, la cual no considera la vida útil técnica estimada de 8 años, bajo este enfoque, la empresa deprecia el activo a una tasa del 10% anual durante 10 años, lo que elimina cualquier discrepancia entre la base contable y la base fiscal. La intención administrativa en este caso es simplificar el proceso contable al evitar el cálculo de diferencias temporarias y el reconocimiento de impuestos diferidos, pero se debe analizar si esta simplificación administrativa afecta a la veracidad de la información financiera presentada a los accionistas.

Durante los primeros ocho años el estado de resultados refleja un gasto por depreciación de US\$15,000 anuales, cifra que es inferior al desgaste real que sufre la maquinaria en las obras estimado técnicamente en \$18,750 y existe una subestimación del gasto que infla la utilidad operativa y la utilidad neta. Además, al no existir partidas conciliatorias, el Impuesto a la Renta Causado se convierte automáticamente en el Gasto por Impuesto a la Renta del periodo sin que exista ningún mecanismo de diferimiento que suavice la tasa efectiva de tributación a lo largo del tiempo.

Comparativo entre Depreciación Acelerada y Depreciación Lineal

La diferencia sustancial entre ambos escenarios reside en la cronología del reconocimiento del gasto y su impacto en el resultado integral del ejercicio, donde al comparar las Utilidades Netas anuales se observa que la aplicación exclusiva de la normativa tributaria genera una variación de US\$2,812 anuales durante los primeros ocho años en comparación con el escenario financiero con la Utilidad de \$26,250 bajo norma fiscal frente a los \$23,438 bajo la NIC 12. El flujo de salida por Impuesto a la Renta es idéntico en ambos casos siendo \$143,750 acumulados al final de la década. La diferencia es estrictamente contable ya que el modelo fiscal retrasa el reconocimiento de una parte del desgaste del activo hacia los años 9 y 10 y el modelo bajo NIC 12 asigna el costo del activo en el periodo en que este efectivamente contribuye a generar ingresos (8 años), el modelo fiscal diluye este costo en 10 años, provocando que los estados financieros de los primeros periodos no reflejen la totalidad del consumo de los beneficios económicos del activo.

Tabla 20*Estado de Resultados-Escenario Tributario*

Concepto	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5	Año 6	Año 7	Año 8	Año 9	Año 10	Total
Resultado Operativo	50,000	80,000	90,000	70,000	60,000	75,000	98,000	80,000	45,000	77,000	725,000
(-) Depreciación (10%)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(15,000)	(150,000)
Utilidad Antes Impuestos	35,000	65,000	75,000	55,000	45,000	60,000	83,000	65,000	30,000	62,000	575,000
(-) Impuesto a la Renta (25%)	(8,750)	(16,250)	(18,750)	(13,750)	(11,250)	(15,000)	(20,750)	(16,250)	(7,500)	(15,500)	(143,750)
(+/-) Impuesto Diferido	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Utilidad Neta	26,250	48,750	56,250	41,250	33,750	45,000	62,250	48,750	22,500	46,500	431,250

Tabla 21*Conciliación Tributaria y Cálculo del Impuesto Corriente-Escenario Tributario*

Concepto	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5	Año 6	Año 7	Año 8	Año 9	Año 10
Utilidad Antes Impuestos	35,000	65,000	75,000	55,000	45,000	60,000	83,000	65,000	30,000	62,000
Partidas Conciliatorias										
(+) Generación	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(-) Reversión	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(=) Base Imponible	35,000	65,000	75,000	55,000	45,000	60,000	83,000	65,000	30,000	62,000
Tarifa de Impuesto	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%
Impuesto a la Renta Causado	8,750	16,250	18,750	13,750	11,250	15,000	20,750	16,250	7,500	15,500

Escenario Tributario

La adopción de la vida útil bajo la perspectiva tributaria de 10 años como política contable única, aunque simplifica el registro al eliminar las diferencias temporarias, genera una distorsión en la presentación de la Situación Financiera de la entidad. Al no reconocer la depreciación acelerada basada en la vida técnica la empresa mantiene en su Estado de Situación un valor en libros del activo sobreestimado respecto a su realidad operativa y de la misma forma, el Estado de Resultados bajo el enfoque fiscal incumple parcialmente con el principio de asociación de ingresos y gastos donde en los años 9 y 10 se continuará registrando un gasto por depreciación de \$15.000 anuales sobre una maquinaria que técnicamente ya ha culminado su ciclo de vida productivo principal. Por lo tanto, la aplicación de la NIC 12 se valida no solo como un requerimiento normativo, sino como la herramienta necesaria para que la contabilidad refleje simultáneamente la obligación tributaria legal y la realidad económica del desgaste de los activos.

Evaluación de la aplicación de impuesto diferido en el reconocimiento de ingresos por contratos de construcción

Planteamiento del Caso y Antecedentes

Las empresas que se dedican a la prestación de servicios de construcción comúnmente suscriben y desarrollan simultáneamente varios contratos cuya duración depende del tiempo de ejecución de la obra o proyecto de construcción, en el cual se pueden identificar proyectos u obras de corto plazo como de largo plazo. Por lo general, la mayoría de los servicios de construcción satisfacen la obligación de desempeño en periodos mayores a un año, es decir, corresponde al reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo de la obra o proyecto de construcción que requiere de un tratamiento contable específico y particular conforme a la IFRS 15 “Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes”, así como la aplicación de impuestos diferidos específicos en el sector de la construcción. Para propósitos de ejemplificar los casos aplicables a este sector, considerando que la empresa de servicios de construcción se obliga a identificar y contabilizar cada proyecto bajo un centro de costos diferenciado,

los mismos se identificarán de la siguiente manera: (1) Para la construcción de una obra residencial/urbanización será el Proyecto ABC; (2) Para la construcción de una obra vial/pavimentación será el Proyecto DEF, y (3) Para la construcción de una obra del tipo de infraestructura pública será el Proyecto GHI. Para propósitos de la ejemplificación, estos proyectos se ejecutan la mayor parte del tiempo por empresas constructoras y enfrentan una gran revisión continua de proyecciones respecto a las planillas de ejecución real, con la finalidad de monitorear los costos y las rentabilidades del proyecto, las cuales son claves al momento del reconocimiento y medición en los estados financieros, los cuales permitirán presentar de manera razonable su información financiera y que al mismo tiempo se adapte a los criterios establecidos por la autoridad tributaria.

En estos contratos los ingresos percibidos por las empresas constructoras deben ser reconocidos de conformidad con los cinco pasos como lo señala la NIIF 15 *“Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes”*: (a) Identificación del contrato, (b) Identificación de las obligaciones de desempeño, (c) Determinar el precio de la transacción, (d) Asignar el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño, (e) Satisfacción de la obligación de desempeño. Asimismo, la normativa contable señala que hay dos métodos que una entidad puede utilizar para medir el nivel de satisfacción de la obligación de desempeño, pero para el caso de una entidad cuya actividad económica sea la prestación de servicios de construcción deberá utilizar el método de recursos. Este método consiste que en la entidad debe reconocer los ingresos en función de los recursos que incurrió para satisfacer la obligación de desempeño a lo largo del tiempo, tales como: las horas de la mano de obra utilizada, costos incurridos, entre otros. Sin embargo, desde un punto de vista tributario, para que el Servicio de Rentas Internas (SRI) considere que el ingreso que está reconociendo la compañía sea gravable, se tendrá que adicionalmente tener en cuenta ciertos lineamientos que se encuentran en la Resolución SRI No. NAC-DGERCGC16-00000138 *“Impuesto a la renta de los ingresos en contratos de construcción”*

La resolución antes referida señala que los ingresos se reconocen en base al porcentaje de realización del contrato y para el caso de que los proyectos de construcción se establezca contractualmente un proceso de fiscalización sobre las planillas de obra, se comprenderá que para que el ingreso sea gravado necesitará de la aprobación o certificación de las planillas de obra por cada avance. Para el tratamiento de los costos y gastos, todo aquello que la entidad haya incurrido para la obtención de los ingresos gravados, será considerado como gasto deducible. En base a la comparación entre estos dos distintos marcos normativos (contable y tributario), se presenta las denominadas diferencias temporarias entre la base contable y la base fiscal, que exige el reconocimiento del impuesto diferido como lo señala la NIC 12 *impuestos a las ganancias*.

Reconocimiento contable de los ingresos y costos por contratos de construcción

Para efectos de la ejemplificación, consideraremos a la sociedad ProEstructuras SA (en adelante la Compañía o ProEstructuras SA), la cual contabiliza sus ingresos obtenidos por los contratos aplicando el método de porcentaje de avance de obra la misma que se calcula en base al costo que se ha incurrido para comenzar el proyecto respecto con los costos totales que se han estimado. De esta manera la empresa puede registrar razonablemente los valores que ha percibido durante el año en que se ejecuta la obra.

Para efectos de la ejemplificación de los escenarios, estos se desarrollan en un horizonte de cuatro años, en la que intervienen distintos proyectos simultáneamente.

Transacciones del año 2020

Al 15 de enero del 2020, la empresa firma un contrato cuyas condiciones establecen proceso de fiscalización, para llevar a cabo el Proyecto ABC por un valor de US\$ 4,900,000 que han pactado entre las partes, la empresa ha considerado como costo estimado total del proyecto por US\$ 2,600,000. El contrato tiene una vigencia de 48 meses (4 años) a partir

del 15 enero del 2020, y la fecha máxima de entrega será hasta el 15 enero 2024.

Durante el primer año, a través de la tabla 24 de ejecución presupuestaria del Proyecto ABC se puede visualizar que la empresa ha incurrido en costos reales por un valor de US\$ 550,000. Con los siguientes datos: valor del contrato, los costos reales incurridos y el costo total estimado, que se han obtenido hasta al momento se procede a calcular el porcentaje de avance utilizando el valor de los costos ejecutados o reales incurridos respecto a los costos estimados totales, lo cual resulta 21.15% y el restante que es el 78.85% que comprende los costos que aún no se han incurrido.

En la tabla 25 de reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC, se utiliza el porcentaje de avance de obra que se ha obtenido para ser aplicado al valor del contrato, dando como resultado un monto de US \$ 1,036,358 por reconocer como ingreso del año. Una vez obtenido los datos de ingreso del año y costos incurridos, se procede a calcular la utilidad del ejercicio, la diferencia entre estos dos rubros que sería US\$ 486,538.

Para el mismo periodo 2020, la empresa firma otro contrato cuyas condiciones también establecen un proceso de fiscalización, denominada como Proyecto DEF obra vial/pavimentación por un valor de US\$ 1,400,000 en vista al valor contractual que han pactado entre las partes, la empresa considera como costo estimado total de US\$ 900,000. El contrato tiene una vigencia de 12 meses (1 año) a partir del 10 febrero del 2020, y la fecha máxima de entrega será hasta el 10 febrero 2021.

En la tabla 26 se muestra que la empresa ha incurrido en costos reales por un monto de US\$ 900.000. Con todos los datos que se ha mencionado hasta al momento, se procede a calcular el porcentaje de avance utilizando el valor de los costos incurridos con respecto a los costos estimados totales, lo cual resulta 100%. Luego, se utiliza el porcentaje de avance de obra que se aplica al valor contractual dando como resultado en un monto de US\$ 1,400,000 por reconocer como ingreso y se procede a calcular la utilidad del ejercicio lo cual da como resultado US\$ 900,000

Tabla 22

Planilla de Avance de Obra No. 1 - Proyecto ABC

OBRA :	Proyecto ABC Residencial/Urbanización							
CIUDAD :	Guayaquil							
CONTRATISTA:	ProEstructuras S.A.							
		MONTO \$:		4,900,000		INICIO DE 15-January-2020		
		Anticipo 100%		4,900,000		OBRA: PLAZO (DÍAS): 48 MESES		
		MONTO PLANILLA \$:		550,000		FECHA 15-sep.-24		
ITEM			C O N T R A T O			C A N T I D A D E S		I M P O R T E
	R U B R O S	UNID	CANT.	PRECIO UNIT.	VALOR TOTAL	ACTUAL	TOTAL	TOTAL
MATERIALES								
1	NIVELACION Y REPLANTEO	m2	15,025.50	0.74	11,118.87	3,339.00	3,339.00	2,471
2	EXCAVACION DE CIMIENTOS	m3	1,567.35	7.90	12,382.07	348.30	348.30	2,752
3	CIMIENTOS DE HORMIGON CICLOPEO	m3	2,106.00	105.95	223,130.70	560.00	560.00	59,332
4	MAMPOSTERIA DE LADRILLO	m2	9,491.40	29.18	276,959.05	1,520.00	1,520.00	44,354
5	RELLENO COMPACTADO (solo mano de obra)	m3	3,235.95	7.29	23,590.08	719.10	719.10	5,242
6	EXCAVACION DE PLINTOS	m3	1,178.55	11.83	13,942.25	261.90	261.90	3,098
7	REPLANTILLO HORMIGON SIMPLE F'c=140 kg/cm2	m3	56.70	131.27	7,443.01	12.60	12.60	1,654
8	ACERO DE REFUERZO F'y=4200 kg/cm2	kg	1,867.95	1.59	2,970.04	851.10	851.10	1,353
9	HORMIGON SIMPLE PLINTOS F'c=210 kg/cm2	m3	336.15	155.62	52,311.66	74.70	74.70	11,625
10	HORMIGON SIMPLE COLUMNA F'c=210 kg/cm2	m3	518.45	240.50	124,687.23	115.20	115.20	27,706
11	HORMIGON SIMPLE CADENA INFERIOR F'c=210 kg/cm2	m3	218.70	226.95	49,633.97	48.60	48.60	11,030
12	HORMIGON SIMPLE VIGAS BANDA F'c=210 kg/cm2	m3	255.15	229.84	58,643.68	56.70	56.70	13,032
13	LOSA DE HORMIGON SIMPLE F'c=210 kg/cm2 e=20 cm	m2	3,950.50	41.49	163,906.25	891.00	891.00	36,968
14	SUM. INSTAL. DE LUCES 100W/110V CON BOQUILLA	pto	729.00	38.51	28,073.79	162.00	162.00	6,239
15	MASILLADO DE LOSA Y PISO M:1:4 e=2 cm	m2	7,573.50	6.63	50,212.31	1,683.00	1,683.00	11,158
16	INSTALACIONES DE AGUA POTABLE ø ½" PVC	pto	405.00	26.51	10,736.55	90.00	90.00	2,386
17	INSTALACIONES SANITARIAS	pto	810.00	30.48	24,688.80	180.00	180.00	5,486
18	CAJAS DE REVISION 60x60x60 cm (INCL. TAPA CON CERCO METALICO)	u	243.00	113.69	27,626.67	54.00	54.00	6,139
19	SUM. INSTAL. DE TUBERIA PVC ø 4" BALL- BAS	ml	3,645.00	8.95	32,622.75	810.00	810.00	7,250
20	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 15 cm	m2	6,657.00	16.94	112,769.58	1,085.00	1,085.00	18,380
21	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 10 cm	m2	931.50	14.92	13,897.98	207.00	207.00	3,088
22	DINTEL DE HORMIGON SIMPLE F'c=210 kg/cm2 15x15 m INCL.HIERRO	ml	121.50	17.47	2,122.61	27.00	27.00	472
23	ENLUCIDOS HORIZONTALES M:1:4 TERMINADO ESPONJEADO	m2	5,224.50	8.39	43,833.56	1,161.00	1,161.00	9,741
24	ENLUCIDOS VERTICALES M:1:4 TERMINADO	m2	16,686.00	7.36	122,808.96	3,708.00	3,708.00	27,291

