

UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TÍTULO:

PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA APLICACIÓN DE LA  
NIIF PARA PYMES SECCIÓN 23 EN EL SECTOR DE LA  
CONSTRUCCIÓN DE GUAYAQUIL.

AUTOR:

UGARTE GUIJARRO ANDREA NATASHA

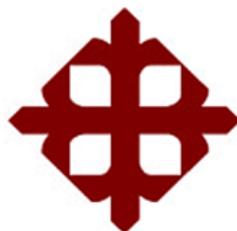
TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TUTOR:

CPA. ORTIZ DONOSO, RAÚL GUILLERMO MSc.

Guayaquil, Ecuador

10 de septiembre del 2019



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: **Andrea Natasha Ugarte Guijarro**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría.

TUTOR

f. \_\_\_\_\_

Ing. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc.

Guayaquil, a los 10 días del mes de septiembre del año 2019



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Andrea Natasha Ugarte Guijarro

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “Propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF para PYMES Sección 23 en el sector de la construcción de Guayaquil” previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad Auditoría, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

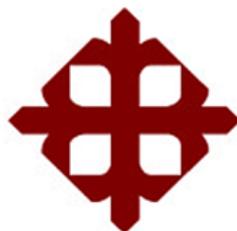
En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 10 días del mes de septiembre del año 2019

AUTORA

f. \_\_\_\_\_

Ugarte Guijarro, Andrea Natasha



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

AUTORIZACIÓN

Yo, Ugarte Guijarro, Andrea Natasha

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “Propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF para PYMES Sección 23 en el sector de la construcción de Guayaquil”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 10 días del mes de septiembre del año 2019

AUTORA

f. \_\_\_\_\_

Ugarte Guijarro, Andrea Natasha

## REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/view/53613108-700178-313797#BcExDoAgEEXBu1C/GODvIngVY2GMGgptLI13d+YN1xOmOZMjuaGEhAw5KmhEFTVMmGGOJ7xS0kJ4+nn3o2/rve1hiKOUqyqOpZp7K272/Q==>

The screenshot displays the URKUND web interface. The main content area shows document details for 'IT UGARTE GUIJARRO ANDREA NATASHA.docx' (D55094947), presented on 2019-08-28 17:48 (-05:00) by andrea\_ugarteg@hotmail.com, and received by raul.ortiz.donoso.ucsg@analysis.orkund.com. A yellow box indicates that 4% of the 38 pages consist of text present in 8 sources.

The 'Lista de fuentes' (List of sources) panel on the right shows the following sources:

Categoría	Enlace/nombre de archivo
	<a href="http://revisaraudidores.com.co/pdf/NIIF%20PYMES%20Actualizadas.pdf">http://revisaraudidores.com.co/pdf/NIIF%20PYMES%20Actualizadas.pdf</a>
	<a href="https://es.wikipedia.org/wiki/Normas_internacionales_de_informaci%C3%B3n_finan...">https://es.wikipedia.org/wiki/Normas_internacionales_de_informaci%C3%B3n_finan...</a>
	<a href="#">TESIS_FINAL.docx</a>
	<a href="https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-infor...">https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-infor...</a>
	<a href="https://docplayer.es/11531282-Implementacion-de-la-norma-internacional-de-infor...">https://docplayer.es/11531282-Implementacion-de-la-norma-internacional-de-infor...</a>
	<a href="#">d3593f9c-e89c-4b66-8676-86117d95d11a</a>
	<a href="#">fca6b6df-967e-449d-b866-22ed9a5c3cd3</a>
	<a href="http://www.sic.gov.co/recursos_user/documentos/Guia_de_aplicacion_NIIF.pdf">http://www.sic.gov.co/recursos_user/documentos/Guia_de_aplicacion_NIIF.pdf</a>
	<a href="#">04192d2d-2c73-4aae-a134-ba008f721f7d</a>

TUTOR

f. \_\_\_\_\_

Ing. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc.

## AGRADECIMIENTO

Agradezco a Díos y a la Virgen María por darme salud y sabiduría para poder culminar mi carrera profesional.

A mis padres, por ser mi mayor pilar en ésta etapa de mi vida.

Agradezco a cada uno de mis profesores y en especial a mi tutor, Ing. Raúl Ortiz por su apoyo y paciencia en el desarrollo de mi tesis de grado.

Agradezco también a mi querida Diana López, por las largas compañías que me hacía en las noches hasta terminar por completo mi tesis.

Andrea Natasha Ugarte Guijarro

## DEDICATORIA

Dedico este proyecto a mi mamá, Fanny Leonor por estar siempre conmigo, escuchándome, apoyándome, por enseñarme valores y formarme, por ser una excelente madre, y a mi papá Kleber Roberto por su preocupación y apoyo en cada circunstancia de mi vida.

Andrea Natasha Ugarte Guijarro



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe MSc.

DIRECTORA DE CARRERA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Patricia María, MSc

COORDINADOR DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, MSc

OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CALIFICACIÓN

f. \_\_\_\_\_

Ing. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc

TUTOR

## INDICE GENERAL

<b>Introducción .....</b>	<b>2</b>
<b>Normas Contables en el Mundo.....</b>	<b>2</b>
NIIF Normas Internacionales de Información Financiera. ....	2
<b>US GAAP Generally Accepted Accounting Principles.....</b>	<b>7</b>
Normas Contables en Ecuador.....	9
<b>Historia sobre las Normas Contables en Ecuador. ....</b>	<b>9</b>
NIIF Para las PYMES.....	10
Sección 23, Ingresos de Actividades Ordinarias.....	13
Sección 29, Impuesto a las Ganancias. ....	13
Historia de la Construcción. ....	14
<b>Antecedentes del Problema .....</b>	<b>16</b>
<b>Objetivo General .....</b>	<b>17</b>
<b>Objetivos Específicos .....</b>	<b>17</b>
<b>Delimitación .....</b>	<b>17</b>
<b>Limitación .....</b>	<b>17</b>
<b>Capítulo 1. Fundamentación Teórica.....</b>	<b>19</b>
<b>Marco Referencial.....</b>	<b>19</b>
Sector de la Construcción en Ecuador. ....	19
<b>Actividad de la compañía .....</b>	<b>22</b>
<b>Marco Conceptual.....</b>	<b>26</b>
Definiciones.....	26
Ingresos del Contrato.....	28
Costos del Contrato.....	28
Costos incrementales de la obtención de un contrato. ....	29
Costos de cumplir un contrato.....	29
Grado de Terminación. ....	29
Impuesto a las Ganancias.....	31
Pérdidas en contratos de construcción. ....	34