25	ENLUCIDOS FILOS M:1:4 TERMINADO ESPONJEADO	ml	6,480.00	4.66	30,196.80	1,440.00	1,440.00	6,710
26	SUM. INSTAL. DE CERAMICA EN PARED	m2	5,913.00	29.09	172,009.17	705.00	705.00	20,508
27	SUM. INSTAL. DE CERAMICA DE PISO	m2	4,090.50	33.39	136,581.80	909.00	909.00	30,352
28	SUM. INSTAL. DE INODORO TANQUE BAJO (INCL. ACCESORIOS)	u	81.00	123.47	10,001.07	18.00	18.00	2,222
29	LAVAMANOS UNA LLAVE EDESA O SUPERIOR	u	81.00	78.84	6,386.04	18.00	18.00	1,419
30	SUM. INSTAL. DE TABLERO DISTRIBUCION DE 2 PUNTOS (INCL.2 BREAKERS)	u	81.00	66.61	5,395.41	18.00	18.00	1,199
31	SUM. INSTAL. DE VENTANAS DE HIERRO CON ANGULO Y TEE	m2	1,445.85	42.23	61,058.25	321.30	321.30	13,568
32	SUM. INSTAL. DE VIDRIO DE 3 mm CLARO	m2	1,445.85	11.94	17,263.45	321.30	321.30	3,836
33	PUERTA LACADA DE MADERA 0.70x1.80 m SS.HH (INCL. CERRADURA)	u	81.00	202.00	16,362.00	18.00	18.00	3,636
34	RELLENO COMPACTADO CON LASTRE	pto	2,470.50	20.21	49,928.81	549.00	549.00	11,095
35	PUERTA DE HIERRO 3.5 m x 2.5 (INCL. CERRADURA)	u	40.50	888.61	35,988.71	9.00	9.00	7,997
36	PUERTA DE HIERRO 0.90x2.10 m (INCL. CERRADURA VIRO O SUPERIOR)	u	121.50	284.68	34,588.62	27.00	27.00	7,686
37	PINTURA DE CAUCHO LATEX VINIL ACRILICO	m2	3,825.00	4.90	18,742.50	1,850.00	1,850.00	9,065
ITEM		CON TRAT O	CANTID ADES	IMPO RTE				
MANO DE OBRA		UNID	CANT.	PRECIO UNIT.	VALOR TOTAL	ACTUAL	TOTAL	ACTUAL
1	Excavación manual	m³	2,025.00	8.00	16200.00	450.00	450.00	3,600
2	Armado y colocación de acero	kg	36,000.00	0.40	14400.00	5,000.00	5,000.00	2,000
3	Encofrado de columnas y vigas	m²	7,290.00	6.00	43740.00	1,620.00	1,620.00	9,720
4	Vaciado y vibrado de hormigón	m³	1,620.00	25.00	40500.00	360.00	360.00	9,000
5	Curado de hormigón	m²	8,100.00	2.00	16200.00	1,800.00	1,800.00	3,600
6	Colocación de bloque	m²	10,125.00	4.00	40500.00	2,251.00	2,251.00	9,004
7	Fundición de dinteles	ml	2,430.00	12.00	29160.00	540.00	540.00	6,480
8	Enlucido horizontal y vertical	m²	16,200.00	3.50	56700.00	3,600.00	3,600.00	12,600
9	Afinado de filos	ml	6,075.00	1.80	10935.00	1,350.00	1,350.00	2,430
10	Colocación de cerámica	m²	6,075.00	6.00	36450.00	1,350.00	1,350.00	8,100
11	Empastado y masillado	m²	12,150.00	2.50	30375.00	2,700.00	2,700.00	6,750
12	Pintura interior/exterior	m²	20,250.00	2.20	44550.00	4,500.00	4,500.00	9,900
13	Instalación de red agua potable	ml	4,860.00	6.00	29160.00	1,080.00	1,080.00	6,480
14	Instalación red sanitaria	ml	4,050.00	7.00	28350.00	900.00	900.00	6,300
15	Instalación aparatos sanitarios	c/u	243.00	35.00	8505.00	29.00	29.00	1,015
16	Pruebas de presión	c/u	40.50	120.00	4860.00	9.00	9.00	1,080
17	Instalación de tubería eléctrica	ml	8,100.00	3.50	28350.00	1,800.00	1,800.00	6,300
18	Cableado e Instalación de tablero	pto	1,215.00	18.00	21870.00	270.00	270.00	4,860
19	Instalación de puntos eléctricos	pto	1,215.00	12.00	14580.00	270.00	270.00	3,240
				TOTALES \$		2,600,000	550,000	

Tabla 23

Planilla de Avance de Obra 1 - Proyecto DEF

PLANILLA DE AVANCE DE OBRA No 1											
OBRA:		Proyecto DEF Obra vial/pavimentación									
CIUDAD		Guayaquil		MONTO \$:		1.400.000,00		INICIO DE OBRA:		10-febrero-2020	
CONTRATISTA:		ProEstructuras S.A.		Anticipo 100%		1.400.000,00		PLAZO (DÍAS):		12 MESES	
				MONTO PLANILLA \$:		900.000,00		FECHA TERMINACIÓN:		10-feb.-2021	
ITEM	R U B R O S	CONTRATO				CANTIDADES			IMPORTE EN DOLARES		
		UNI D	CANT.	PRECIO UNIT.	VALOR TOTAL	ANT ERI OR	ACTUAL	TOTAL	A N T	ACTUAL	TOTAL
	MATERIALES										
1	Equipo Topográfico	u	5,00	2.649,20	13.246,00	-	5,00	5,00	-	13.246,00	13.246,00
2	Estacas de madera para nivelación	u	200,00	1,54	307,79	-	200,00	200,00	-	307,79	307,79
3	Alquiler de Excavadora de Orugas	hora	1.200,00	4,59	5.508,00	-	1200,00	1.200,00	-	5.508,00	5.508,00
4	Alquiler de Volquetas para desalojo	m³/k m	2.800,00	6,03	16.884,00	-	2800,00	2.800,00	-	16.884,00	16.884,00
5	Agua para compactación (Tanquero)	m³	150,00	3,88	582,00	-	150,00	150,00	-	582,00	582,00
6	Geotextil para separación de suelos	m²	250,00	1,37	342,50	-	250,00	250,00	-	342,50	342,50
7	Tubería de hormigón armado D=600mm	ml	15,00	50,93	763,95	-	15,00	15,00	-	763,95	763,95
8	Acero de refuerzo para obras de arte	kg	11.000,00	1,59	17.490,00	-	11000,00	11.000,00	-	17.490,00	17.490,00
9	Material de Mejoramiento (Suelo seleccionado)	m³	5.800,00	18,78	108.924,00	-	5800,00	5.800,00	-	108.924,00	108.924,00
10	Base Granular Clase 1 (Triturado)	m³	3.200,00	30,06	96.192,00	-	3200,00	3.200,00	-	96.192,00	96.192,00
11	Sub-base Granular Clase 3	m³	3.800,00	21,50	81.700,00	-	3800,00	3.800,00	-	81.700,00	81.700,00
12	Hormigón Asfáltico Mezcla en Caliente	ton	650,00	81,33	52.864,50	-	650,00	650,00	-	52.864,50	52.864,50
13	Imprimación Asfáltica (MC-30)	gl	9.500,00	4,33	41.135,00	-	9500,00	9.500,00	-	41.135,00	41.135,00
14	Alcantarillas metálicas corrugadas	ml	10,00	80,55	805,50	-	10,00	10,00	-	805,50	805,50
15	Tapas de hierro dúctil para pozos	u	15,00	186,34	2.795,10	-	15,00	15,00	-	2.795,10	2.795,10
16	Rejillas para sumideros de calzada	u	8,00	42,90	343,20	-	8,00	8,00	-	343,20	343,20
17	Pintura acrílica de tráfico (Blanca/Amarilla)	gl	45,00	24,05	1.082,25	-	45,00	45,00	-	1.082,25	1.082,25
18	Microesferas de vidrio (Reflectividad)	kg	1200,00	14,72	17.664,00	-	1200,00	1.200,00	-	17.664,00	17.664,00
19	Hormigón Pavimento Rígido f'c=350 (Accesos)	m³	1350,00	157,09	212.071,50	-	1350,00	1.350,00	-	212.071,50	212.071,50
20	Hormigón Simple f'c=210 (Cunetas y Bordillos)	m³	620,00	140,02	86.812,40	-	620,00	620,00	-	86.812,40	86.812,40

21	Encofrado metálico para bordillos	ml	80,00	1,97	157,60	-	80,00	80,00	-	157,60	157,60
22	Desencofrante para hormigones	gl	10,00	13,32	133,20	-	10,00	10,00	-	133,20	133,20
23	Señales verticales reglamentarias (Disco Pare/Vel)	u	18,00	83,76	1.507,68	-	18,00	18,00	-	1.507,68	1.507,68
24	Guardavías metálicos galvanizados (Defensas)	ml	60,00	74,07	4.444,20	-	60,00	60,00	-	4.444,20	4.444,20
25	Amortiguadores de impacto (Terminales)	u	4,00	308,20	1.232,80	-	4,00	4,00	-	1.232,80	1.232,80
26	Movilización y desmovilización de equipo pesado	glb	1,00	62202,70	62.202,70	-	1,00	1,00	-	62.202,70	62.202,70
27	Fiscalización ambiental y seguridad industrial	mes	6,00	2372,33	14.233,98	-	6,00	6,00	-	14.233,98	14.233,98
28	Imprevistos y obras complementarias	glb	1,00	33384,15	33.384,15	-	1,00	1,00	-	33.384,15	33.384,15
ITEM	MANO DE OBRA	CONTRATO				CANTIDADES			IMPORTE EN DOLAR		
		UND	CANT.	PRECIO UNIT	VALOR TOTAL		ACTUAL	TOTAL		ACTUAL	TOTAL
1	M.O. Topografía y nivelación de eje vial	km	2,00	3220,00	6440,00	-	2,00	2,00	-	6.440,00	6.440,00
2	M.O. Desbroce y limpieza lateral de vía	m²	2.000,00	0,40	800,00	-	2.000,00	2.000,00	-	800,00	800,00
3	M.O. Excavación de zanjas para drenajes	m³	180,00	6,00	1080,00	-	180,00	180,00	-	1.080,00	1.080,00
4	M.O. Tendido y compactación de sub-base	m³	2.600,00	2,50	6500,00	-	2.600,00	2.600,00	-	6.500,00	6.500,00
5	M.O. Riego de imprimación asfáltica	m²	2.000,00	0,20	400,00	-	2.000,00	2.000,00	-	400,00	400,00
6	M.O. Colocación de carpeta asfáltica (Cuadrilla)	m³	200,00	5,00	1000,00	-	200,00	200,00	-	1.000,00	1.000,00
7	M.O. Construcción de cunetas de hormigón	ml	120,00	6,00	720,00	-	120,00	120,00	-	720,00	720,00
8	M.O. Fundición de bordillos y cinta gotera	ml	400,00	3,50	1400,00	-	400,00	400,00	-	1.400,00	1.400,00
9	M.O. Encofrado de bordillos (Curvas)	ml	150,00	1,80	270,00	-	150,00	150,00	-	270,00	270,00
10	M.O. Adoquinado de aceras peatonales	m²	150,00	6,00	900,00	-	150,00	150,00	-	900,00	900,00
11	M.O. Limpieza de alcantarillas existentes	glb	1,00	750,00	750,00	-	1,00	1,00	-	750,00	750,00
12	M.O. Pintura de tráfico (Señalización horizontal)	m²	500,00	2,20	1100,00	-	500,00	500,00	-	1.100,00	1.100,00
13	M.O. Instalación de señales verticales	u	24,00	30,00	720,00	-	24,00	24,00	-	720,00	720,00
14	M.O. Nivelación de pozos de revisión (Tapas)	u	14,00	50,00	700,00	-	14,00	14,00	-	700,00	700,00
15	M.O. Construcción de sumideros	u	6,00	35,00	210,00	-	6,00	6,00	-	210,00	210,00
16	M.O. Pruebas de densidad de suelo (Compactación)	glb	1,00	600,00	600,00	-	1,00	1,00	-	600,00	600,00
17	M.O. Colocación de tachas reflectivas	u	200,00	3,50	700,00	-	200,00	200,00	-	700,00	700,00
18	M.O. Guardianía provisional de maquinaria	día	30,00	18,00	540,00	-	30,00	30,00	-	540,00	540,00
19	M.O. Limpieza final de la vía	km	2,00	180,00	360,00	-	2,00	2,00	-	360,00	360,00
TOTALES \$					\$900.000	\$-			\$-	\$900.000	\$900.000

Tabla 24*Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC año 2020*

Rubro	Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Total	% Avance
Ingresos	\$ 1,036,538				\$ 1,036,538	
Costo Estimado total					(\$ 2,600,000)	100%
Costos ejecutados	(\$ 550,000)				(\$ 550,000)	21.15%
Costos sin ejecutar					(\$ 2,050,000)	78.85%
Utilidad del año	\$ 486,538					

Tabla 25*Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del año 2020*

Rubro	Valor
Valor del Contrato	\$ 4,900,000
% Avance de obra	21.15%
Ingreso del año	\$ 1,036,538

Tabla 26*Ejecución presupuestaria del Proyecto DEF año 2020*

Rubro	Año 1	Total	% Avance
Ingresos	\$ 1,400,000	\$ 1,400,000	
Costo Estimado total	(\$ 900,000)	(\$ 900,000)	100%
Costos ejecutados		(\$ 900,000)	100%
Utilidad del año	\$ 500,000		

Tabla 27*Reconocimiento de ingreso del Proyecto DEF del año 2020*

Rubro	Valor
Valor del Contrato	\$ 1,400,000
% Avance de obra	100%
Ingreso del año	\$ 1,400,000

Conciliación Tributaria 2020

Para conocer que debe tomar en cuenta las empresa al momento de realizar la declaración del impuesto a la renta, debe determinar si todos sus ingresos serán declarados en el periodo o parcialmente con los criterios establecidos por el Servicio de Rentas Internas a través de la resolución Impuesto a la renta de los ingresos en contratos de construcción donde se menciona en el artículo 2 que los contratos de construcción que incluyan proceso de fiscalización los ingresos que se perciben serán gravados siempre y cuando las planillas de avance de obra hayan sido certificadas o aprobadas.

Tabla 28

Conciliación Tributaria año 2020 Parte A

Rubro	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente Aprobación	Total
(+) Ingresos			
Proyecto ABC	\$ 1,036,538		\$ 1,036,538
Proyecto DEF		\$ 1,400,000	\$ 1,400,000
(-) Costos Ejecutados			
Proyecto ABC	(\$ 550,000)		(\$ 550,000)
Proyecto DEF		(\$ 900,000)	(\$ 900,000)
(=) Utilidad antes de Participación Trabajadores e Impuestos	\$ 486,538	\$ 500,000	\$ 986,538
(-) Participación Trabajadores (PTU)	(\$ 72,981)	(\$ 75,000)	(\$ 147,981)
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 413,558	\$ 425,000	\$ 838,558

Tabla 29

Conciliación Tributaria año 2020 Parte B

Periodo	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia	Pasivo Impuesto diferido
Año 1	\$ 838,558	\$ 413,558	\$ 425,000	\$ 106,250

En la tabla 28 se visualiza que, al 31 de diciembre del 2020 la empresa contabiliza sus ingresos por US\$ 2,436,538 que corresponde a los proyectos ABC y DEF, de los cuales US\$1,036,538 provienen de planillas aprobadas y US\$1,400,000 provienen de planillas pendientes de aprobación. En cuanto a los costos reales incurridos se reconocen US\$ 550,000 para el proyecto ABC y US\$ 900,000 para el proyecto DEF. Después de registrar la participación a trabajadores por US\$ 147,981 la utilidad antes de impuesto asciende a US\$ 838,558. Sin embargo, desde el punto de vista tributario solo los ingresos que provienen de planillas aprobadas constituyen ingreso gravado para el ejercicio fiscal dejando como base fiscal el monto de US\$ 413,558.

Asimismo, en la tabla 29 se muestra un resumen de la comparación de la base contable que es por US\$ 838,558 y la base fiscal US\$ 413,558 lo que genera una diferencia temporaria por US\$ 425,000. En este escenario donde la base contable fiscal es menor a la base contable se origina un pasivo por impuesto diferido por un monto de US\$ 106,250.

Tabla 30

Retención a la fuente año 2020

	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente Aprobación	Total
Ingresos contratos de construcción	\$ 1,036,538	\$ 1,400,000	\$2,436,538
Porcentaje de retención	1.75%	1.75%	1.75%
Retención a la Fuente aplicados por clientes	\$ 18,139	\$ 24,500	\$ 42,639

En esta tabla se presenta el cálculo de la retención a la fuente aplicados por los clientes sobre los ingresos de contratos de construcción. Sobre los US\$ 2,436,538 facturados, se aplica la retención del 1.75% lo que da como resultado por US\$ 42,639 de los cuales US\$ 18,139 corresponde por los ingresos de planillas aprobadas, y US\$ 24,500 por las planillas pendientes de aprobación.

Tabla 31*Conciliación Tributaria año 2020 Parte C*

Cálculo de impuesto a la renta			Total
Utilidad antes de impuestos	\$ 413,558	\$ 425,000	\$ 838,558
Partidas Conciliatorias			
Generación		(\$ 425,000)	(\$ 425,000)
Reversión			
(=) Base Imponible	\$ 413,558	0	\$ 413,558
Tarifa de impuesto	25%	25%	25%
Impuesto a la renta causado	\$ 103,389	0	\$ 103,389
(-) Retención fuente aplicados por clientes			
(Planilla aprobada)	(\$ 18,139)		(\$ 18,139)
Impuesto a la Renta Pagado	\$ 85,250		\$ 85,250

Se presenta el cálculo del impuesto a la renta corriente. Partiendo de la utilidad antes de impuestos de US\$ 838,558, se realiza la conciliación tributaria donde a la utilidad antes de impuestos se le excluirá el valor US\$ 425,000 por concepto de ingresos no gravados para este periodo, el mismo que debe ser registrado en el apartado de Generación de las partidas conciliatorias que se puede encontrar en la declaración del impuesto a la renta del formulario 101. Después, obtendremos una base imponible de US\$ 413,558 a la que se le aplicará el 25% y como resultado se obtiene el impuesto a la renta causado por un valor de US\$ 103,389, luego se le descontará la retención en la fuente por US\$ 18,139 y el impuesto a la renta pagado del periodo es de US\$ 85,250

Tabla 32*Conciliación Tributaria año 2020 Parte D*

Rubro	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente de aprobación	Total
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 413,558	\$ 425,000	838,558
(-) Impuesto a la renta	(\$ 103,389)		(\$ 103,389)
(+/-) Impuesto a la renta diferido		(\$ 106,250)	(\$ 106,250)
(=) Utilidad Neta	\$ 310,168	\$ 318,750	\$ 628,918

Por último, partiendo de la utilidad antes de impuesto por el valor de US\$ 838,558 se le restará el impuesto a la renta causado por US\$ 103,389 y se reconoce el impuesto diferido por 106,250, obteniendo una utilidad neta total de UD\$ 628,918. Este resultado evidencia que el reconocimiento del impuesto diferido permite reflejar el efecto fiscal futuro derivado de la diferencia temporaria generada en el periodo y en consecuencia permite el reconocimiento del impuesto diferido consiguiendo mejorar la razonabilidad, comparabilidad y transparencia de los estados financieros al presentar a los usuarios una utilidad que incorpora no solo la carga fiscal actual, sino también la obligación tributaria futura asociada al desempeño económico real del período.

Tabla 33*Asiento del Reconocimiento del impuesto diferido año 2020*

Año	Cuenta y Detalle	Debe	Haber
2020	Gasto por Impuesto Diferido	\$ 106,250	
	Pasivo por Impuesto Diferido		\$ 106,250
	<i>P/r el reconocimiento del pasivo por Impuesto diferido</i>		

Transacciones del año 2021

Al 31 de diciembre del 2021 en la tabla 35 ejecución presupuestaria se puede visualizar que la empresa ha incurrido en costos reales por un monto de US\$ 800,000 para la obra del Proyecto ABC. Con los siguientes datos: valor del contrato, los costos reales incurridos y el costo estimado total que se han obtenido hasta al momento, se procede a calcular el porcentaje de avance utilizando el valor de los costos ejecutados o reales incurridos respecto a los costos estimado total, lo cual resulta 30.77% y el restante que es el 48.08% comprende que son costos que aún no se han incurrido o ejecutado

En la tabla 36 se utiliza el porcentaje de avance de obra obtenido que se aplica al valor contractual, lo que resulta en un monto de US\$ 1,507,692 por reconocer como ingreso del año. Una vez obtenido los datos de ingreso y costos ejecutados, se procede a calcular la utilidad del ejercicio que para este caso sería la diferencia entre estos dos rubros, lo cual da como resultado US\$ 707,692

Tabla 34

Planilla de Avance de Obra No. 2 - Proyecto ABC

OB RA:											
Proyecto ABC Residencial/Urbanización											
CIUDAD		Guayaquil	MONTO \$:		4,900,000	INICIO DE OBRA:		15-January-2020			
CONTRATISTA		ProEstructuras S.A.	Anticipo 100%		4,900,000	PLAZO (DÍAS):		48 MESES			
:			MONTO PLANILLA \$:		800,000	FECHA TERMINACIÓN:		15-sep.-24			
ITE M	R U B R O S	UNID	CANT.	PRECIO UNIT.	VALOR TOTAL	ANTERIOR	CANTIDADES ACTUAL	TOTAL	ANTERIOR	ACTU AL	IMPORTE TOTAL
MATERIALES											
1	NIVELACION Y REPLANTEO	m2	15,026	1	11,119	3,339	2,600	5,939	2,471	1,924	4,395
2	EXCAVACION DE CIMIENTOS	m3	1,567	8	12,382	348	200	548	2,752	1,580	4,332
3	CIMIENTOS DE HORMIGON CICLOPEO	m3	2,106	106	223,131	560	300	860	59,332	31,785	91,117
4	MAMPOSTERIA DE LADRILLO	m2	9,491	29	276,959	1,520	1,760	3,280	44,354	51,357	95,710
5	RELLENO COMPACTADO (solo mano de	m3	3,236	7	23,590	719	554	1,273	5,242	4,036	9,279
6	EXCAVACION DE PLINTOS	m3	1,179	12	13,942	262	202	464	3,098	2,386	5,484
7	REPLANTILLO HORMIGON SIMPLE	m3	57	131	7,443	13	15	28	1,654	1,969	3,623
8	ACERO DE REFUERZO Fy=4200 kg/cm2	kg	1,868	2	2,970	851	200	1,051	1,353	318	1,671
9	HORMIGON SIMPLE PLINTOS F'c=210	m3	336	156	52,312	75	58	132	11,625	8,951	20,576
10	HORMIGON SIMPLE COLUMNA F'c=210	m3	518	241	124,687	115	89	204	27,706	21,336	49,042
11	HORMIGON SIMPLE CADENA INFERIOR	m3	219	227	49,634	49	170	219	11,030	38,582	49,611
12	HORMIGON SIMPLE VIGAS BANDA	m3	255	230	58,644	57	198	255	13,032	45,508	58,540
13	LOSA DE HORMIGON SIMPLE F'c=210	m2	3,951	41	163,906	891	1,500	2,391	36,968	62,235	99,203
14	SUM. INSTAL. DE LUCES 100W /110V	pto	729	39	28,074	162	567	729	6,239	21,835	28,074
15	MASILLADO DE LOSA Y PISO M:1:4 e=2	m2	7,574	7	50,212	1,683	2,300	3,983	11,158	15,249	26,407
16	INSTALACIONES DE AGUA POTABLE Ø	pto	405	27	10,737	90	69	159	2,386	1,837	4,223
17	INSTALACIONES SANITARIAS	pto	810	30	24,689	180	139	319	5,486	4,225	9,711
18	CAJAS DE REVISION 60x60x60 cm (INCL. TAPA CON CERCO METALICO)	u	243	114	27,627	54	42	96	6,139	4,730	10,869
19	SUM. INSTAL. DE TUBERIA PVC Ø 4"	ml	3,645	9	32,623	810	2,835	3,645	7,250	25,373	32,623
20	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 15 cm	m2	6,657	17	112,770	1,085	5,572	6,657	18,380	94,390	112,770
21	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 10 cm	m2	932	15	13,898	207	159	366	3,088	2,378	5,467
22	DINTEL DE HORMIGON	ml	122	17	2,123	27	95	122	472	1,660	2,131
23	SIMPLE F'c=210 kg/cm2 15x15 m ENLUCIDOS HORIZONTALES M:1:4 TERMINADO ESPONJEADO	m2	5,225	8	43,834	1,161	894	2,055	9,741	7,500	17,241
24	ENLUCIDOS VERTICALES M:1:4	m2	16,686	7	122,809	3,708	7,931	11,639	27,291	58,372	85,663
25	ENLUCIDOS FILOS M:1:4 TERMINADO	ml	6,480	5	30,197	1,440	1,109	2,549	6,710	5,167	11,877

26	SUM. INSTAL. DE CERAMICA EN PARED	m2	5,913	29	172,009	705	2,000	2,705	20,508	58,180	78,688
27	SUM. INSTAL. DE CERAMICA DE PISO	m2	4,091	33	136,582	909	600	1,509	30,352	20,034	50,386
28	SUM. INSTAL. DE INODORO TANQUE BAJO (INCL. ACCESORIOS)	u	81	123	10,001	18	63	81	2,222	7,779	10,001
29	LAVAMANOS UNA LLAVE EDESA O	u	81	79	6,386	18	63	81	1,419	4,967	6,386
30	SUM. INSTAL. DE TABLERO DISTRIBUCION DE 2 PUNTOS (INCL.2	u	81	67	5,395	18	63	81	1,199	4,196	5,395
31	SUM. INSTAL. DE VENTANAS DE HIERRO CON ANGULO Y TEE	m2	1,446	42	61,058	321	247	569	13,568	10,448	24,016
32	SUM. INSTAL. DE VIDRIO DE 3 mm	m2	1,446	12	17,263	321	247	569	3,836	2,954	6,790
33	PUERTA LACADA DE MADERA 0.70x1.80 m SS.HH (INCL. CERRADURA)	u	81	202	16,362	18	14	32	3,636	2,800	6,436
34	RELLENO COMPACTADO CON LASTRE	pto	2,471	20	49,929	549	423	972	11,095	8,543	19,639
35	PUERTA DE HIERRO 0.30x2.5 m x 2.5 (INCL.	u	41	889	35,989	9	7	16	7,997	6,158	14,156
36	PUERTA DE HIERRO 0.90x2.10 m (INCL. CERRADURA VIRO O SUPERIOR)	u	122	285	34,589	27	21	48	7,686	5,918	13,605
37	PINTURA DE CAUCHO LATEX VINIL	m2	3,825	5	18,743	1,850	435	2,285	9,065	2,129	11,194
MANO DE OBRA											
1	Excavación manual	m³	2,025	8.00	16,200	450	550	1,000	3,600	4,400	8,000
2	Armado y colocación de acero	kg	36,000	0.40	14,400	5000	6,820	11,820	2,000	2,728	4,728
3	Encofrado de columnas y vigas	m²	7,290	6.00	43,740	1620	1,247	2,867	9,720	7,484	17,204
4	Vaciado y vibrado de hormigón	m³	1,620	25.00	40,500	360	277	637	9,000	6,930	15,930
5	Curado de hormigón	m²	8,100	2.00	16,200	1800	1,386	3,186	3,600	2,772	6,372
6	Colocación de bloque	m²	10,125	4.00	40,500	2251	1,732	3,983	9,004	6,929	15,933
7	Fundición de dinteles	ml	2,430	12.00	29,160	540	416	956	6,480	4,990	11,470
8	Enlucido horizontal y vertical	m²	16,200	3.50	56,700	3600	2,772	6,372	12,600	9,702	22,302
9	Afinado de filos	ml	6,075	1.80	10,935	1350	1,040	2,390	2,430	1,871	4,301
10	Colocación de cerámica	m²	6,075	6.00	36,450	1350	1,040	2,390	8,100	6,237	14,337
11	Empastado y masillado	m²	12,150	2.50	30,375	2700	2,079	4,779	6,750	5,198	11,948
12	Pintura interior/exterior	m²	20,250	2.20	44,550	4500	3,465	7,965	9,900	7,623	17,523
13	Instalación de red agua potable	ml	4,860	6.00	29,160	1080	3,780	4,860	6,480	22,680	29,160
14	Instalación red sanitaria	ml	4,050	7.00	28,350	900	3,150	4,050	6,300	22,050	28,350
15	Instalación aparatos sanitarios	c/u	243	35.00	8,505	29	214	243	1,015	7,490	8,505
16	Pruebas de presión	c/u	41	120.00	4,860	9	32	41	1,080	3,840	4,920
17	Instalación de tubería eléctrica	ml	8,100	3.50	28,350	1800	6,300	8,100	6,300	22,050	28,350
18	Cableado e Instalación de tablero	pto	1,215	18.00	21,870	270	208	478	4,860	3,742	8,602
19	Instalación de puntos eléctricos	pto	1,215	12.00	14,580	270	208	478	3,240	2,495	5,735
			TOTALES \$		2,600,000				800,000	1,350,000	

Tabla 35*Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC año 2021*

Rubro	Año 1	Año 2	Año3	Año 4	Total	% Avance
Ingresos	\$ 1,036,538	\$ 1,507,692			\$ 2,544,231	
Costo Estimado total					(\$ 2,600,000)	100%
Costos ejecutados	(\$ 550,000)	(\$ 800,000)			(\$ 1,350,000)	30.77%
Costos sin ejecutar					(\$ 1,250,000)	48.08%
Utilidad del año	\$ 486,538	\$ 707,692				

Tabla 36*Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del año 2021*

Rubro	Valor
Valor del Contrato	\$ 4,900,000
% Avance de obra	30.77%
Ingreso del año	\$ 1,507,692

Conciliación Tributaria 2021

Tabla 37

Conciliación Tributaria año 2021 Parte A

Rubro	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente Aprobación	Total
(+) Ingresos			
Proyecto ABC	\$ 1,507,692		\$ 1,507,692
(-) Costos Ejecutados			
Proyecto ABC	(\$ 800,000)		(\$ 800,000)
(=) Utilidad antes de Participación Trabajadores e Impuestos	\$ 707,692		\$ 707,692
(-) Participación Trabajadores (PTU)	(\$ 106,154)		(\$ 106,154)
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 601,538		\$ 601,538

Tabla 38

Conciliación Tributaria Año 2021 Parte B

Periodo	Base Contable	Base Fiscal	Diferencia	Impuesto diferido
Año 2	\$ 601,538	\$ 601,538	\$ 0	\$ 0

Se puede visualizar que al 31 de diciembre del 2021 la empresa contabiliza sus ingresos por US\$ 1,507,692 que corresponde al proyecto ABC de los cuales provienen de planillas aprobadas. En cuanto a los costos reales incurridos se reconocen US\$ 800,000 para el proyecto ABC. Después de registrar la participación a trabajadores por US\$ 106,154 la utilidad antes de impuesto asciende a US\$ 601,538. Dado que no se ha registrado ningún avance de obra que haya experimentado un retraso en su aprobación, no se ha generado ninguna diferencia temporal que requiera la aplicación de un impuesto diferido.

Tabla 39

Retención a la fuente año 2021

	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente Aprobación	Total
Ingresos contratos de construcción	\$ 1,507,692		\$1,507,692
Porcentaje de retención	1.75%		1.75%
Retención a la Fuente aplicados por clientes	\$ 26,385		\$ 26,385

En esta tabla se presenta el cálculo de la retención a la fuente aplicados por los clientes sobre los ingresos del contrato de construcción. Sobre los US\$ 1,507,692 facturados, se aplica la retención del 1.75% lo que da como resultado por US\$ 26,385.