<b>Marco Legal</b> .....	<b>35</b>
<b>Marco Teórico</b> .....	<b>37</b>
La verificabilidad asimétrica.....	37
<b>Capítulo 2. Metodología de la Investigación</b> .....	<b>42</b>
<b>Diseño de la Investigación</b> .....	<b>42</b>
<b>Tipo de Investigación</b> .....	<b>42</b>
<b>Herramientas de la Información</b> .....	<b>43</b>
<b>Tipo de Herramientas</b> .....	<b>44</b>
<b>Enfoque de la Investigación</b> .....	<b>44</b>
<b>Fuentes de Información</b> .....	<b>45</b>
<b>Muestreo</b> .....	<b>46</b>
<b>Entrevista</b> .....	<b>46</b>
<b>Resultados de entrevistas</b> .....	<b>48</b>
<b>Método del Caso</b> .....	<b>57</b>
<b>Capítulo 3. Propuesta Metodológica</b> .....	<b>57</b>
<b>Caso a Desarrollarse</b> .....	<b>58</b>
Orden de Trabajo – COE – OF- 097 -2018.....	58
<b>Nota. Información Financiera Empresa Constructora</b> .....	<b>70</b>
<b>Conclusiones</b> .....	<b>72</b>
<b>Recomendaciones</b> .....	<b>75</b>
<b>Referencias</b> .....	<b>76</b>

## INDICE DE LAS TABLAS

Tabla 1. Los cuatro componentes de las Normas Internacionales de Información Financiera.....	3
Tabla 2. Normas Internacionales de Información Financiera .....	4
Tabla 3. Normas Internacionales de Contabilidad .....	5
Tabla 4. Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera .....	6
Tabla 5. Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad .....	7
Tabla 6. Estructuras de empresas según tamaño, año 2016. ....	11
Tabla 7. Estructuras de empresas según forma institucional, año 2016.....	12
Tabla 8. Estado de Posición Financiera COELTEC 2018-2017 .....	23
Tabla 9. Estado de Resultados Integrales COELTEC 2018-2017 .....	24
Tabla 10. Estado de Evolución de Patrimonio COELTEC 2018-2017.....	25
Tabla 11. Flujo de Efectivo COELTEC 2018-2017.....	25
Tabla 12. Clases de preguntas en entrevistas en general .....	47
Tabla 13. Matriz de Hallazgos de la entrevista de contadores .....	55
Tabla 14. Matriz de Hallazgos de la entrevista de auditores.....	56
Tabla 15. Contrato.....	59
Tabla 16. Bienes y Servicios a entregar .....	60
Tabla 17. Precio de la transacción.....	61
Tabla 18. Prorrateo del precio entre los bienes o servicios a entregar.....	61
Tabla 19. Reconocimiento de ingresos .....	62
Tabla 20. Etapas de Orden de Trabajo .....	63
Tabla 21. Asiento Contable de registro de ingreso por concepto de anticipo.....	64
Tabla 22. Estado de Resultados al cierre 2018 .....	65
Tabla 23. Asignación Precio Obra CC AMBATO.....	66
Tabla 24. Orden para facturación.....	67
Tabla 25. Asiento de Reconocimiento de Ingreso por entrega de 1er avance .....	67
Tabla 26. Costos para la Obtención de la orden de trabajo.....	68
Tabla 27. Costos estimados de la Obra .....	69
Tabla 28. Papel de Avance de Obra – Grado de Terminación.....	69
Tabla 29. Detalle de Costos a Fecha Corte Primera Entrega – Materiales de Obra y Mano de Obra.....	70
Tabla 30. Costos para cumplir la orden de trabajo.....	71
Tabla 31. Asiento Contable registro de Costo de Venta .....	71

## INDICE DE LAS FIGURAS

Figura 1. IASB, IASCF, IASC.....	3
Figura 2. Estructuras de empresas según su tamaño, año 2016.....	11
Figura 3. Estructuras de empresas según forma institucional, año 2016. ....	13
Figura 4. Historia de la construcción .....	14
Figura 5. Integrantes de la industria y sector de la construcción. ....	19
Figura 6. Logo de empresa COELTEC S.A.....	22
Figura 7. Reconocimiento de Ingresos en la adaptación sectorial. ....	30
Figura 8. Verificabilidad Asimétrica de Ingresos.....	38
Figura 9. Características cualitativas de la Información Financiera Útil. ....	39
Figura 10. Requisitos de Instrumentos de Investigación.. ....	43
Figura 11. Naturaleza del proceso cualitativo ejemplificada con un tipo de recolección de datos: la entrevista. ....	44
Figura 12.. Proceso de la Investigación cualitativa.....	45
Figura 13. Orden de trabajo COE – OF- 097 -2018. Tomado de Archivos COELTEC S.A.....	60
Figura 14. Presupuesto CC Ambato Cliente. ....	62
Figura 15. NIIF para PYMES Sección 23 y NIIF 15 Completas.....	72

## INDICE DE APÉNDICE

Apéndice 1. Carta de Autorización en acceso de la información de empresa constructora.....	81
--	----

## Resumen

“Propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF para PYMES Sección 23 en el sector de la construcción de Guayaquil”

El trabajo de titulación tiene como objeto desarrollar una propuesta metodológica de la aplicación de la sección 23 de las NIIF para las PYMES enfocado a las empresas pequeñas y medianas del sector de la construcción, mediante un esquema detallado del reconocimiento del ingreso de las actividades ordinarias procedentes de los contratos de construcción para que sirva de guía para los contadores, profesores y estudiantes, mediante la cual se puede evidenciar las diferencias de la correcta aplicación de la Norma contable en una obra de una empresa constructora, desde la perspectiva y criterio financiero y contable, mostrando finalmente el impacto tributario en la presentación del estado de resultados.