Tabla 40*Conciliación Tributaria año 2021 Parte C*

Cálculo de impuesto a la renta			Total
Utilidad antes de impuestos	\$ 601,538	\$ 0	\$ 601,538
Partidas Conciliatorias			
Generación			
Reversión	425,0000		\$ 425,000
(=) Base Imponible	\$ 1,026,538	0	\$ 1,026,538
Tarifa de impuesto	25%	25%	25%
Impuesto a la renta causado	\$ 256,635	0	\$ 256,635
(-) Retención fuente aplicados por clientes (Planillas Aprobadas)	(\$ 26,385)		(\$ 26,385)
(-) Retención fuente aplicados por clientes (Planilla año anterior Aprobada)		(\$ 24,500)	(\$ 24,500)
Impuesto a la Renta Pagado	\$ 230,250	(\$ 24,500)	\$ 205,750

Se presenta el cálculo del impuesto a la renta corriente. Partiendo de la utilidad antes de impuestos de US\$ 601,538, se realiza la conciliación tributaria donde a la utilidad antes de impuestos se le sumará el valor US\$ 425,000 por concepto de ingresos no gravados del periodo anterior ya que para este año 2021 las planillas de avance fueron debidamente certificados, este valor debe ser registrado en el apartado de Reversión de las partidas conciliatorias que se puede encontrar en la declaración del impuesto a la renta del formulario 101 causando que la base imponible ascienda a US\$ 1,026,538. Esta misma base se le aplicará 25% y como resultado de este proceso, se obtiene el impuesto a la renta correspondiente a un valor de US\$ 256,635. Posteriormente, se procede a la deducción de la retención en la fuente por un monto de US\$ 50,885. De este importe, US\$ 26,385 corresponden a las planillas aprobadas por avance de obra del Proyecto ABC, mientras que los US\$ 24,500 restantes provienen de la planilla de avance que había estado

pendiente de aprobación el año anterior hasta el momento actual de su aprobación. Como resultado, el impuesto a la renta pagado del periodo será de US\$ 205,750

Tabla 41

Conciliación Tributaria año 2021 Parte D

Rubro	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente de aprobación	Total
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 601,538		\$ 601,538
(-) Impuesto a la renta	(\$ 256,635)		(\$ 256,635)
(+/-) Impuesto a la renta diferido			
(=) Utilidad Neta	\$ 344,904		\$ 344,904

Por último, partiendo de la utilidad antes de impuesto por un valor de US\$ 601,538 se le restará el impuesto a la renta causado por US\$ 256,635 obteniendo una utilidad neta total de US\$ 344,904. Como se muestra en la Tabla 41, el impuesto sobre la renta del período representa más del 25 %, ya que, a través de la conciliación tributaria y aplicando los criterios establecidos en la NIC 12, se procedió a la reversión del pasivo por impuesto diferido en las partidas conciliatorias, lo que resultó en un incremento de la base imponible por los ingresos no declarados del año anterior. En consecuencia, se determinó un impuesto sobre la renta por pagar mayor para este período.

Tabla 42

Asiento del Reverso del Impuesto Diferido año 2021

Año	Cuenta y Detalle	Debe	Haber
2021	Pasivo por Impuesto Diferido	\$ 106,250	
	Ingreso por Impuesto Diferido		\$ 106,250
<i>P/r la reversión del pasivo por impuesto diferido</i>			

Transacciones del año 2022

Al 31 de diciembre del 2022 en la tabla 45 de ejecución presupuestaria visualizar que la empresa ha incurrido en costos reales por un monto de US\$ 600,000 para la obra del Proyecto ABC y se procede a calcular el porcentaje de avance utilizando el valor de los costos incurridos reales frente a los costos estimados totales, lo cual resulta 23.08% y el restante que es el 25% que corresponde a los costos sin ejecutar.

En la tabla 46 se presenta el reconocimiento del ingreso donde se emplea el porcentaje de avance de obra obtenido el cual se aplica al valor contractual. Este procedimiento da como resultado un monto de US\$ 1,130,769 por reconocer como ingreso del año y una vez que se han obtenido los datos de ingreso y los costes incurridos reales, se procede a calcular la utilidad del ejercicio la cual es la diferencia entre estos dos rubros, lo cual da como resultado US\$ 530,769.

Durante este periodo la empresa ha firmado otro contrato con otro cliente para llevar a cabo el Proyecto GHI de infraestructura pública. En la tabla 47 de ejecución presupuestaria se puede visualizar el monto del contrato por US\$ 2,500,000, en vista al valor contractual que han pactado entre las partes, la empresa considera como costo estimado total de US\$ 2,000,000. El contrato tiene una vigencia de 24 meses (2 años) a partir del 7 marzo del 2022, y la fecha máxima de entrega será hasta el 7 de marzo 2024.

Debido a la escasez de materiales para la construcción, se determinó en buscar otros lugares para abastecer la operación de materiales y otros suministros para así continuar con la obra, pero a causa de diversos factores se encontraron estos materiales a precios mucho mayor, lo que provocó que los costos incurridos US\$ 900,000 sobrepase del presupuesto cambiando drásticamente el costo total estimado a US\$ 2,800,000. Con los datos que se ha mencionado hasta al momento, se procede a calcular el porcentaje de avance utilizando el valor de los costos ejecutados con respecto a los costos estimado totales, lo cual resulta 32.14%.

En la tabla 48 se muestra el porcentaje de avance de obra obtenido que se aplica al valor contractual, lo que resulta en un monto de US\$ 803,571 por reconocer como ingreso del año. En vista de que la empresa no pudo

considerar los factores exógenos que influyeron significativamente en el presupuesto de obra tuvo que registrar una pérdida por US\$ 96,429

Tabla 43

Planilla de Avance de Obra No.3 - Proyecto ABC

OBRA:	Proyecto ABC Residencial/Urbanización					INICIO DE OBRA:			15-January-2020		
CIUDA	Guayaquil					MONTO \$: 4,900,000			PLAZO (DÍAS):		
D	ProEstructuras S.A.					Anticipo 100%: 4,900,000			48 MESES		
CONTRATISTA:	MONTO PLANILLA \$: 600,000					FECHA TERMINACIÓN:			15-sep.-24		
ITEM	RUBROS	UNID	CONTRATO			CANTIDADES			IMPORTE TOTAL		
			CANT.	PRECIO UNIT.	VALOR	ANTERIOR	ACTUAL	TOTAL	ANTERIO	ACTUAL	TOTAL
MATERIALES											
1	NIVELACION Y REPLANTEO	m2	15,026	0.74	11,119	5,939	2,001.00	7,940	4,395	1,481	5,876
2	EXCAVACION DE CIMIENTOS	m3	1,567	7.90	12,382	548	300.00	848	4,332	2,370	6,702
3	CIMIENTOS DE HORMIGON	m3	2,106	105.95	223,131	860	400.00	1,260	91,117	42,380	133,497
4	MAMPOSTERIA DE LADRILLO	m2	9,491	29.18	276,959	3,280	5,100.00	8,380	95,710	148,818	244,528
5	RELLENO COMPACTADO (solo mano	m3	3,236	7.29	23,590	1,273	500.00	1,773	9,279	3,645	12,924
6	EXCAVACION DE PLINTOS	m3	1,179	11.83	13,942	464	500.00	964	5,484	5,915	11,399
7	REPLANTILLO HORMIGON SIMPLE	m3	57	131.27	7,443	28	29.00	57	3,623	3,807	7,430
8	ACERO DE REFUERZO Fy=4200	kg	1,868	1.59	2,970	1,051	500.00	1,551	1,671	795	2,466
9	HORMIGON SIMPLE PLINTOS F'c=210	m3	336	155.62	52,312	132	104.00	236	20,576	16,184	36,760
10	HORMIGON SIMPLE COLUMNA	m3	518	240.50	124,687	204	100.00	304	49,042	24,050	73,092
11	HORMIGON SIMPLE CADENA	m3	219	226.95	49,634	219	-	219	49,611	-	49,611
12	HORMIGON SIMPLE VIGAS BANDA	m3	255	229.84	58,644	255	-	255	58,540	-	58,540
13	LOSA DE HORMIGON SIMPLE F'c=210	m2	3,951	41.49	163,906	2,391	1,559.50	3,951	99,203	64,704	163,906
14	SUM. INSTAL. DE LUCES 100W/110V	pto	729	38.51	28,074	729	-	729	28,074	-	28,074
15	MASILLADO DE LOSA Y PISO M:1:4	m2	7,574	6.63	50,212	3,983	1,292.58	5,276	26,407	8,570	34,977
16	INSTALACIONES DE AGUA POTABLE	pto	405	26.51	10,737	159	88.45	248	4,223	2,345	6,568
17	INSTALACIONES SANITARIAS	pto	810	30.48	24,689	319	176.90	496	9,711	5,392	15,103
18	CAJAS DE REVISION 60x60x60 cm (INCL. TAPA CON CERCO METALICO)	u	243	113.69	27,627	96	53.06	149	10,869	6,033	16,902
19	SUM. INSTAL. DE TUBERIA PVC ø 4"	ml	3,645	8.95	32,623	3,645	-	3,645	32,623	-	32,623
20	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 15 cm	m2	6,657	16.94	112,770	6,657	-	6,657	112,770	-	112,770
21	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 10 cm	m2	932	14.92	13,898	366	200.00	566	5,467	2,984	8,451
22	DINTEL DE HORMIGON SIMPLE F'c=210 kg/cm2 15x15 m	ml	122	17.47	2,123	122	-	122	2,131	-	2,131
23	ENLUCIDOS HORIZONTALES M:1:4 TERMINADO ESPONJEADO	m2	5,225	8.39	43,834	2,055	1,141.03	3,196	17,241	9,573	26,814
24	ENLUCIDOS VERTICALES M:1:4	m2	16,686	7.36	122,809	11,639	1,816.92	13,456	85,663	13,373	99,036
25	ENLUCIDOS FILOS M:1:4 TERMINADO	ml	6,480	4.66	30,197	2,549	1,415.23	3,964	11,877	6,595	18,472

26	SUM. INSTAL. DE CERAMICA EN	m2	5,913	29.09	172,009	2,705	1,154.88	3,860	78,688	33,595	112,284
27	SUM. INSTAL. DE CERAMICA DE PISO	m2	4,091	33.39	136,582	1,509	929.34	2,438	50,386	31,031	81,416
28	SUM. INSTAL. DE INODORO TANQUE BAJO (INCL. ACCESORIOS)	u	81	123.47	10,001	81	-	81	10,001	-	10,001
29	LAVAMANOS UNA LLAVE EDESA O	u	81	78.84	6,386	81	-	81	6,386	-	6,386
30	SUM. INSTAL. DE TABLERO DISTRIBUCION DE 2 PUNTOS (INCL.2	u	81	66.61	5,395	81	-	81	5,395	-	5,395
31	SUM. INSTAL. DE VENTANAS DE HIERRO CON ANGULO Y TEE	m2	1,446	42.23	61,058	569	315.77	884	24,016	13,335	37,351
32	SUM. INSTAL. DE VIDRIO DE 3 mm	m2	1,446	11.94	17,263	569	315.77	884	6,790	3,770	10,561
33	PUERTA LACADA DE MADERA 0.70x1.80 m SS.HH (INCL.	u	81	202.00	16,362	32	49.00	81	6,436	9,898	16,334
34	RELLENO COMPACTADO CON	pto	2,471	20.21	49,929	972	200.00	1,172	19,639	4,042	23,681
35	PUERTA DE HIERRO 3.5 m x 2.5 (INCL.	u	41	888.61	35,989	16	25.00	41	14,156	22,215	36,371
36	PUERTA DE HIERRO 0.90x2.10 m (INCL. CERRADURA VIRO O	u	122	284.68	34,589	48	73.71	122	13,605	20,984	34,589
37	PINTURA DE CAUCHO LATEX VINIL	m2	3,825	4.90	18,743	2,285	446.00	2,731	11,194	2,185	13,379
MANO DE OBRA											
1	Excavación manual	m³	2025	8.00	16200	1000	350.00	1,350	8,000	2,800	10,800
2	Armado y colocación de acero	kg	36000	0.40	14400	11820	8,704.80	20,525	4,728	3,482	8,210
3	Encofrado de columnas y vigas	m²	7290	6.00	43740	2867	1,592.14	4,460	17,204	9,553	26,757
4	Vaciado y vibrado de hormigón	m³	1620	25.00	40500	637	350.00	987	15,930	8,750	24,680
5	Curado de hormigón	m²	8100	2.00	16200	3186	1,769.04	4,955	6,372	3,538	9,910
6	Colocación de bloque	m²	10125	4.00	40500	3983	2,211.02	6,194	15,933	8,844	24,777
7	Fundición de dinteles	ml	2430	12.00	29160	956	530.71	1,487	11,470	6,369	17,838
8	Enlucido horizontal y vertical	m²	16200	3.50	56700	6372	3,538.08	9,910	22,302	12,383	34,685
9	Afinado de filos	ml	6075	1.80	10935	2390	1,326.78	3,716	4,301	2,388	6,689
10	Colocación de cerámica	m²	6075	6.00	36450	2390	1,326.78	3,716	14,337	7,961	22,298
11	Empastado y masillado	m²	12150	2.50	30375	4779	2,653.56	7,433	11,948	6,634	18,581
12	Pintura interior/exterior	m²	20250	2.20	44550	7965	4,422.60	12,388	17,523	9,730	27,253
13	Instalación de red agua potable	ml	4860	6.00	29160	4860	-	4,860	29,160	-	29,160
14	Instalación red sanitaria	ml	4050	7.00	28350	4050	-	4,050	28,350	-	28,350
15	Instalación aparatos sanitarios	c/u	243	35.00	8505	243	-	243	8,505	-	8,505
16	Pruebas de presión	c/u	41	120.00	4860	41	-	41	4,920	-	4,920
17	Instalación de tubería eléctrica	ml	8100	3.50	28350	8100	-	8,100	28,350	-	28,350
18	Cableado e Instalación de tablero	pto	1215	18.00	21870	478	250.00	728	8,602	4,500	13,102
19	Instalación de puntos eléctricos	pto	1215	12.00	14580	478	250.00	728	5,735	3,000	8,735
TOTALES \$					2,600,000						
										600,000	1,950,000

Tabla 44

Planilla de Avance de Obra No. 1 - Proyecto GHI

OBRA:		Proyecto GHI Infraestructura Pública									
CIUDAD	Guayaquil	MONTO \$:		2.500.000,00			INICIO DE OBRA:			07-marzo-2022	
CONTRATISTA:	ProEstructuras S.A.	Anticipo	32%	803.500,00			PLAZO (DÍAS):			24 MESES	
		MONTO PLANILLA \$:		2.000.000,00			FECHA TERMINACIÓN:			07-mar.-2024	
ITEM	RUBROS	CONTRATO				CANTIDADES			IMPORTE EN DOLARES		
		UNID	CANT.	PRECIO UNIT.	VALOR TOTAL	ANTERIOR	ACTUAL	TOTAL	ANTERIOR	ACTUAL	TOTAL
	MATERIALES										
1	Alquiler de Equipo Caminero	hora	450,00	80,00	36.000,00	-	450,00	450,00	-	36.000,00	36.000,00
2	Bulldozer/Motoniveladora	glb	1,00	3.000,00	3.000,00	-	1,00	1,00	-	3.000,00	3.000,00
3	Suministro de Insumos Topográficos	hora	1.100,00	90,00	99.000,00	-	1100,00	1.100,00	-	99.000,00	99.000,00
4	Estacas Pintura Minnes	m³	12.500,00	18,00	225.000,00	-	12500,00	12.500,00	-	225.000,00	225.000,00
5	Alquiler de Excavadora de Orugas	viaje	440,00	325,00	143.000,00	-	440,00	440,00	-	143.000,00	143.000,00
6	Suministro de Material Pétreo de Mejoramiento Cascaín	m²	15.000,00	2,50	37.500,00	-	15000,00	15.000,00	-	37.500,00	37.500,00
7	Alquiler de Volquetas para transporte Fletes	kg	8.000,00	1,80	14.400,00	-	8000,00	8.000,00	-	14.400,00	14.400,00
8	Geotextil de separación	m³	450,00	110,00	49.500,00	-	450,00	450,00	-	49.500,00	49.500,00
9	Acero de refuerzo fy=4200	m²	6.500,00	48,00	312.000,00	-	-	-	-	-	312.000,00
10	Hormigón Ciclópeo (Muros de contención)	ml	3.500,00	16,00	56.000,00	-	-	-	-	-	56.000,00
11	Hormigón Estampado Decorativo (Plaza Mayor)	kg	45.000,00	3,50	157.500,00	-	45000,00	45.000,00	-	157.500,00	157.500,00
12	Bordillos de hormigón prefabricado	m²	2.800,00	32,00	89.600,00	-	-	-	-	-	89.600,00
13	Estructura Metálica Espacial	u	120,00	850,00	102.000,00	-	-	-	-	-	102.000,00
14	Césped sintético deportivo (Cancha Polifuncional)	glb	1,00	11.000,00	11.000,00	-	-	-	-	-	11.000,00
15	Luminarias LED Solares Dobles (Postes 9m)	ml	2.500,00	4,00	10.000,00	-	-	-	-	-	10.000,00
16	Tableros de control y transformador	u	40,00	120,00	4.800,00	-	-	-	-	-	4.800,00
17	Cableado soterrado de potencia	ml	1.200,00	8,50	10.200,00	-	-	-	-	-	10.200,00
18	Cajas de revisión eléctrica	u	2,00	3.500,00	7.000,00	-	-	-	-	-	7.000,00
19	Tubería matriz de riego PVC 63mm	u	2,00	18.000,00	36.000,00	-	-	-	-	-	36.000,00
20	Sistema de bombeo para riego	gl	150,00	45,00	6.750,00	-	-	-	-	-	6.750,00
21	Baterías Sanitarias	glb	1,00	8500,00	8.500,00	-	-	-	-	-	8.500,00
	Pintura de alto tráfico para canchas y ciclovia										
	Señalética Vertical y Tótems Informativos										