Este trabajo de titulación ha sido desarrollado en una sección de Introducción y tres capítulos: (a) Fundamentación teórica; (b) Metodología de la Investigación, y (c) Propuesta Metodológica. En la parte inicial del trabajo de titulación se presenta una introducción al contenido a tratarse, reseñas breves sobre las Normas Internacionales de Información Financiera en el mundo y en Ecuador, los componentes de las NIIF, tablas con las normas vigentes aplicables en los estados financieros, adicionalmente una perspectiva de las empresas pequeñas y medianas en Ecuador.

En lo que respecta al capítulo 1, la fundamentación teórica se conceptualiza términos con relación al tema de titulación, la base teórica de la tesis y el marco legal que lo rige. La investigación se realiza bajo el enfoque del marco cualitativo, utilizando las herramientas de entrevista y método del caso, por lo que se realizaron entrevistas a contadores de empresas constructoras y auditores expertos en el tema, por medio de las cuales se obtuvieron los datos que permite concluir la necesidad y justificación del trabajo de titulación, de la misma manera se aplicó el método del caso, se seleccionó una empresa constructora y se aplicó la metodología propuesta, permitiendo observar las diferencias entre ambos tratamientos contables.

## **Introducción**

### **Normas Contables en el Mundo**

#### **NIIF Normas Internacionales de Información Financiera.**

##### *Historia de las NIIF en el mundo.*

En 1973 se creó el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committte IASC) el que fue un organismo privado y de ámbito mundial, mediante un acuerdo entre los países Alemania, Irlanda, Canadá, Australia, Estados Unidos de América, Japón, Francia, México, Reino Unido y Holanda, con el objetivo primordial de formular y publicar normas contables que sean aplicadas en la presentación de los Estados Financieros y promover su aceptación en el mundo.

Fue encargado de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad NIC (International Accounting Standards siendo sus siglas en ingles IAS). Estas normas han desarrollado un papel fundamental a nivel mundial puesto que son aceptadas con mayor frecuencia por las empresas públicas, privadas y demás organizaciones.

Los miembros del IASC conformaban también parte de La Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants IFAC), y en 1999 ya lo conformaban 142 miembros en 103 países, lo que garantizaba que las normas contables sean usadas de manera amplia.

En el año 2000, el IASC hace un replanteamiento de sus objetivos, orientándolos a la importancia de la información para el sector del mercado de capitales, procurando la búsqueda de información financiera transparente para que pueda ser comparable para una mejor toma de decisiones.

A partir del año 2001, el IASC fue reemplazado por el IASB, un organismo privado con sede principal en Londres, el cual surgió como resultado del replanteamiento de objetivos hechos por el IASC. La primera actividad efectuada por el IASB fue la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el IASC, las cuales quedaron sujetas a revisión y modificación por parte del IASB. Posteriormente, algunas de las NIC han sido revisadas o reemplazadas a partir del 2003, mediante la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y

sus siglas en ingles International Financial Reporting Standards (IFRS), que son el resultado de un análisis más apegado a los hechos económicos financieros, se muestra en la siguiente tabla los componentes de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Tabla 1.

*Los cuatro componentes de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Normas Internacionales de Información Financiera		
<b>I. NIC</b>	<b>II. NIIF</b>	<b>III. CINIIF</b>
Normas Internacionales de Contabilidad	Normas Internacionales de Información Financiera	Interpretaciones sobre las NIIF
<b>IV. SIC</b>		
Interpretaciones sobre las NIC		

Nota. Tomado de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF-IFRS), por Díaz & Vázquez, 2013, p. 27.

Actualmente en estos tiempos globalizados, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) van evolucionando de acuerdo al entorno, es por eso que se busca una consolidación en el tratamiento de las normas contables con la perspectiva actual financiera en los sectores económicos.

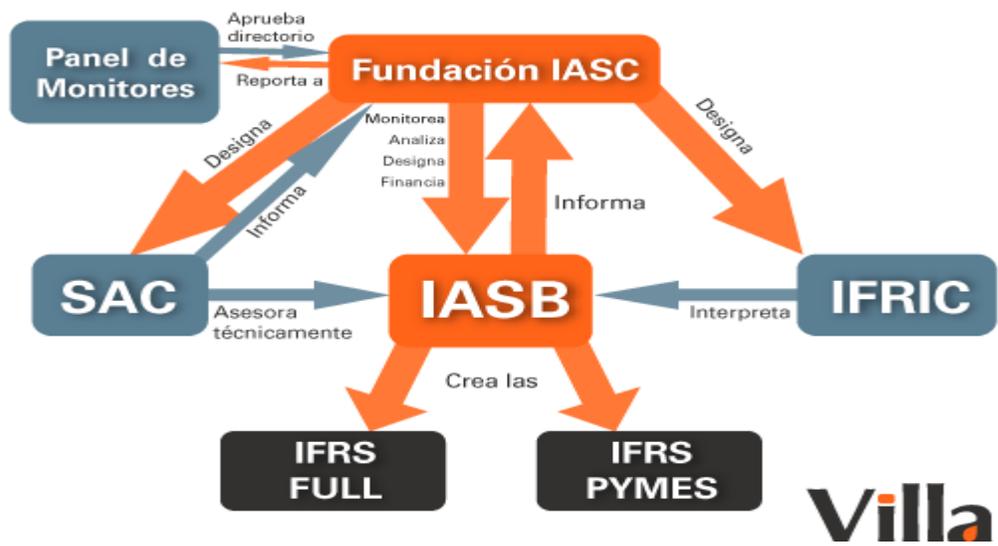


Figura 1. IASB, IASCF, IASC. Adaptado de Villa Auditores & Consultores

Según la firma auditora Deloitte (2019), las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad decretadas por el International Accounting Standards Board (IASB), que establece los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros. Estas características mejora la comparabilidad de los estados financieros, lo que a su vez permite una mayor inversión transfronteriza. A junio del 2019, las NIIF están conformadas por 17 NIIF y 24 NIC.

Tabla 2.

*Normas Internacionales de Información Financiera*

<b>Nombre</b>	
Marco Conceptual	Marco Conceptual para la Información Financiera
	Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales
NIIF 1	de Información Financiera
NIIF 2	Pagos basados en Acciones
NIIF 3	Combinaciones de Negocios
NIIF 4	Contratos de Seguros
	Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y
NIIF 5	Operaciones Discontinuas
NIIF 6	Exploración y Evaluación de Recursos Minerales
NIIF 7	Instrumentos Financieros Información a Revelar
NIIF 8	Segmentos de Operación
NIIF 9	Instrumentos Financieros
NIIF 10	Estados Financieros Consolidados
NIIF 11	Acuerdos Conjuntos
	Información a revelar sobre Participaciones en Otras
NIIF 12	Entidades
NIIF 13	Medición del Valor Razonable
NIIF 14	Cuentas Regulatorias Diferidas
	Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de
NIIF 15	Contratos con Clientes
NIIF 16	Arrendamientos
NIIF 17	Contratos de Seguros

Nota. Adaptado de *International Financial Reporting Standard IFRS Foundation* (2018)

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) según Burgos (2007), son las normas que regula la información financiera para la preparación y presentación de los estados financieros de las compañías, así como la forma como esa información debe registrarse para su análisis (pág. 65) (...) Las normas internacionales de contabilidad se deben adecuar a la contabilidad de las empresas, por cuanto se conseguirá una mayor transparencia y comparabilidad de la información que se utilizará en los mercados financieros, lo que implicará una ventaja competitiva para las empresas. (pág. 67)

Tabla 3.

*Normas Internacionales de Contabilidad*

<b>NIC</b>	<b>Nombres</b>
NIC 1	Presentación de Estados Financieros
NIC 2	Inventarios
NIC 7	Estados de Flujo de Efectivo
NIC 8	Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
NIC 10	Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa
NIC 12	Impuestos a las Ganancias
NIC 16	Propiedades, Planta y Equipo
NIC 17	Arrendamientos
NIC 19	Beneficios a los Empleados
NIC 20	Contabilización de las Subvenciones del Gobierno
NIC 21	Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera
NIC 23	Costos por Préstamos
NIC 24	Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
NIC 26	Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro
NIC 27	Estados Financieros Separados
NIC 28	Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
NIC 29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
NIC 33	Ganancias por acción
NIC 34	Información Financiera Intermedia
NIC 36	Deterioro del Valor de los Activos
NIC 37	Provisiones, Pasivos contingentes y Activos contingentes
NIC 38	Activos Intangibles
NIC 40	Propiedades de Inversión
NIC 41	Agricultura

Nota. Tomado de *International Financial Reporting Standard IFRS Foundation (2018)*

Según el Manual de Procedimientos a seguir para el CINIIF (2007), El Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) ayuda al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad a mejorar la información financiera a partir de la identificación, discusión y resolución oportuna de cuestiones de Información Financiera en el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Tabla 4.

*Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera*

<b>CINIIF</b>	<b>Nombres</b>
CINIIF 1	Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares
CINIIF 2	Aportaciones de Socios de Entidades Cooperativas e Instrumentos similares
CINIIF 4	Determinación de un si un Acuerdo contiene un Arrendamiento
CINIIF 5	Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del Servicio
CINIIF 6	Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados específicos
CINIIF 7	Aplicación del Procedimiento de Reexpresión según la NIC 29
CINIIF 9	Nueva evaluación de derivados implícitos
CINIIF 10	Información Financiera Intermedia y deterioro del valor
CINIIF 12	Acuerdos de Concesión de Servicios
CINIIF 13	Programas de Fidelización de Clientes
CINIIF 14	NIC 19 - El límite de un activo por beneficios definidos
CINIIF 15	Acuerdos para la construcción de inmuebles
CINIIF 16	Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el extranjero
CINIIF 17	Distribuciones, a los propietarios, de activos distintos al efectivo
CINIIF 18	Transferencias de activos procedentes de clientes
CINIIF 19	Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio
CINIIF 20	Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a cielo abierto
CINIIF 21	Gravámenes
CINIIF 22	Transacciones en moneda extranjera y consideración anticipada
CINIIF 23	Incertidumbre sobre los tratamientos de los impuestos a los ingresos

Nota. Adaptado de *International Financial Reporting Standard IFRS Foundation* (2018)

Así también existen las SIC, las cuales corresponden a las interpretaciones de las normas internacionales de contabilidad (NIC), se detalla a continuación en la tabla 5, las normas que se encuentran vigentes.

Tabla 5.

*Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad*

<b>SIC</b>	<b>Nombres</b>
SIC 7	Introducción del Euro
SIC 10	Ayudas Gubernamentales - Sin Relación Especifica con Actividades de Operación
SIC 15	Arrendamientos Operativos - Incentivos
SIC 25	Impuestos a las Ganancias - Cambios en la Situación Fiscal de una Entidad o de sus accionistas
SIC 27	Evaluación de la Esencia de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento
SIC 29	Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a revelar
SIC 31	Permutas de Servicios de Publicidad
SIC 32	Activos Intangibles - Costos de Sitio Web

Nota. Adaptado de *International Financial Reporting Standard IFRS Foundation* (2018)

**US GAAP Generally Accepted Accounting Principles.**

La Asociación Americana de Contadores Públicos (AAPA) fue uno de los organismos más importantes en pronunciamientos en temas contables. En el año 1917 fue reestablecido llamándose Instituto Americano de Contadores (*Association of International Accountants AIA*), Y en el año 1957 adoptó el nombre con el que actualmente se lo conoce Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (*American Institute of Certified Public Accountants AICPA*) el mismo que en 1920 creó el Comité de Terminología con vigencia hasta 1929. Este comité emitió 11 ATB, llamados Boletines de Terminología Contable, con el propósito de compilar los conceptos contables.