22	Equipos de seguridad industrial y cerco	glb	1,00	5000,00	5.000,00	-	-	-	-	5.000,00
23	Basureros de clasificación	u	30,00	250,00	7.500,00	-	-	-	-	7.500,00
24	Bancas prefabricadas de hormigón pulido	u	80,00	350,00	28.000,00	-	-	-	-	28.000,00
25	Bolardos de acero inoxidable	u	50,00	180,00	9.000,00	-	-	-	-	9.000,00
26	Adoquín Holandés Peatonal de Colores	m²	6000,00	28,00	168.000,00	-	-	-	-	168.000,00
27	Mega-Juegos Infantiles	glb	1,00	85000,00	85.000,00	-	-	-	-	85.000,00
28	Equipamiento de Gimnasio	glb	1,00	28750,00	28.750,00	-	-	-	-	28.750,00
C O N T R A T O										
ITEM	MANO DE OBRA	UNID	CANT.	PRECIO UNIT.	VALOR TOTAL	ANTE.	CANTIDADES		IMPORTE EN DOLARES	
							ACTUAL	TOTAL		
1	M.O. Instalaciones eléctricas y alumbrado público	glb	1,00	30000,00	30000,00	-	0,60	1,00	-	18.000,00 30.000,00
2	M.O. Colocación de adoquín y acabados de piso	m²	12.500,00	4,32	54000,00	-	7.500,00	12.500,00	-	32.400,00 54.000,00
3	M.O. Paisajismo, siembra y arborización	m²	8.000,00	3,00	24000,00	-	4.800,00	8.000,00	-	14.400,00 24.000,00
4	M.O. Instalación y anclaje de rieles/gimnasio	glb	1,00	11000,00	11000,00	-	0,60	1,00	-	6.600,00 11.000,00
5	M.O. Fundición de hormigón en sitio	m³	600,00	35,00	21000,00	-	360,00	600,00	-	12.600,00 21.000,00
6	M.O. Encofrado y desencofrado general	m²	2.500,00	6,80	17000,00	-	1.500,00	2.500,00	-	10.200,00 17.000,00
7	M.O. Pintura y señalización horizontal	m²	4.000,00	2,50	10000,00	-	2.400,00	4.000,00	-	6.000,00 10.000,00
8	M.O. Instalación sistema hidrosanitario y riego	glb	1,00	14000,00	14000,00	-	0,60	1,00	-	8.400,00 14.000,00
9	M.O. Montaje de mobiliario urbano	u	160,00	25,00	4000,00	-	96,00	160,00	-	2.400,00 4.000,00
10	M.O. Limpieza y mantenimiento de camamento	mes	6,00	1500,00	9000,00	-	3,60	6,00	-	5.400,00 9.000,00
11	M.O. Guardianía y seguridad física	mes	6,00	2500,00	15000,00	-	3,60	6,00	-	9.000,00 15.000,00
12	M.O. Retiro continuo de escombros	glb	1,00	6500,00	6500,00	-	0,55	1,00	-	3.575,00 6.500,00
13	M.O. Pruebas de carga y funcionamiento	glb	1,00	3000,00	3000,00	-	0,46	1,00	-	1.374,99 3.000,00
14	M.O. Limpieza final fina para entrega	glb	1,00	4000,00	4000,00	-	0,50	1,00	-	2.000,00 4.000,00
15	M.O Topografía y control de niveles (Cuadrilla)	mes	6,00	916,67	5500,02	-	3,00	6,00	-	2.750,01 5.500,02
16	M.O. Maestro Mayor / Supervisión en obra	mes	6,00	1333,33	7999,98	-	-	-	-	- 7.999,98
17	M.O. Personal de Seguridad Industrial (SISO)	mes	6,00	1000,00	6000,00	-	-	-	-	- 6.000,00
18	M.O. Operación de equipo menor (Vibradores/Sierras)	glb	1,00	4000,00	4000,00	-	-	-	-	- 4.000,00
19	M.O. Acarreo y estiba interna de materiales	glb	1,00	4000,00	4000,00	-	-	-	-	- 4.000,00
TOTALES \$					\$2.000.000,00		\$-		\$900.000,00	\$2.000.000,00

Tabla 45*Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC año 2022*

Rubro	Año 1	Año 2	Año3	Año 4	Total	% Avance
Ingresos	\$ 1,036,538	\$ 1,507,692	\$ 1,130,769		\$ 3,675,000	
Costo Estimado total					(\$ 2,600,000)	100%
Costos ejecutados	(\$ 550,000)	(\$ 800,000)	(\$ 600,000)		(\$ 1,950,000)	23.08%
Costos sin ejecutar					(\$ 650,000)	25%
Utilidad del año	\$ 486,538	\$ 707,692	\$ 530,769			

Tabla 46*Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del año 2022*

Rubro	Valor
Valor del Contrato	\$ 4,900,000
% Avance de obra	23.08%
Ingreso del año	\$ 1,130,769

Tabla 47*Ejecución presupuestaria del Proyecto GHI año 2022*

Rubro	Año 1	Año 2	Total	% Avance
Ingresos	\$ 803,571		\$ 803,571	
Costo Estimado total			(\$ 2,800,000)	100%
Costos ejecutados	(\$ 900,000)		(\$ 900,000)	32.14%
Costos sin ejecutar			(\$ 1,900,000)	67.86%
Pérdida del año	(\$ 96,429)			

Tabla 48*Reconocimiento de ingreso del Proyecto GHI del año 2022*

Rubro	Valor
Valor del Contrato	\$ 2,500,000
% Avance de obra	32.14%
Ingreso Acumulado	\$ 803,571

Conciliación Tributaria 2022

Tabla 49

Conciliación Tributaria año 2022 Parte A

Rubro	Planilla Aprobada	Total
(+) Ingresos		
Proyecto ABC	\$ 1,130,769	\$ 1,130,769
Proyecto GHI	\$ 803,571	\$ 803,571
(-) Costos y Gastos		
Proyecto ABC	(\$ 600,000)	(\$ 600,000)
Proyecto GHI	(\$ 900,000)	(\$ 900,000)
Provisión de pérdida	(\$ 203,571)	(\$ 203,571)
(=) Utilidad antes de Participación Trabajadores e Impuestos	\$ 230,769	\$ 230,769
(-) Participación Trabajadores (PTU)	(\$ 34,615)	(\$ 34,615)
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 196,154	\$ 196,154

Tabla 50

Conciliación Tributaria año 2022 Parte B

Periodo	Base contable	Base Fiscal	Diferencia	Activo Impuesto diferido
Año 3	\$ 203,571	\$ 0	\$ 203,571	\$ 50,893

En la tabla 49 se puede visualizar que al 31 de diciembre del 2022 la empresa contabiliza sus ingresos por un monto de US\$ 1,934,340, de los cuales US\$ 1,130,769 corresponde al proyecto ABC y US\$ 803,571 al Proyecto GHI. En cuanto a los costos reales incurridos se reconocen US\$ 1,703,571 en total, de los cuales US\$ 600,000 corresponde al Proyecto ABC y US\$ 900,000 al Proyecto GH. Asimismo, en vista de que hay factores que no está bajo control de la empresa como es el precio de los materiales de construcción y se seguirá manteniendo de esta manera, la empresa ha reconocido una provisión por pérdida de contrato por un valor de US\$ 203,571. Sin embargo, el Servicios de Rentas Internas no permite deducir este tipo de gasto sino cuando ya lo liquides por lo que se generaría una diferencia temporaria deducible que exige contabilizar un activo por impuesto diferido por un valor de US\$ 50,893 como se muestra en la tabla 43. Después de registrar la participación a trabajadores por US\$ 34,615 lo que conlleva a una utilidad antes de impuestos por US\$ 196,154.

Tabla 51

Retención a la fuente año 2022

Rubro	Planilla Aprobada	Total
Ingresos contratos de construcción	\$ 1,934,341	\$1,934,341
Porcentaje de retención	1.75%	1.75%
Retención a la Fuente aplicados por clientes	\$ 33,851	\$ 33,851

En esta tabla se presenta el cálculo de la retención a la fuente aplicados por los clientes sobre los ingresos de contrato de construcción. Sobre los US\$ 1,934,341 facturados, se aplica la retención del 1.75% lo que da como resultado por US\$ 33,851.

Tabla 52*Conciliación Tributaria año 2022 Parte C*

Cálculo de impuesto a la renta			Total
Utilidad antes de impuestos	\$ 196,154		\$ 196,154
Partidas Conciliatorias			
Generación	203,571		\$ 203,571
Reversión			
(=) Base Imponible	\$ 399,725	0	\$ 399,725
Tarifa de impuesto	25%	25%	25%
Impuesto a la renta causado	\$ 99,931	0	\$ 99,931
(-) Retención fuente aplicados por clientes (Planilla aprobada)	(\$ 33,851)		(\$ 33,851)
(-) Retención fuente aplicados por clientes (Planilla año anterior Aprobada)			
Impuesto a la Renta Pagado	\$ 66,080		\$ 66,080

Se presenta el cálculo del impuesto a la renta corriente. Partiendo de la utilidad antes de impuestos de US\$ 196,154, se realiza la conciliación tributaria donde se le suma el valor US\$ 203,571 que corresponde a gastos de provisión por perdida de contrato cuya deducibilidad no es admitida por el Servicio de Rentas Interna en el mismo periodo, el mismo que debe ser registrado en el apartado de Generación de las partidas conciliatorias que se puede encontrar en la declaración del impuesto a la renta del formulario 101 para luego obtener una base imponible de US\$ 399,725 a la que se le aplicará el 25% y como resultado se obtiene el impuesto a la renta causado por un valor de US\$ 99,931, luego se le descontará la retención en la fuente por US\$ 33,851 y el impuesto a la renta pagado del periodo es de US\$ 66,080

Tabla 53*Conciliación Tributaria año 2022 Parte D*

Rubro	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente de aprobación	Total
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 196,154		\$ 196,154
(-) Impuesto a la renta	(\$ 99,931)		(\$ 99,931)
(+/-) Impuesto a la renta diferido	\$ 50,893		\$ 50,893
(=) Utilidad Neta	\$ 147,115		\$ 147,115

Por último, partiendo de la utilidad antes de impuesto por el valor de US\$ 196,154 se le restará el impuesto a la renta causado obtenido en el cálculo anterior por US\$ 99,931 y se reconoce el impuesto diferido por US\$ 50,893 con signo positivo obteniendo una utilidad neta total de US\$ 147,115. Este resultado evidencia que el reconocimiento del impuesto diferido permite reflejar el efecto fiscal futuro derivado de la diferencia temporaria generada en el periodo.

Tabla 54*Asiento del Reconocimiento del impuesto diferido año 2022*

Año	Cuenta y Detalle	Debe	Haber
2022	Activo por Impuesto Diferido	\$ 50,893	
	Ingreso por Impuesto Diferido		\$ 50,893
<i>P/r el reconocimiento del activo por Impuesto diferido</i>			

Transacciones del año 2023

Al 31 de diciembre del 2023 en la tabla 57 ejecución presupuestaria se puede visualizar que la empresa ha incurrido en costos reales por un monto de US\$ 650,000 para la obra del Proyecto ABC. Con los siguientes datos: valor del contrato, los costos reales incurridos y el costo estimado total que se han obtenido hasta al momento, se procede a calcular el porcentaje de avance utilizando el valor de los costos reales incurridos respecto a los costos estimado totales dando como resultado 25% dando por concluido la obra y sin dejar otros costos que hacen falta por ejecutar.

En la tabla 58 se utiliza el porcentaje de avance de obra obtenido para ser aplicado al valor contractual dando como resultado un monto de US\$ 1,225,000 para reconocer como ingreso en el año.

Una vez obtenido los datos de ingreso del año y costos incurridos reales, se procede a calcular la utilidad del ejercicio restando los ingresos calculados con los costos incurridos dando como resultado US\$ 575,000.

En la tabla 59 de ejecución presupuestaria del Proyecto GHI se revela que durante este periodo ha incurrido en costos reales por un monto de US\$ 1,900,000, con esto se procede a calcular el porcentaje de avance con el costo estimado total lo que da como resultado 67.86%. En la tabla 60 se puede observar el reconocimiento del ingreso de este año por US\$ 1,696,429 utilizando el porcentaje de avance antes calculado. De acuerdo a los problemas antes mencionado relacionados a la adquisición de otros materiales de construcción con precios muy elevados ocasionó que para este periodo se obtenga una perdida por US\$ 203,571.

Tabla 55

Planilla de Avance de Obra No.4 - Proyecto ABC

OBRA:		Proyecto ABC Residencial/Urbanización Guayaquil									
CIUDAD	ProEstructuras S.A.					MONTO \$:		4,900,000		INICIO DE OBRA:	15-January-2020
CONTRATISTA:						Anticipo	100% MONTO	4,900,000		PLAZO (DÍAS):	48 MESES
TA:						PLANILLA \$:	650,000		FECHA	TERMINACIÓN:	15-sep.-24
ITEM	RUBROS	UNIDAD	CANT.	CONTRATO		VALOR TOTAL	ANTERIOR	CANTIDADES			
				PRECIO UNIT.				ACTUAL	TOTAL	ANTERIOR	ACTUAL
MATERIALES											
1	NIVELACION Y REPLANTEO	m2	15,026	0.74		11,119	7,940	7,085.50	15,026	5,876	5,243
2	EXCAVACION DE CIMIENTOS	m3	1,567	7.90		12,382	848	719.05	1,567	6,702	5,680
3	CIMIENTOS DE HORMIGON	m3	2,106	105.95		223,131	1,260	846.00	2,106	133,497	89,634
4	MAMPOSTERIA DE LADRILLO	m2	9,491	29.18		276,959	8,380	1,111.40	9,491	244,528	32,431
5	RELLENO COMPACTADO (solo mano	m3	3,236	7.29		23,590	1,773	1,463.15	3,236	12,924	10,666
6	EXCAVACION DE PLINTOS	m3	1,179	11.83		13,942	964	214.99	1,179	11,399	2,543
7	REPLANTILLO HORMIGON SIMPLE	m3	57	131.27		7,443	57	-	57	7,430	-
8	ACERO DE REFUERZO Fy=4200	kg	1,868	1.59		2,970	1,551	138.50	1,690	2,466	220
9	HORMIGON SIMPLE PLINTOS F'c=210	m3	336	155.62		52,312	236	99.93	336	36,760	15,551
10	HORMIGON SIMPLE COLUMNA	m3	518	240.50		124,687	304	214.54	518	73,092	51,596
11	HORMIGON SIMPLE CADENA	m3	219	226.95		49,634	219	-	219	49,611	-
12	HORMIGON SIMPLE VIGAS BANDA	m3	255	229.84		58,644	255	-	255	58,540	-
13	LOSA DE HORMIGON SIMPLE F'c=210	m2	3,951	41.49		163,906	3,951	-	3,951	163,906	-
14	SUM. INSTAL. DE LUCES 100W/110V	pto	729	38.51		28,074	729	-	729	28,074	-
15	MASILLADO DE LOSA Y PISO M:1:4	m2	7,574	6.63		50,212	5,276	2,297.92	7,574	34,977	15,235
16	INSTALACIONES DE AGUA POTABLE	pto	405	26.51		10,737	248	157.25	405	6,568	4,169
17	INSTALACIONES SANITARIAS	pto	810	30.48		24,689	496	314.50	810	15,103	9,586
18	CAJAS DE REVISION 60x60x60 cm (INCL. TAPA CON CERCO METALICO)	u	243	113.69		27,627	149	94.34	243	16,902	10,725
19	SUM. INSTAL. DE TUBERIA PVC Ø 4"	ml	3,645	8.95		32,623	3,645	-	3,645	32,623	-
20	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 15 cm	m2	6,657	16.94		112,770	6,657	-	6,657	112,770	-
21	MAMPOSTERIA DE BLOQUE DE 10 cm	m2	932	14.92		13,898	566	365.11	932	8,451	5,447
22	DINTEL DE HORMIGON SIMPLE F'c=210 kg/cm2 15x15 m	ml	122	17.47		2,123	122	-	122	2,131	-
23	ENLUCIDOS HORIZONTALES M:1:4 TERMINADO ESPONJEADO	m2	5,225	8.39		43,834	3,196	2,028.50	5,225	26,814	17,019
24	ENLUCIDOS VERTICALES M:1:4	m2	16,686	7.36		122,809	13,456	3,230.08	16,686	99,036	23,773