Por otro lado, por la crisis económica que yacía en el año 1929, producto del crack bursátil de Nueva York, se toma en cuenta con gran importancia los temas contables y

financieros. Entre los años 1930 al 1933 el AIA y la Bolsa de Valores crearon un comité para aconsejar con temas financieros y contables a la Bolsa. De tal forma que en 1938 ambos organismos se resolvieron formar un Comité llamado Comité de Procedimientos Contables (CAP), el que emitió 51 boletines denominados Boletín de Investigación Contable ARB, hasta el año 1959 en que fue reemplazado por la Junta de Principios Contables (APB). Esta Junta tenía el objetivo de esclarecer temas contables y desarrollar un marco conceptual amplio de principios y temas específicos contables.

Hasta el año 1972, la Junta de Principios Contables emitió 31 Declaraciones de Principios Contables llamadas APB Opiniones (*APB Opinions*) y 4 declaraciones de concepto contable denominadas *APB Statements*. Este organismo fue objeto de crítica por los sectores públicos y privados, por el hecho de que sus miembros tenían vinculación laboral con el sector empresarial, lo que generaba conflictos de intereses. En respuesta a ese acontecimiento, el AICPA creó un grupo de análisis para revisar la conceptualización del marco de la normativa contable en vista a la polémica que se enfrentaban en ese momento. En 1972, la Junta de Principios Contables fue reemplazada por la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB).

En consecuencia, en 1973 la FASB toma el control en torno a lo referente con el Marco Conceptual, con la finalidad de reemplazar las actividades y suplir la falta de eficacia del APB. El objetivo principal de la FASB era diseñar un sistema eficiente que pueda conducir por buena vía la emisión de las normas y buena aplicación de las mismas en la información financiera.

La FASB emitió normas contables denominadas Declaraciones de la FASB, que también son conocidas con el nombre de US GAAP, por constituir normas contables de aplicación obligatoria dentro del territorio de los Estados Unidos de América, especialmente para las empresas que cotizan en Wall Street.

En el año 2002, debido a la interpretación propia de cada organismo tanto por el lado de IASB y FASB se visualizaban diferencias en el contenido de las NIIF y las Declaraciones de las FASB, lo mismo que indujo a estos dos organismos a emitir un Memorando de Entendimiento conocido como Acuerdo de Norwalk para converger dichas diferencias.

Según un análisis realizado sobre los resultados de la convergencia, han sido mixtos, se ha buscado alinear tratamientos sobre temas como combinaciones de negocios y reconocimientos de ingresos ordinarios, pero se han incrementado diferencias en cuestión de Instrumentos Financieros y la medición subsiguiente de arrendamientos. (Revista Deloitte, 2019).

### **Normas Contables en Ecuador.**

Historia sobre las Normas Contables en Ecuador.

Hasta la década del 70, las compañías ecuatorianas mantenían sus registros contables y preparaban sus estados financieros de conformidad con los preceptos contenidos en la Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Compañías y resoluciones de la Superintendencia de Compañías. En 1975 Ecuador adoptó las primeras normas de contabilidad llamadas Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) emitidas por el 13<sup>er</sup> Congreso Nacional de Contadores en el Ecuador. Luego en el año 1978 los PCGA fueron presentados por el Instituto de Investigaciones Contables de Ecuador y en 1987, los mismos fueron ratificados por la Superintendencia de Compañías.

Debido a que los PCGA en Ecuador estaban conformados por conceptos contables que resultaban insuficientes para direccionar la contabilización de las transacciones, en 1996 la Federación Nacional de Contadores del Ecuador, como miembro de Asociación Interamericana de Contabilidad, resolvió adoptar ciertas Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) a través de la emisión de Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC). Esta decisión tomada en el año 1999 y 2001 por la Federación Nacional de Contadores de Ecuador y fue respaldada por la Superintendencia de Compañías, Superintendencia de Bancos, Servicios de Rentas Internas (SRI), a través de emisión de resoluciones publicadas en el Registro Oficial.

En 1999 la Federación Nacional de Contadores publicó de la NEC 1 a la NEC 15, en el 2000 debido a que Ecuador adoptó el dólar de los Estados Unidos de América como moneda de circulación, las compañías ecuatorianas tuvieron la necesidad de convertir sus registros contables expresados en sucres a US dólares, la Federación Nacional de Contadores del Ecuador emitió la Norma Ecuatoriana de Contabilidad 16 “Corrección

Monetaria Integral de los Estados Financieros” y la NEC 17 “Conversión de Estados Financieros”. En el 2002, la Federación emitió de la NEC 18 a la NEC 27.

Según la Superintendencia de Compañías (2006) mediante resolución adopta las Normas Internacionales de Información Financieras NIIF para aplicación obligatoria por parte de las empresas y entes sujetos a su control, para la preparación y presentación de los estados financieros desde el 1 de enero del 2009. En el 2008, mediante la resolución número 08.G.DSC.010, estableció un cronograma de aplicación obligatoria en tres grupos: (a) las compañías reguladas por la Ley de Mercado de Valores y sujetas a auditoría externa desde el 1 de enero del 2010, (b) Desde el 1 de enero del 2011, las empresas con total de activos iguales o mayores a US\$ 4.000.000 al corte 31 de diciembre del 2007, las compañías Holding, las de economía mixta y las entidades del Sector Público, sucursales de compañías extranjeras, y (c) desde el 1 de enero del 2012, las demás compañías que no estaban consideradas en los dos grupos a y b

### **NIIF Para las PYMES.**

En el año 2009, el IASB desarrolló y emitió una Norma separada para que sea aplicada a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa Norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). La NIIF para las PYMES están basadas en las NIIF completas considerando ciertas modificaciones ajustadas a los requerimientos de los usuarios para la preparación y presentación de los estados financieros de las pequeñas y medianas empresas (IASB, 2015, p. 8). La política del IASB, es efectuar una revisión de las normas cada 5 años, por lo que en el año 2015 este organismo emitió una segunda publicación de NIIF para PYMES revisadas.