25	ENLUCIDOS FILOS M:1:4 TERMINADO	ml	6,480	4.66	30,197	3,964	2,515.97	6,480	18,472	11,724
26	SUM. INSTAL. DE CERAMICA EN	m2	5,913	29.09	172,009	3,860	2,053.12	5,913	112,284	59,725
27	SUM. INSTAL. DE CERAMICA DE PISO	m2	4,091	33.39	136,582	2,438	1,652.16	4,091	81,416	55,166
28	SUM. INSTAL. DE INODORO TANQUE BAJO (INCL. ACCESORIOS)	u	81	123.47	10,001	81	-	81	10,001	-
29	LAVAMANOS UNA LLAVE EDESA O	u	81	78.84	6,386	81	-	81	6,386	-
30	SUM. INSTAL. DE TABLERO DISTRIBUCIÓN DE 2 PUNTOS (INCL.2	u	81	66.61	5,395	81	-	81	5,395	-
31	SUM. INSTAL. DE VENTANAS DE HIERRO CON ANGULO Y TEE	m2	1,446	42.23	61,058	884	561.38	1,446	37,351	23,707
32	SUM. INSTAL. DE VIDRIO DE 3 mm	m2	1,446	11.94	17,263	884	561.38	1,446	10,561	6,703
33	PUERTA LACADA DE MADERA 0.70x1.80 m SS.HH (INCL.	u	81	202.00	16,362	81	-	81	16,334	-
34	RELLENO COMPACTADO CON	pto	2,471	20.21	49,929	1,172	1,298.77	2,471	23,681	26,248
35	PUERTA DE HIERRO 3.5 m x 2.5 (INCL.	u	41	888.61	35,989	41	-	41	36,371	-
36	PUERTA DE HIERRO 0.90x2.10 m (INCL. CERRADURA VIRO O	u	122	284.68	34,589	122	-	122	34,589	-
37	PINTURA DE CAUCHO LATEX VINIL	m2	3,825	4.90	18,743	2,731	1,094.50	3,825	13,379	5,363
MANO DE OBRA										
1	Excavación manual	m³	2025	8.00	16200	1350	675.00	2,025	10,800	5,400
2	Armado y colocación de acero	kg	36000	0.40	14400	20525	15,475.20	36,000	8,210	6,190
3	Encofrado de columnas y vigas	m²	7290	6.00	43740	4460	2,830.46	7,290	26,757	16,983
4	Vaciado y vibrado de hormigón	m³	1620	25.00	40500	987	632.80	1,620	24,680	15,820
5	Curado de hormigón	m²	8100	2.00	16200	4955	3,144.96	8,100	9,910	6,290
6	Colocación de bloque	m²	10125	4.00	40500	6194	3,930.70	10,125	24,777	15,723
7	Fundición de dinteles	ml	2430	12.00	29160	1487	943.49	2,430	17,838	11,322
8	Enlucido horizontal y vertical	m²	16200	3.50	56700	9910	6,289.92	16,200	34,685	22,015
9	Afinado de filos	ml	6075	1.80	10935	3716	2,358.72	6,075	6,689	4,246
10	Colocación de cerámica	m²	6075	6.00	36450	3716	2,358.72	6,075	22,298	14,152
11	Empastado y masillado	m²	12150	2.50	30375	7433	4,717.44	12,150	18,581	11,794
12	Pintura interior/exterior	m²	20250	2.20	44550	12388	7,862.40	20,250	27,253	17,297
13	Instalación de red agua potable	ml	4860	6.00	29160	4860	-	4,860	29,160	-
14	Instalación red sanitaria	ml	4050	7.00	28350	4050	-	4,050	28,350	-
15	Instalación aparatos sanitarios	c/u	243	35.00	8505	243	-	243	8,505	-
16	Pruebas de presión	c/u	41	120.00	4860	41	-	41	4,920	-
17	Instalación de tubería eléctrica	ml	8100	3.50	28350	8100	-	8,100	28,350	-
18	Cableado e Instalación de tablero	pto	1215	18.00	21870	728	487.10	1,215	13,102	8,768
19	Instalación de puntos eléctricos	pto	1215	12.00	14580	728	487.10	1,215	8,735	5,845
TOTALES \$					2,600,000		650,000			

Tabla 56

Planilla de Avance de Obra No. 2 - Proyecto GHI

OBRA:		Proyecto GHI Infraestructura Pública										
CIUDAD	Guayaquil	MONTO \$:		2.500.000							INICIO DE PLAZO (DÍAS):	07-marzo-2022
CONTRATISTA	ProEstructuras S.A.	Anticipo	32%	803.500							FECHA TERMINACIÓN:	07-mar.-2024
		MONTO PLANILLA \$:		2.800.000		2.800.000		-				
ITEM	R U B R O S	CONTRATO					CANTIDADES			IMPORTE EN DÓLARES		
		UND	CANT.	PRECIO UNIT.	VAR. PRECIO	VALOR TOTAL	ANTERIOR	ACTUAL	TOTAL	ANTERIOR	ACTUAL	TOTAL
	MATERIALES											
1	Alquiler de Equipo Caminero	hora	450,00	80,00	80,00	36.000,00	450,00	0,00	450,00	36.000,00	-	36.000,00
2	Suministro de Insumos Ténicos	glb	1,00	3.000,00	3.000,00	3.000,00	1,00	0,00	1,00	3.000,00	-	3.000,00
3	Alquiler de Excavadora de Pétrol	hora	1.100,00	90,00	90,00	99.000,00	1.100,00	0,00	1.100,00	99.000,00	-	99.000,00
4	Suministro de Material Pétreo	m³	12.500,00	18,00	18,00	225.000,00	12.500,00	0,00	12.500,00	225.000,00	-	225.000,00
5	Alquiler de Volquetas para transporte Flotas	viaje	440,00	325,00	325,00	143.000,00	440,00	0,00	440,00	143.000,00	-	143.000,00
6	Geotextil de separación	m²	15.000,00	2,50	2,50	37.500,00	15.000,00	0,00	15.000,00	37.500,00	-	37.500,00
7	Acero de refuerzo fy=4200	kg	8.000,00	1,80	1,80	14.400,00	8.000,00	0,00	8.000,00	14.400,00	-	14.400,00
8	Hormigón Ciclópeo (Muros de contención)	m³	450,00	110,00	110,00	49.500,00	450,00	0,00	450,00	49.500,00	-	49.500,00
9	Hormigón Estampado Decorativo (Plaza)	m²	6.500,00	48,00	87,36	567.840,00	-	6500,00	6.500,00	-	312.000,00	567.840,00
10	Bordillos de hormigón prefabricado	ml	3.500,00	16,00	29,12	101.920,00	-	3500,00	3.500,00	-	56.000,00	101.920,00
11	Estructura Metálica Pasarela	kg	45.000,00	3,50	3,50	157.500,00	45.000,00	0,00	45.000,00	157.500,00	-	157.500,00
12	Césped sintético deportivo (Cancha)	m²	2.800,00	32,00	58,24	163.072,00	-	2800,00	2.800,00	-	89.600,00	163.072,00
13	Luminarias LED Solares Dobles	u	120,00	850,00	1.547,00	185.640,00	-	120,00	120,00	-	102.000,00	185.640,00
14	Tableros de control y transformador	glb	1,00	11.000,00	20.020,00	20.020,00	-	1,00	1,00	-	11.000,00	20.020,00
15	Cableado soterrado de potencia	ml	2.500,00	4,00	7,28	18.200,00	-	2500,00	2.500,00	-	10.000,00	18.200,00
16	Cajas de revisión eléctrica	u	40,00	120,00	218,40	8.736,00	-	40,00	40,00	-	4.800,00	8.736,00
17	Tubería matriz de riego PVC 63mm	ml	1.200,00	8,50	15,47	18.564,00	-	1200,00	1.200,00	-	10.200,00	18.564,00
18	Sistema de bombeo para riego	u	2,00	3.500,00	6.370,00	12.740,00	-	2,00	2,00	-	7.000,00	12.740,00
19	Baterías Sanitarias	glb	2,00	18.000,00	32.760,00	65.520,00	-	2,00	2,00	-	36.000,00	65.520,00
20	Pintura de alto tráfico para canchas	gl	150,00	45,00	81,90	12.285,00	-	150,00	150,00	-	6.750,00	12.285,00
21	Señalética Vertical y Tótems Informativos	glb	1,00	8500,00	15.470,00	15.470,00	-	1,00	1,00	-	8.500,00	15.470,00

22	Equipos de seguridad industrial y cerco	glb	1,00	5000,00	9.100,00	9.100,00	-	1,00	1,00	-	5.000,00	9.100,00
23	Basureros de clasificación	u	30,00	250,00	455,00	13.650,00	-	30,00	30,00	-	7.500,00	13.650,00
24	Bancas prefabricadas de hormigón pulido	u	80,00	350,00	637,00	50.960,00	-	80,00	80,00	-	28.000,00	50.960,00
25	Bolardos de acero inoxidable	u	50,00	180,00	327,60	16.380,00	-	50,00	50,00	-	9.000,00	16.380,00
26	Adoquín Holandés	m²	6000,00	28,00	50,96	305.760,00	-	6000,00	6.000,00	-	168.000,00	305.760,00
27	Peatónal de Colores Mega-Juegos Infantiles	glb	1,00	85000,00	154.700,00	154.700,00	-	1,00	1,00	-	85.000,00	154.700,00
28	Equipamiento de Gimnasio	glb	1,00	28750,00	44.543,00	44.543,00	-	1,00	1,00	-	28.750,00	44.543,00
ITEM	MANO DE OBRA	C O N T R A T O					C A N T I D A D E S			I M P O R T E E N D O L A R		
		UND	CANT.	PRECIO UNIT.	VAR. PRECIO UNIT	VALOR TOTAL	ANTERIOR	ACTUAL	TOTAL		ACTUAL	TOTAL
1	M.O. Instalaciones eléctricas y alumbrado	glb	1,00	30000,00	30000,00	30000,00	0,60	0,40	1,00	18.000,00	12.000,00	30.000,00
2	M.O. Colocación de adoquín y arachados	m²	12.500,00	4,32	4,32	54000,00	7.500,00	5.000,00	12.500,00	32.400,00	21.600,00	54.000,00
3	M.O. Paisajismo, siembra y arborización	m²	8.000,00	3,00	3,00	24000,00	4.800,00	3.200,00	8.000,00	14.400,00	9.600,00	24.000,00
4	M.O. Instalación y anclaje de	glb	1,00	11000,00	11000,00	11000,00	0,60	0,40	1,00	6.600,00	4.400,00	11.000,00
5	M.O. Fundición de hormigón en sitio	m³	600,00	35,00	35,00	21000,00	360,00	240,00	600,00	12.600,00	8.400,00	21.000,00
6	M.O. Encofrado y desencofrado general	m²	2.500,00	6,80	6,80	17000,00	1.500,00	1.000,00	2.500,00	10.200,00	6.800,00	17.000,00
7	M.O. Pintura y señalización	m²	4.000,00	2,50	2,50	10000,00	2.400,00	1.600,00	4.000,00	6.000,00	4.000,00	10.000,00
8	M.O. Instalación sistema hidrosanitario	glb	1,00	14000,00	14000,00	14000,00	0,60	0,40	1,00	8.400,00	5.600,00	14.000,00
9	M.O. Montaje de mobiliario urbano	u	160,00	25,00	25,00	4000,00	96,00	64,00	160,00	2.400,00	1.600,00	4.000,00
10	M.O. Limpieza y mantenimiento de	mes	6,00	1500,00	1500,00	9000,00	3,60	2,40	6,00	5.400,00	3.600,00	9.000,00
11	M.O. Guardiania y seguridad física	mes	6,00	2500,00	2500,00	15000,00	3,60	2,40	6,00	9.000,00	6.000,00	15.000,00
12	M.O. Retiro continuo de escombros	glb	1,00	6500,00	6500,00	6500,00	0,55	0,45	1,00	3.575,00	2.925,00	6.500,00
13	M.O. Pruebas de carga y	glb	1,00	3000,00	3000,00	3000,00	0,46	0,54	1,00	1.374,99	1.625,01	3.000,00
14	M.O. Limpieza final fina para entreno	glb	1,00	4000,00	4000,00	4000,00	0,50	0,50	1,00	2.000,00	2.000,00	4.000,00
15	M.O Topografía y control de niveles	mes	6,00	916,67	916,67	5500,02	-	6,00	6,00	2.750,01	5.500,02	5.500,02
16	M.O. Maestro Mayor / Supervisión en obra	mes	6,00	1333,33	1333,33	7999,98	-	6,00	6,00		7.999,98	7.999,98
17	M.O. Personal de Seguridad Industrial	mes	6,00	1000,00	1000,00	6000,00	-	6,00	6,00		6.000,00	6.000,00
18	M.O. Operación de equipo menor	glb	1,00	4000,00	4000,00	4000,00	-	1,00	1,00		4.000,00	4.000,00
19	M.O. Acarreo y estiba	glb	1,00	4000,00	4000,00	4000,00	-		1,00	-	4.000,00	4.000,00
TOTALES \$						\$2.800.000				\$900.000	\$1.102.750	\$2.800.000

Tabla 57*Ejecución presupuestaria del Proyecto ABC año 2023*

Rubro	Año 1	Año 2	Año3	Año 4	Total	% Avance
Ingresos	\$ 1,036,538	\$ 1,507,692	\$ 1,130,769	\$ 1,225,000	\$ 4,900,000	
Costo Estimado total					(\$ 2,600,000)	100%
Costos ejecutados	(\$ 550,000)	(\$ 800,000)	(\$ 600,000)	(\$ 650,000)	(\$ 2,600,000)	25%
Costos sin ejecutar					0	0%
Utilidad del año	\$ 486,538	\$ 707,692	\$ 530,769	\$ 575,000		

Tabla 58*Reconocimiento de ingreso del Proyecto ABC del año 2023*

Rubro	Valor
Valor del Contrato	\$ 4,900,000
% Avance de obra	25%
Ingreso del año	\$ 1,225,000

Tabla 59*Ejecución presupuestaria del Proyecto GHI año 2023*

Rubro	Año 1	Año 2	Total	% Avance
Ingresos	\$ 803,571	\$ 1,696,429	\$ 2,500,000	
Costo Estimado total			(\$ 2,800,000)	100%
Costos ejecutados	(\$ 900,000)	(\$ 1,900,000)	(\$ 2,800,000)	100%
Costos sin ejecutar				
Pérdida del año	(\$ 96,429)	(\$ 203,571)		

Tabla 60*Reconocimiento de ingreso del Proyecto GHI del año 2023*

Rubro	Valor
Valor del Contrato	\$ 2,500,000
% Avance de obra	67.86%
Ingreso del año	\$ 1,696,429

Conciliación Tributaria 2023

Tabla 61

Conciliación Tributaria Año 2023 Parte A

Rubro	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente Aprobación	Total
(+) Ingresos			
Proyecto ABC	\$ 1,225,000		\$ 1,225,000
Proyecto GHI	\$ 1,696,429		\$ 1,696,429
(-) Costos y Gastos			
Proyecto ABC	(\$ 650,000)		(\$ 650,000)
Proyecto GHI	(\$ 1,900,000)		(\$ 1,900,000)
(=) Utilidad antes de Participación Trabajadores e Impuestos	\$ 371,429		\$ 371,429
(-) Participación Trabajadores (PTU)	(\$ 55,714)		(\$ 55,714)
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 315,714		\$ 315,714

Tabla 62

Conciliación Tributaria año 2023 Parte B

Periodo	Base contable	Base Fiscal	Diferencia	Activo Impuesto diferido
Año 4	\$ 315,714	\$ 315,714	0	0

En la tabla 61 se visualiza que, al 31 de diciembre del 2023 la empresa contabiliza sus ingresos por US\$ 2,921,429 de los cuales US\$1,225,000 corresponde al Proyecto ABC y US\$ 1,696,429 al Proyecto GHI, ambos provienen de planillas aprobadas. En cuanto a los costos reales incurridos se reconocen US\$ 650,000 para el proyecto ABC y US\$ 1,900,000 para el proyecto GHI. Después de registrar la participación a trabajadores por US\$ 55,714 la utilidad antes de impuesto asciende a US\$ 315,714. Asimismo, en la tabla 62 se muestra un resumen de la comparación de la base contable y la base fiscal y como se puede visualizar no existe alguna diferencia temporaria que genere un impuesto diferido en este periodo.

Tabla 63

Retención a la fuente año 2023

	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente Aprobación	Total
Ingresos contratos de construcción	\$ 2,921,429		\$2,921,429
Porcentaje de retención	1.75%		1.75%
Retención a la Fuente aplicados por clientes	\$ 51,125		\$ 51,125

En esta tabla se presenta el cálculo de la retención a la fuente aplicados por los clientes sobre los ingresos de contratos de construcción. Sobre los US\$ 2,921,429 facturados, se aplica la retención del 1.75% lo que da como resultado US\$ 51,125

Tabla 64*Conciliación Tributaria año 2023 Parte C*

Cálculo de impuesto a la renta		Total	
Utilidad antes de impuestos	\$ 315,714		\$ 315,714
Partidas Conciliatorias			
Generación			
Reversión	(\$ 203,571)		(\$ 203,571)
(=) Base Imponible	\$ 112,143	0	\$ 112,143
Tarifa de impuesto	25%	25%	25%
Impuesto a la renta causado	\$ 28,036	0	\$ 28,036
(-) Retención fuente aplicados por clientes (Planilla aprobada)	(\$ 51,125)		(\$ 51,125)
Impuesto a la Renta Pagado	\$ 23,089		(\$ 23,089)

Se presenta el cálculo del impuesto a la renta corriente. Partiendo de la utilidad antes de impuestos de US\$ 315,714, se realiza la conciliación tributaria donde a la utilidad antes de impuestos se le restará el valor US\$ 203,571 por concepto de gastos de provisión por pérdida de contrato, el mismo que debe ser registrado en el apartado de Reversión de las partidas conciliatorias que se puede encontrar en la declaración del impuesto a la renta del formulario 101 ya que se había reconocido un activo por impuesto diferido en el año anterior y así se obtiene una base imponible de US\$ 112,143 a la que se le aplicará el 25% y como resultado se obtiene el impuesto a la renta causado por un valor de US\$ 28,036, luego se le descontará la retención en la fuente por US\$ 51,125, y lo que resulta en un impuesto a la renta pagado del periodo de US\$ 23,089

Tabla 65*Conciliación Tributaria año 2023 Parte D*

Rubro	Planilla Aprobada	Planilla Pendiente de aprobación	Total
(=) Utilidad antes de impuestos	\$ 315,714		\$ 315,714
(-) Impuesto a la renta	(\$ 28,036)		(\$ 28,036)
(+/-) Impuesto a la renta diferido	(\$ 8,446)		(\$ 8,446)
(=) Utilidad Neta	\$ 279,233		\$ 279,233

Por último, partiendo de la utilidad antes de impuesto por el valor de US\$ 315,714 se le restará el impuesto a la renta causado que se calculó anteriormente por US\$ 28,036 y se reconoce el reverso del impuesto diferido por US\$ 8,446, obteniendo una utilidad neta total de US\$ 279,233. Este resultado evidencia que el reconocimiento del reverso del impuesto diferido permite reflejar el efecto fiscal derivado de la diferencia temporaria generada en el periodo anterior mejorando la razonabilidad, comparabilidad y transparencia de los estados financieros.

Tabla 66*Asiento del Reverso del Impuesto Diferido año 2023*

Año	Cuenta y Detalle	Debe	Haber
2023	Gasto por Impuesto Diferido	\$ 50,893	
	Activo por Impuesto Diferido		\$ 50,893
	<i>P/r la reversión del Activo por impuesto diferido</i>		

Control de riesgo de cambios sustanciales en el monto de diferencias temporarias

La propuesta metodológica sugiere incorporar una política de depreciación de activos fijos fundamentada en una integración estructural entre los departamentos técnico y contable, asegurando que la vida útil de la maquinaria no se asigne de forma arbitraria o puramente fiscal, sino que responda a un flujograma de contabilización donde el área técnica emite reportes mensuales de medición y estado físico, garantizando que cualquier ajuste en la estimación del desgaste sea validado por personal de ingeniería antes de impactar los estados financieros.

Bajo esta misma lógica de control, la metodología propone un proceso de evaluación para la utilización intensiva de los activos donde permite la depreciación acelerada cuando las condiciones del proyecto así lo exijan y se consideren factores como las jornadas laborales extendidas o el rigor del entorno climático sobre la maquinaria pesada, se propone la elaboración de informes técnicos semestrales que justifiquen el incremento en la tasa de desgaste

Por otro lado, se otorga una importancia crítica a la revisión periódica y sistemática del presupuesto de obra como herramienta de control del grado de avance al establecer conciliaciones trimestrales entre los costos incurridos y el presupuesto total estimado donde se busca detectar desviaciones tempranas que podrían derivar en pérdidas. Este control riguroso del pronóstico presupuestario es fundamental al asegurar que cualquier provisión por pérdida sea registrada de manera oportuna y así el impacto en las diferencias temporarias no surge de una estimación estática, sino de un seguimiento continuo que protege la integridad de la información financiera frente a la cambios y riegos del sector constructor.

Para las diferencias temporarias generadas por el reconocimiento contable de provisiones por pérdidas en contratos de construcción, es necesario establecer un control a través de la revisión periódica y sistemática de los presupuestos actualizados por obra.

Ya que la provisión por pérdida se calcula en función de la estimación del costo total del contrato en comparación con el ingreso acordado, cualquier cambio en los costos estimados afectará el resultado contable y por lo tanto, el valor de las diferencias temporarias que originan el impuesto diferido, de acuerdo con la NIC 12.

la medida en que haya un buen control presupuestario y una revisión continua del comportamiento financiero del contrato, el pronóstico de pérdida estará bien fundamentado y disminuirá el riesgo de reconocer diferencias temporarias volátiles. Este mecanismo refuerza la confiabilidad en la determinación del impuesto diferido y evita que la provisión por pérdida se utilice para anticipar o diferir el impuesto a la renta sin soporte técnico suficiente.

Para el caso del reconocimiento de ingresos por planilla de avance de obra aprobado, el mecanismo de control consiste en revisar que el porcentaje de avance de obra esté fundamentado por los informes técnicos que son proporcionados por el departamento de ingeniería donde se certifique el avance real de la obra comparando con los costos incurridos evitando de esta manera la sobrestimación o subestimación del ingreso.

Conclusiones

La investigación realizada permite concluir que las grandes empresas del sector de la construcción en Guayaquil enfrentan una problemática en la gestión de su información financiera y fiscal derivada de la discordancia entre la normativa contable internacional y la legislación tributaria nacional, de esta forma se establece que la gestión financiera de las grandes empresas constructoras de Guayaquil requieren de manera imperativa una armonización técnica entre los criterios de desempeño de la NIIF 15 y las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno. Se ha establecido que la naturaleza de los contratos que en el sector de la construcción en el que trascienden la duración del periodo fiscal anual añade una complejidad inherente al reconocimiento de ingresos y costos bajo estándares internacionales, lo que constituye el origen de las divergencias contable-tributarias, por lo que la identificación de diferencias temporarias no es una situación excepcional sino un componente estructural y recurrente en la contabilidad de estas organizaciones que demanda una metodología de evaluación sistemática

Por otro lado, el diseño de la propuesta responde a la necesidad de estandarizar el proceso de cálculo del impuesto diferido la cual permite la identificación taxativa de las bases fiscales y financieras, eliminando la subjetividad en la calificación de las partidas. La validación del modelo a través del caso práctico ratifica su viabilidad técnica y se demuestra que es posible mantener el cumplimiento estricto de las obligaciones formales con la Autoridad Tributaria sin sacrificar la calidad de la información financiera, proporcionando a los preparadores de estados financieros un instrumento de control que garantiza la trazabilidad de cada diferencia temporaria a lo largo de la vida del contrato de construcción.

A través de la sistematización de fases que abarcan desde la identificación del hecho económico hasta su revelación en notas, la herramienta permite a los profesionales contables segregarse con precisión las bases fiscales de las financieras sin incurrir en errores de interpretación. La validación de esta metodología demuestra que es factible mantener una contabilidad financiera bajo estándares internacionales escritos como la NIIF 15 y al mismo tiempo cumplir cabalmente con las regulaciones tributarias

transformando el cálculo del impuesto diferido de un ajuste meramente cumplir a una herramienta estratégica de planificación financiera.

Finalmente, la aplicación práctica de la metodología propuesta revela un impacto financiero en las grandes empresas constructoras de Guayaquil al reconocer correctamente los activos por impuestos diferidos derivados de los costos por contratos y otras provisiones deducibles en el futuro donde las compañías logran presentar una estructura financiera y una carga tributaria más justa y acorde a su flujo de efectivo real donde optimiza el pago del impuesto a la renta a largo plazo y se evita salidas de efectivo innecesarias en el presente para la operación en la industria de la construcción.

Recomendaciones

Se recomienda a las áreas contables y financieras de las grandes empresas constructoras de Guayaquil la adopción e implementación de la propuesta metodológica desarrollada en esta investigación como parte fundamental de su cierre contable fiscal, aconsejando que estas organizaciones dejen de considerar el cálculo del impuesto diferido como un ajuste aislado y pasen a integrarlo de manera sistemática en sus procesos mensuales. La aplicación de esta metodología permitirá corregir la omisión histórica de activos y pasivos por impuestos diferidos garantizando que los estados financieros reflejen fielmente la realidad económica de los contratos de construcción a largo plazo y asegurando el cumplimiento simultáneo de la NIIF 15 y la normativa tributaria vigente, mitigando así el riesgo de contingencias fiscales futuras por interpretaciones erróneas de la norma.

Se sugiere a los departamentos de contabilidad de este sector económico la actualización de sus manuales de políticas contables internas, incorporando procedimientos específicos para la conciliación periódica entre los ingresos devengados por avance de obra y la facturación emitida, donde es necesario establecer controles internos que obliguen a la identificación y documentación de las diferencias temporarias en el momento en que se originan y así establecer mejoras en el flujo de trabajo, reducir la carga operativa durante la época de declaración de impuestos y proporcionar a la administración información financiera oportuna para la toma de decisiones.

Es fundamental que las empresas constructoras inviertan en programas de capacitación continua y especializada para su personal contable y tributario con un enfoque particular en la interacción entre la NIC 12 y la legislación tributaria ecuatoriana dado que en el sector de la construcción el personal debe dominar no solo la técnica de registro sino también el criterio profesional para aplicar los impuestos diferidos.

Referencias

- Alibhai, S., Bakker, E., Balasubramanian, T., Bharadva, K., Chaudhry, A., Coetsee, D., & Drummond, J. (2023). *Wiley Interpretations and Application of the IFRS Standards* (Vol. 125). Wiley.
- Asencio, G. (2021). *TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LA NIC 16 (PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPOS) Y SU IMPACTO EN LOS ESTADOS FINANCIEROS, PARA LA INMOBILIARIA IEM C.A.*
- Banco Central del Ecuador. (2025). *Informe de evolución de la economía ecuatoriana en 2024 y perspectivas 2025.*
- Barba, C., Floréz, M., & Cano, V. (2022). *Tratamiento fiscal y contable de la propiedad, planta y equipo en el impuesto de renta personas jurídicas.*
- Bejarano, Ó., Rincón, C., Góngora, S., Rendón, B., & Molina, F. (2020). *Contabilidad de propiedad, planta y equipo—Aspectos contables y tributarios.* Ediciones de la U.
- Castillo, & Linch. (2022). *Propuesta metodológica de las principales diferencias establecidas por el SRI en sus procesos de fiscalización relacionadas con la depreciación de propiedad, planta y equipo de empresas del sector industrial de la ciudad de Guayaquil.*
- Cedillo, M., Narváez, C., Erazo, J., & Torres, M. (2020). Impuesto a las ganancias, conciliación tributaria entre NIIF y la LORTI. *593 Digital Publisher* CEIT, 4-1(5), 137-152.
<https://doi.org/10.33386/593dp.2020.4-1.302>

- Chávez, M., Jiménez, N., & Ramírez, A. (2023). *Impuestos diferidos y su aplicación en el Ecuador* [Text.Chapter]. Editorial Abya Yala. <https://abyayala.ups.edu.ec/index.php/abayayala/catalog/view/46/364/795>
- Cook, & Reichardt. (1986). *Métodos cualitativos y cuantitativos en investigación evaluativa*. Ediciones Morata, S. L.
- Corporación Financiera Nacional (CFN). (2024). *Ficha Sectorial Construcción*.
- Costa, M., Durán, J., Espasa, M., Jofre, J., Montolio, D., Sorribas, P., & Vásquez, J. (2015). *Economía de los impuestos* (Ediciones Universitarias McGraw-Hill). <https://www.ebooks7-24.com/stage.aspx?il=&pg=&ed=>
- Cuenca, M., González, M., Higuerey, Á., & Villanueva, J. (2017). *Adopción NIIF en Ecuador: Análisis pre y post sobre magnitudes contables de empresas cotizadas*.
- Díaz, N., & Varela, K. (2016). *EL CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN PRIVADO DE GRANDES OBRAS Y LA RESOLUCIÓN ALTERNATIVA DE SUS CONTROVERSIAS, COMENTARIOS A SENTENCIAS DE TRIBUNALES ARBITRALES*.
- Escobar. (2021). *Propuesta metodológica para la contabilización del impuesto diferido en el sector de venta al por menor de productos alimenticios del cantón Vinces*.
- Espinosa, A., & Sarmiento, A. (2019). Factores determinantes de la probabilidad de incumplimiento tributario en América Latina. *Revista*

Estefano, M., Monroy, C., Navarrete, J., & Ramirez, J. (2024). El Impuesto Diferido en Ecuador: Aplicación Práctica y Caso. *Arandu UTIC*, 11(2), 313-328. <https://doi.org/10.69639/arandu.v11i2.268>

Fullerton, D., & Metcalf, G. (2002). *Tax Incidence*.

Guajardo, G., & Andrade, N. (2018). *Contabilidad financiera* (7 ed). McGraw Hill.

Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación* (Sexta edición). McGraw-Hill Education.

International Financial Reporting Standard Foundation Foundation. (2025). *NIIIF - NIC 12 Impuesto sobre la Renta*. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-12-income-taxes/>

Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2024). *Intermediate Accounting: IFRS Edition* (IFRS edition, 5th edition). Wiley.

Kotlikoff, L., & Surrers, L. (1986). *Tax Incidence*.

Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, 19 (2014).

Ley de Régimen Tributario Interno. LRTI (2025).

Lucio, A. del J., Morejón, Y. S., Zambrano, K. J., & Parrales, C. A. (2025). AUDITORÍA FINANCIERA Y SU IMPACTO EN LA RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN LOS SECTORES PÚBLICO Y

PRIVADO. REVISTA CIENTÍFICA MULTIDISCIPLINARIA
ARBITRADA YACHASUN - ISSN: 2697-3456, 9(16), 2-18.

Malsam, W. (2025). *¿Qué es un Contrato de Construcción? Ejemplos de Contratos de Construcción—ProjectManager*.
<https://www.projectmanager.com/es/contrato-de-construccion>

Martínez, Á. (2022). Reconocimiento de los ingresos a largo plazo ¿en qué consiste? *Instituto Europeo de Asesoría Fiscal*.
<https://www.ineaf.es/tribuna/reconocimiento-de-los-ingresos-a-largo-plazo-en-que-consiste/>

Medina, M., Rojas, R., Bustamante, W., Loaiza, R., Martel, C., & Castillo, R. (2023). *Metodología de la investigación: Técnicas e instrumentos de investigación* (1.^a ed.). Instituto Universitario de Innovación Ciencia y Tecnología Inudi Perú. <https://doi.org/10.35622/inudi.b.080>

Mercedes, M., & Concatti, S. (2021). *Impuesto Diferido: Aplicación Contable*.