En Ecuador, según el último resultado obtenido del censo realizado en año 2016 por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), detalla a continuación mediante la figura 6 y 7 el diagrama de pastel que conforman los porcentajes según el tamaño de empresas y forma institucional.

Tabla 6.

*Estructuras de empresas según tamaño, año 2016.*

<b>Tamaño de Empresa 2016</b>	<b>No. Empresa: Porcentaje</b>	
Microempresa	763,636	90.51%
Pequeña empresa	63,400	7.51%
Mediana empresa "A"	7,703	0.91%
Mediana empresa "B"	5,143	0.61%
Grande empresa	3,863	0.46%
<b>Total</b>	<b>843,745</b>	<b>100.00%</b>



Nota. INEC, Tomado de Directorio de Empresas y establecimientos 2016.Figura 2. Estructuras de empresas según su tamaño, año 2016. Tomado de Directorio de Empresas y establecimientos 2016.

Así mismo se desglosa en la tabla 7, la información de tamaño de las empresas, en una segunda tabla donde se puede observar el número de empresas por cada institución:

Tabla 7.

*Estructuras de empresas según forma institucional, año 2016.*

<b>Forma Institucional 2016</b>	<b>No. Empresas</b>	<b>Porcentaje</b>
Régimen Simplificado RISE	401,146	47.54%
Persona Natural no obligado a llevar contabilidad	288,416	34.18%
Sociedad con fines de lucro	72,345	8.57%
Persona Natural obligado a llevar contabilidad	49,990	5.92%
Institución Pública	16,742	1.98%
Sociedad sin fines de lucro	11,066	1.31%
Otros sectores institucionales*	4,040	0.48%
<b>Total</b>	<b>843,745</b>	<b>100.00%</b>

Nota. INEC, Tomado de Directorio de Empresas y establecimientos 2016.

### NO. EMPRESAS

- Régimen Simplificado RISE
  - Sociedad con fines de lucro
  - Institución Pública
  - Otros sectores institucionales\*
- Persona Natural no obligado a llevar contabilidad
  - Persona Natural obligado a llevar contabilidad
  - Sociedad sin fines de lucro
  - Total

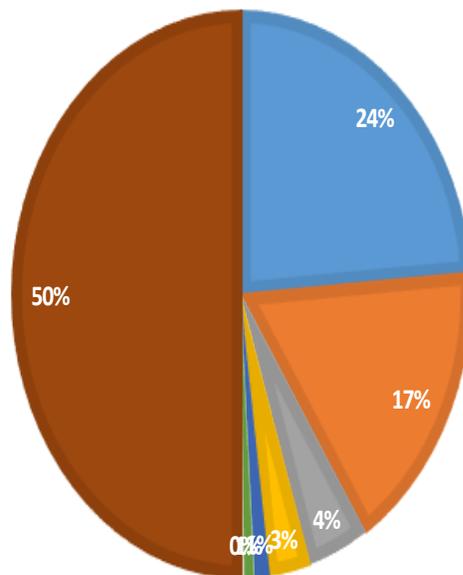


Figura 3. Estructuras de empresas según forma institucional, año 2016. Tomado de Directorio de Empresas y establecimientos 2016.

### **Sección 23, Ingresos de Actividades Ordinarias.**

Las NIIF para las PYMES están divididas en 35 secciones, siendo la sección 23 la que trata sobre los Ingresos de Actividades Ordinarias. El alcance de esta sección según el IASB (2015) es contabilizar correctamente los ingresos por actividades ordinarias procedente de las siguientes transacciones (a) la venta de bienes... (b) de servicios; (c) los contratos de construcción en los que la compañía es el contratista; y (d) el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías o dividendos. (p. 152)

### **Sección 29, Impuesto a las Ganancias.**

Por otro lado, la sección 29 llamada Impuestos a las Ganancias, trata de la contabilidad del Impuesto a la Renta. La norma pretende que las empresas reconozcan los impuestos sobre las ganancias resultado de las operaciones o transacciones que están registradas en los estados financieros a la fecha de presentación. El impuesto a la ganancia comprende en impuesto corriente y diferido. El impuesto corriente es el impuesto que tiene la empresa por pagar o por recuperar, consecuencia de las ganancias o pérdidas fiscales que se obtuvieron en el periodo corriente o de ejercicios económicos anteriores. El impuesto diferido es el impuesto que tiene la empresa por pagar o por recuperar en ejercicios económicos futuros, por lo general cuando se haga efectivo la provisión o se liquide los activos y pasivos por el rubro actual en libros, del cual se registró en periodos anteriores para la compensación de los efectos fiscales.

## Historia de la Construcción.



Figura 4. Historia de la construcción, Adaptado de Reinar S.A., Página Web

Toca (2013) atribuyó que la industria de la construcción es, en todos los países, un indicador del desarrollo económico y la prueba evidente de su evolución. La capacidad de construir representa tanto realizar lo nuevo, como reutilizar el potencial de lo ya construido.

El estilo de construcción iba mutando conforme a las necesidades y requerimientos de las épocas de la vida humana, perfeccionando el estilo de construcción a través de miles de años. El ingenio como una de las habilidades extraordinarias del ser humano, por lo que hace que la supervivencia se convierta en progreso, una cualidad intrínseca para poder desarrollar logros. La evolución de la construcción desde los refugios hechos de troncos de árboles y hojas pasan a ser grandes estructuras, edificios, puentes con diseños innovadores en la actualidad.

En el origen de los tiempos, las poblaciones humanas estaban asociados en grupos para realizar actividades comerciales, como ganaderías, agricultura, construcción, de las crecientes operaciones y especializaciones, lo que en el imperio romano se le denominaba oficios, siendo lo primero las construcciones de monumentos dirigidos por los gobernantes, como templos para sus Dioses, ya sea para uso de ellos, o de servicio público.

En el siglo XI, en la baja edad media, el mundo de la construcción llegó a consolidarse, en esa época el sector de la construcción estaba agrupado en gremios, los

constructores canteros se organizaban en logias, el vocablo logia hace referencia al lugar, o edificio exterior a pie de obra donde se reunían para hablar de asuntos del oficio, trabajan en cubierto o se descansaba. (Documental el Oficio de la construcción)

También descubrieron los materiales para las construcciones, como son las herramientas de trabajo, así como escuadras, el compás, etc. Se resaltaban las medidas y perfección como figura simbólica de equidad. A lo largo del siglo XVIII y comienzos del siglo XIX, los gremios fueron desapareciendo, tras una pérdida paulatina de atribuciones. La enseñanza de maestro de obras desapareció en 1871. Éste era el máximo cargo en una obra equivalente a un jefe de obra, así como la dirección facultativa o técnica de la obra.

Las construcciones más espectaculares hechas con técnicas de la edad media, como encofrado y tapial o tierra apisonada, técnica constructiva que sirve para construir muros, apisonando tierra entre dos encofrados verticales, se hayan en oriente medio, claro ejemplos son los rascacielos de Shibán, en Irán, las más altas en Yemen, las más extensas en Irán, donde hay la mayor enumeración de edificios construidos con tierra arcillosa apisonada del mundo, está considerada patrimonio de la humanidad por la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, Ciencia y Cultura, por sus siglas en inglés UNESCO. Otra zona destacada por sus construcciones hechas con encofrados y tapial es el norte de África, la gran pirámide de Giza (2560 a.C) es una de las estructuras más altas del mundo, y así mismo una de las más importantes para el diseño de la construcción de edificios en la actualidad, también común en la Antigua China, uno de los ejemplos es la Gran Muralla, uno de las 7 maravillas del mundo. (Documental el Oficio de la construcción)

Se relaciona también la pintura, los hombres prehistóricos obtenían las pinturas aglutinando pigmentos como tierras naturales u óxido de hierro generalmente con grasa animal, todo esto era absorbido por las rocas, estas técnicas de forma natural, con el tiempo fueron surgiendo formas exitosas. El mundo de la construcción no solo encierra la parte civil, sino también un grupo de actividades que conforme al tiempo se fueron añadiendo y perfeccionando.

Luego en la edad moderna, surgen nuevas ideas y desarrollo de técnicas innovando diseños y materiales para la construcción a partir del siglo XIX, basándose en los avances tecnológicos y la revolución industrial.

Villanueva (2005) indicó que, en la historia, desde el neolítico hasta la actualidad, las técnicas constructivas han ido evolucionando, para poder resolver problemas cada vez más complejos. Se ha producido una notable evolución en las tres componentes esenciales de la construcción: mano de obra, materiales y medios auxiliares.

### **Antecedentes del Problema**

La industria de la construcción es de suma importancia para el crecimiento de la economía, por su aporte tanto en la cantidad de empresas dedicadas a actividades directas y relacionadas, así como por el efecto multiplicador generado por la mano de obra empleada, ya que se considera a esta industria como el mayor empleador del mundo (Instituto de Desarrollo Industrial, Tecnológico y de Servicios, Argentina, p 6).

El giro del negocio de este tipo de empresas tiene un tratamiento contable especial, debido a que los proyectos que desarrolla en el área inmobiliaria, civil, tecnológica, eléctrica y demás actividades especializadas en el tema de la construcción, dependiendo de su magnitud, abarcan uno o más periodos contables. Esto presenta dificultades a los responsables de la preparación de los registros contables y estados financieros de las empresas constructoras, cuando tienen que asignar los ingresos, costos y gastos de un proyecto a varios periodos contables, de conformidad con la sección 23 de la NIIF para las PYMES, hay poco conocimiento de lo que respecta a la medición del ingreso por grado de terminación, se puede evidenciar que también hay falencias en lo que corresponde a la presentación de la información financiera, en su efecto uno de los puntos principales son el registro del ingresos por facturación del cliente y no por grado de avance; lo que el planteamiento del problema de investigación se lo expresa con la siguiente pregunta:

¿Cómo contabilizar de conformidad con la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias los contratos de construcción suscritos por las compañías pequeñas y medianas del sector de la construcción de la ciudad de Guayaquil?

## **Objetivo General**

Diseñar una metodología para la contabilización de conformidad con la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias, de los contratos de construcción suscritos por las compañías pequeñas y medianas del sector de la construcción de la ciudad de Guayaquil.

## **Objetivos Específicos**

Los objetivos específicos de este trabajo son:

- (a) Describir el marco teórico del problema e investigaciones previas efectuadas
- (b) Describir la metodología de investigación utilizada
- (c) Diseñar la metodología para la contabilización de los contratos de construcción.

## **Delimitación**

El trabajo de investigación está enfocado al diseño de una metodología de contabilización de los contratos de construcción de conformidad con la sección 23 de la NIIF para las PYMES, en las compañías constructoras pequeñas y medianas de la ciudad de Guayaquil. Adicionalmente, la investigación también incluye la aplicación de la sección 29, Impuesto a las Ganancias en el sector industrial antes mencionado.

## **Limitación**

El trabajo de investigación ha tenido que resolver ciertas limitaciones relacionadas con el acceso a la información financiera y no financiera relacionada con el tema que se investiga, debido a que las compañías contactadas alegaron a “la confidencialidad” como uno de los factores para no suministrar toda la información solicitada por la investigadora.

## **Justificación de la Investigación**

Este trabajo de investigación se justifica por las siguientes razones:

- a) Se refiere al diseño de una metodología de contabilidad dirigida a las compañías pequeñas y medianas que operan en la economía del Ecuador, compañías que por su tamaño no cuentan con un departamento de contabilidad bien estructurado, que

garantice la resolución técnica de los problemas e incertidumbres que se presentan en el proceso de contabilización de las transacciones.

- b)** En Ecuador no es posible ubicar suficiente literatura contable relacionada con la contabilización de los contratos de construcción de conformidad con las NIIF para PYMES.
- c)** Este trabajo de investigación podrá ser utilizado como fuente de consulta por parte de los contadores, profesores y estudiantes.