Miranda, C. (2021). *TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO DIFERIDO Y LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN LAS EMPRESAS DEL ECUADOR*.

Monjarás, A., Bazán, A., Pacheco, Z., Rivera, J., Zamarripa, J., & Cuevas, C. (2019). Diseños de Investigación. *Educación y Salud Boletín Científico Instituto de Ciencias de la Salud Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo*, 8(15), 119-122. <https://doi.org/10.29057/icsa.v8i15.4908>

Musgrave, R., & Musgrave, P. (1989). *Public finance in theory and practice* (5. ed). McGraw-Hill.

- Naranjo, I. (2023). *Análisis de la aplicación de casos de impuestos diferidos por depreciación acelerada en una compañía del sector de la construcción en la ciudad de Guayaquil – Estudio de casos*. [Universidad Católica de Santiago de Guayaquil]. <http://repositorio.ucsg.edu.ec/handle/3317/21341>
- Nobles, T., Mattison, B., & Matsumara, E. M. (2016). *Horngren's accounting* (10th ed). Pearson.
- Oats, L., Miller, A., & Mulligan, E. (2017). *Principles of International Taxation* (6.^a ed.).
- Parrales, V., Aguirre, M. E. A., Velasco, Á., & Bastidas, T. (2020). Los estados financieros y la toma de decisiones en las pymes. *Journal of Science and Research*, 5(CICACI). <https://revistas.utb.edu.ec/index.php/sr/article/view/1107>
- Pérez, A. (2025). *En qué consiste un estudio prospectivo—Tesis doctorales online*. <https://tesisdoctoralesonline.com/en-que-consiste-un-estudio-prospectivo/>
- Picker, R., Clark, K., Dunn, J., Kolitz, D., Livne, G., Loftus, J., & Van der Tas, L. G. (with Ernst & Young). (2016). *Applying IFRS standards* (Fourth edition). Wiley.
- Piza, N. D., Amaiquema, F. A., & Beltrán, G. E. (2019). Métodos y técnicas en la investigación cualitativa. Algunas precisiones necesarias. *Conrado*, 15(70), 455-459.

PricewaterhouseCoopers. (2022). *Impuestos sobre la renta: Impuesto Diferido*. <https://www.pwc.com/co/es/pwc-insights/impuesto-diferido.html>

PricewaterhouseCoopers. (2023). *Long-term contract accounting – common mistakes*. https://viewpoint.pwc.com/dt/uk/en/pwc/uk_in_briefs/PwC-UK-in-briefs/PwC-UK-in-briefs/long-term-contract-accounting-common-mistakes.html

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno - RALRTI (2025). <https://normas-go.com/lrti-2026/>

Resolución NAC-DGECCGC15-00000012 (2015).

Resolución NAC-DGERCGC16-00000138 (2016).

Rodríguez, C. (2021). *APLICACIÓN DE LA NIIF 15 RESPECTO DE LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y SU EFECTO EN EL ESTADO DE RESULTADOS OPERACIONAL DE LA EMPRESA RODRIGUEZ CONTRATISTAS SRL 2019*.

Rodríguez, J., Carriel, R., Romero, K., & Concha, J. (2025). *NIIF 15 y su interacción con la legislación tributaria Ecuatoriana desafíos en la aplicación empresarial*.

Simkus, J. (2023, julio 31). *Estudio transversal: Definición, diseños y ejemplos*. <https://www.simplypsychology.org/what-is-a-cross-sectional-study.html>

Torres, M. (2023). *Impacto de los impuestos diferidos en la gestión financiera y tributaria en las compañías constructoras de la ciudad de Quito*,

período 2019 [Quito : UCE].

<https://www.dspace.uce.edu.ec/entities/publication/www.dspace.uce.edu.ec>

Torres, M., & Ramos, A. (2023). *Impacto de los impuestos diferidos en la gestión financiera y tributaria en las compañías.*

Valarezo, B. (2022). *Análisis de la aplicación de la sección 23 NIIF para pymes (ingresos de actividades ordinarias) en sus efectos tributarios y financieros en las empresas del sector de la construcción, ubicadas en la zona Eugenio Espejo del Distrito Metropolitano de Quito en los períodos 2019-2021.*

Vallejo, M. (2002). El diseño de investigación: Una breve revisión metodológica. *Archivos de cardiología de México*, 72(1), 08-12.

Apéndice

Apéndice 1: Preguntas de entrevista para expertos

Parte A: Experto Contable

MATRIZ DE EVALUACIÓN				
Título:	PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA EVALUACIÓN DE LAS PRINCIPALES DIFERENCIAS TEMPORARIAS APLICABLES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE GRANDES EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE GUAYAQUIL, AÑO 2024			
	PREGUNTAS	SI	NO	Observaciones y/o Instrumentos
Objetivo: Evaluar el procedimiento de control contable de empresas constructoras en materia de impuestos diferidos en específico a transacciones de depreciaciones de Propiedad, Planta y Equipo, así como al reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo.	Depreciación Contable			
	1. ¿Cuáles son los tipos de activos fijos que comúnmente posee una empresa constructora y qué criterios se aplican en la empresa para determinar su vida útil?	x		
	2. ¿Cuál es el método de depreciación de los activos fijos considerado por la entidad conforme a su marco contable?	x		
	3. En el caso de que la compañía mantenga activos fijos con depreciación acelerada ¿Cuál es el criterio técnico o las razones por las cuales se ha definido una vida útil menor para esos activos?	x		
	4. ¿Qué método utilizan para el reconocimiento de ingresos de contratos de construcción bajo NIIF 15 (porcentaje de avance, hitos, etc.)?	x		
	5. ¿Este método posee alguna diferencia respecto al aspecto tributario que me pueda comentar?	x		
	6. Respecto a la aplicación de impuestos diferidos. ¿Cuáles serían las principales diferencias temporarias más importantes que aplica su empresa?	x		
	7. ¿Cuál sería el procedimiento de control interno utilizado por la compañía para controlar la Generación y Reversión de diferencias temporarias?	x		
	8. En base a su experiencia. ¿Qué buenas prácticas recomendaría para un adecuado control en el reconocimiento inicial y posterior de los impuestos diferidos conforme a NIIF en las empresas constructoras?	x		

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

1. DATOS GENERALES:

1.1 Apellidos y nombres: Ec. Mercedes Baño Hifong, PhD

1.2 Cargo e institución donde labora: Coordinadora Funcional Vicerrectorado de Investigación y Posgrado UCSG

1.3 Nombre del instrumento motivo de evaluación: Entrevista - Estudio Cualitativo

1.4 Autor del instrumento: David Gustavo Guamán Lema y Juan Pablo Segura Dumes

2. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

CRITERIOS	INDICADORES	Inaceptable						Minimamente aceptable			Aceptable			
		40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. PRESENTACIÓN	Responde a la formalidad de la investigación.													x
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuada a las leyes y principios científicos.													x
3. ACTUALIDAD	Considera información actualizada, acorde a las necesidades reales de la investigación.													x
4. INTENCIONALIDAD	Esta adecuada para valorar las categorías.													x
5. COHERENCIA	Existe coherencia con las variables de la investigación.													x
6. METODOLOGÍA	Responde a una metodología y diseño aplicado para analizar los resultados obtenidos.													x
7. PERTINENCIA	El instrumento muestra relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al método científico.													x

3. OPINIÓN DE APLICABILIDAD

El instrumento cumple con los requisitos para su aplicación

El instrumento no cumple con los requisitos para su aplicación

x

4. PROMEDIO DE VALORACIÓN

100

MARÍA MERCEDES
BAÑO HIFONG

Firmado digitalmente
por MARÍA MERCEDES
BAÑO HIFONG

FIRMA DEL EXPERTO

Parte B: Experto Auditor Externo

MATRIZ DE EVALUACIÓN				
Título:	PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA EVALUACIÓN DE LAS PRINCIPALES DIFERENCIAS TEMPORARIAS APLICABLES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE GRANDES EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE GUAYAQUIL, AÑO 2024			
	PREGUNTAS	SI	NO	Observaciones y/o Instrumentos
Objetivo: Examinar criterios técnicos sobre las principales diferencias temporarias y su efecto en los estados financieros para mejorar el diseño de la evaluación.	1. ¿En qué tipos de transacciones la aplicación de la NIC 12 Impuestos a las Ganancias presenta mayores dificultades prácticas para determinar y presentar los activos y pasivos por Impuesto Diferido?	x		
	2. ¿Qué tipos de diferencias temporarias observa con mayor frecuencia en activos fijos y en transacciones relacionadas con el reconocimiento de ingresos por contratos de construcción bajo NIIF 15?	x		
	3. ¿Cuáles son las principales transacciones o eventos dentro del ciclo de ingresos de contratos de construcción que generan las diferencias temporarias más significativas, y cómo impactan estas la determinación del Impuesto Diferido?	x		
	4. ¿En que tipo de activos se considera una depreciación acelerada? ¿Qué tipo de tratamiento se da a esta depreciación (permanente o temporal)?	x		
	5. ¿De qué manera la medición y presentación de las diferencias temporarias e Impuestos Diferidos afecta la transparencia y la comprensibilidad de los Estados Financieros para los usuarios de las empresas constructoras?	x		
	6. Conforme su experiencia. ¿Qué procedimientos o controles recomendaría a las empresas constructoras para una adecuada revisión de las distintas diferencias temporarias originadas por diferencias entre su base contable y su base fiscal?	x		

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

1. DATOS GENERALES:
- 1.1Apellidos y nombres: Ec. Mercedes Baño Hifóng, PhD
- 1.2 Cargo e institución donde labora: Coordinadora Funcional Vicerrectorado de Investigación y Posgrado UCSG
- 1.3 Nombre del instrumento motivo de evaluación: Entrevista - Estudio Cualitativo
- 1.4 Autor del instrumento: David Gustavo Guamán Lema y Juan Pablo Segura Dumes

2. ASPECTOS DE VALIDACIÓN

		Inaceptable						Minimamente aceptable			Aceptable			
CRITERIOS	INDICADORES	40	45	50	55	60	65	70	75	80	85	90	95	100
1. PRESENTACIÓN	Responde a la formalidad de la investigación.													x
2. OBJETIVIDAD	Esta adecuada a las leyes y principios científicos.													x
3. ACTUALIDAD	Considera información actualizada, acorde a las necesidades reales de la investigación.													x
4. INTENCIONALIDAD	Esta adecuada para valorar las categorías.													x
5. COHERENCIA	Existe coherencia con las variables de la investigación.													x
6. METODOLOGÍA	Responde a una metodología y diseño aplicado para analizar los resultados obtenidos.													x
7. PERTINENCIA	El instrumento muestra relación entre los componentes de la investigación y su adecuación al método científico.													x

- 3.OPINIÓN DE APLICABILIDAD
- El instrumento cumple con los requisitos para su aplicación
- El instrumento no cumple con los requisitos para su aplicación

x

100

4. PROMEDIO DE VALORACIÓN

MARÍA
MERCEDES
BAÑO HIFONG

Firmado digitalmente
por MARÍA
MERCEDES BAÑO
HIFONG

Apéndice 2: Carta de Validación del experto

Parte A: Experto de Contenido

Guayaquil, 12 de diciembre del 2025

CARTA DE VALIDACIÓN A QUIEN INTERESE

Yo, CPA. Pedro José Samaniego Pincay, en calidad de experto de contenido he revisado las preguntas de las entrevistas a profundidad dirigida a expertos contables, expertos tributarios y auditores externos de las *grandes empresas constructoras de la ciudad de Guayaquil*, que fue diseñado por los estudiantes de Grado de la Carrera de Licenciatura en Contabilidad y Auditoría, David Gustavo Guamán Lema y Juan Pablo Segura Dumes, cuyo tema de investigación es “*Propuesta Metodológica para la Evaluación de las principales diferencias temporarias aplicables en los Estados Financieros de grandes empresas constructoras de Guayaquil, Año 2024*”, la cual corroboro que las mismas tienen validez para ser aplicadas al grupo objetivo establecido, llegando a la conclusión que las preguntas estipuladas por las estudiantes que sustentará la tesis son: Pertinentes, claras y coherentes.

Atentamente



CPA. Pedro José Samaniego Pincay
Tutor de Trabajo de Integración Curricular

Parte B: Experto Metodológico

Guayaquil, 12 de diciembre del 2025

CARTA DE VALIDACIÓN A QUIEN INTERESE

Yo, Ec. Mercedes Baño Hifóng, PhD, en calidad de experta he revisado las preguntas de las entrevistas a profundidad dirigida a expertos contables, expertos tributarios y auditores externos de las *grandes empresas constructoras de la ciudad de Guayaquil*, que fue diseñado por los estudiantes de Grado de la Carrera de Licenciatura en Contabilidad y Auditoría, David Gustavo Guamán Lema y Juan Pablo Segura Dumes, cuyo tema de investigación es *Propuesta Metodológica para la Evaluación de las principales diferencias temporarias aplicables en los Estados Financieros de grandes empresas constructoras de Guayaquil, Año 2024*, la cual corroboro que las mismas tienen validez para ser aplicadas al grupo objetivo establecido, llegando a la conclusión que las preguntas estipuladas por las estudiantes que sustentará la tesis son: Pertinentes, claras y coherentes.

Atentamente

MARÍA MERCEDES BAÑO HIFONG  Firmado digitalmente
por MARÍA MERCEDES
BAÑO HIFONG

Ec. Mercedes Baño Hifóng, PhD

Coordinadora Funcional Vicerrectorado de Investigación y Posgrado UCSG

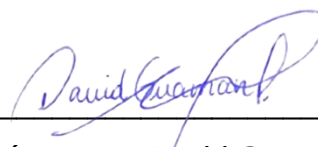
DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Guamán Lema, David Gustavo** con C.C: # **0932565039** autor del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para la evaluación de las principales diferencias temporarias aplicables en los estados financieros de grandes empresas constructoras 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, 26 de febrero del 2026

f. 
Guamán Lema, David Gustavo
C.C: 0932565039



DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Segura Dumes, Juan Pablo** con C.C: # **0940462666** autor del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para la evaluación de las principales diferencias temporarias aplicables en los estados financieros de grandes empresas constructoras 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, 26 de febrero del 2026

f.

Segura Dumes, Juan Pablo

C.C: 0940462666



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Propuesta metodológica para la evaluación de las principales diferencias temporarias aplicables en los estados financieros de grandes empresas constructoras de Guayaquil.		
AUTOR(ES)	Guamán Lema, David Gustavo Segura Dumes, Juan Pablo		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	CPA. Samaniego Pincay, Pedro José, Msc		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Economía y Empresa		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría		
TÍTULO OBTENIDO:	Licenciado en Contabilidad y Auditoría		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	26 de febrero del 2026	No. PÁGINAS:	DE 128 p.
ÁREAS TEMÁTICAS:	Tributación, Contabilidad, impuesto diferido		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Estados Financieros, impuesto diferido, Reconocimiento, Contrato, depreciación		
RESUMEN/ABSTRACT: El presente trabajo de titulación tiene como objetivo desarrollar una propuesta metodológica para la evaluación de las principales diferencias temporarias en los estados financieros de las grandes empresas constructoras de la ciudad de Guayaquil, donde estas organizaciones enfrentan retos particulares en la determinación del impuesto diferido debido a las discrepancias entre el reconocimiento de ingresos y costos bajo la NIIF 15 y la normativa tributaria vigente. El estudio se centra principalmente en el análisis de la NIC 12, identificando cómo las variaciones en los métodos de valoración y los tiempos de ejecución de proyectos de infraestructura generan activos o pasivos por impuestos diferidos. Dentro de este trabajo, se establece el sustento legal y normativo que rige al sector de la construcción, detallando los procedimientos contables necesarios para el correcto registro de estas diferencias, se busca optimizar la conciliación tributaria y financiera y permitir a las empresas presentar estados financieros que reflejen con exactitud la realidad económica y fiscal de sus proyectos a largo plazo.			
ADJUNTO PDF:	☒ SI	☐ NO	
CONTACTO AUTOR/ES:	CON	Teléfono: 0989505150 0981563632	E-mail: d.guamanlema@gmail.com juanpablosegura216@gmail.com
CONTACTO INSTITUCIÓN (COORDINADOR PROCESO UTE):	CON LA DEL	Nombre: Bernabé Argandoña, Lorena Carolina Teléfono: +593-4- 3804600 ext.1635 E-mail: lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec	
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			