## Capítulo 1. Fundamentación Teórica

### Marco Referencial

#### Sector de la Construcción en Ecuador.

Hay que diferenciar lo que es industria de la construcción y sector de la construcción. La industria agrupa a los que realizan obras, mientras el sector de la construcción engloba a quienes participan en las actividades, como se detalla en la siguiente figura



Figura 5. Integrantes de la industria y sector de la construcción Adaptado de Página Web de Pontificia Universidad Católica de Chile.

Un estudio concluyó que “el Producto Interno Bruto (PIB) es sin duda el indicador de mayor análisis y monitoreo puesto que resume el desempeño productivo de un país, siendo posible su comparación a nivel mundial. Son tres los métodos utilizados por los bancos centrales para calcular el PIB: el método por el gasto, el de la remuneración de los factores y el método de la producción” (Granizo & Godoy, 2018, p. 4).

Se puede deducir de tal manera también que el sector dinámico de la construcción es un gran importante componente o aporta al desarrollo del PIB de Ecuador, sin embargo, hay estudios que demuestran que este sector va de la mano con el comportamiento del PIB de Ecuador.

En Ecuador se puede destacar lo siguiente, según Guerra (2018):

El rol de la construcción en el Producto Interno Bruto (PIB) mantuvo crecimiento hasta 2014, momento en que alcanzó los \$ 6.893 millones. A partir de entonces, ha mantenido una variación anual negativa durante los últimos tres años, -0,79% en 2015, -5,20% en 2016 y -5,94% en 2017. Pese a dichos resultados negativos, se debe destacar que, de todos los sectores de la economía ecuatoriana, el de la construcción ha sido uno de los que más crecieron durante la última década. De hecho, entre 2007 y 2017, registró una tasa de crecimiento promedio de 4,18%. (Revista Gestión)

Debido a lo señalado en el párrafo anterior, se puede observar que este sector de actividad económica ha fluctuado de los últimos tres años, lo que viene siendo una recesión en la línea del PIB mostrando una reducción o pérdida de la actividad económica.

Para complementar el análisis anterior, cabe destacar que hace más de 15 años, la industria de la construcción ocupaba el octavo lugar entre los sectores que más aportan al PIB. Diez años atrás, en 2007, alcanzó la sexta posición con una participación de 6,35%. En los años siguientes se disparó el boom inmobiliario, lo cual provocó que para 2013 el sector de la construcción fuera la tercera rama más importante de la economía del país. Tan relevante participación se mantendría en 2014 y 2015. No obstante, en 2016 retrocedió un lugar y otro más en 2017, ubicándose por detrás de manufactura, comercio, petróleo y enseñanza. (Revista Gestión)

La situación actual no es la más próspera en lo que respecta al sector de la construcción. Según análisis hechos por el Banco Central del Ecuador, se ha mostrado un descenso en utilidades los últimos años para los participantes directos e indirectos. Según el arquitecto Silvio Durán, presidente de la Cámara de la Industria de la Construcción,

“La contratación pública en los últimos tres años ha sido baja” refiriéndose a los años 2016, 2017 y 2018.

Revista Lideres (2017) Se aprecia que es un sector que dinamiza la economía ecuatoriana, con una ocupación en el territorio nacional de cerca de 300,000 personas de manera directa como obreros, electricistas, carpinteros, plomeros, yeseros, etc y cerca de 1'000.000 de personas empleadas de manera indirectas, cifras referenciadas de acuerdo a la entrevista con el Sr. Juan Rumbea presidente de la cámara de constructores inmobiliaria del Ecuador.

Según un último estudio del índice de confianza empresarial mensual del sector de la construcción realizado por el Banco Central del Ecuador, al mes de abril de 2019, el personal ocupado en este sector disminuyó en 0.9% en abril con relación al mes anterior, el personal reduciría en 0.6% para el mes de mayo de 2019 y según la proyección, tiende a seguir reduciendo en los siguientes meses. Así mismo, el volumen de la construcción se contrajo en 1.3% entre marzo y abril de 2019. Los empresarios consideran que esta variable también se mantiene.

Por otro lado, según la revista Mundo Constructor, septiembre, abril y marzo del año 2018 fueron los meses más complicados. En ese tiempo el volumen de construcción se redujo 2,4 %, 2,1 % y 2 %, respectivamente. Sin embargo, febrero fue un mes bastante positivo ya que la construcción creció en un 3,5 %. Todos estos altibajos obligan a las empresas productoras y distribuidoras de productos para la edificación a fortalecer sus marcas. Un adecuado proceso de fidelización de cliente protege las ventas, ante el ingreso de potenciales competidores.

Para efectos del análisis del tema expuesto del trabajo de titulación, a continuación, se va a introducir información relevante de la compañía COELTEC Construcciones Eléctricas y Tecnológicas S.A., en la cual se aplicará el caso metodológico sobre la sección 23 de las NIIF para PYMES.



Figura 6. Logo de empresa COELTEC S.A.

### **Actividad de la compañía**

La compañía COELTEC Construcciones Eléctricas y Tecnológicas tiene más de 10 años en el mercado, se constituyó el 9 de julio del 2004, en Guayaquil, la cual se rige por las disposiciones de Ley de Compañías, las normas de Derecho Positivo Ecuatoriano y Estatutos Sociales y Reglamentos.

COELTEC S.A. realiza proyectos eléctricos, mecánicos, civiles y de automatización del tipo EPC, en otras palabras, ejecuta ingeniería, suministro y puesta en marcha de las subestaciones eléctricas de alto, medio voltaje, instrumentación, automatización y montaje de procesos de la industria petrolera, también sistemas de potencia, generación, y distribución subterránea. Según la escritura de la compañía, su objeto social es dedicarse a realizar todo tipo de proyecto, diseños, y planos eléctricos, telefónicos y electrónicos, así como la construcción, fiscalización y dirección técnica de todo tipo de construcciones eléctricas, telefónicas y electrónicas para empresas privadas, del Estado, de los municipios, de los consejos provinciales, para el cumplimiento de su objetivo social, podrá celebrar cualquier clase de contrato, tiene un plazo de 50 años, a partir de su fecha de inscripción. A lo largo de su trayectoria ha tenido clientes como (a) Corporación Eléctrica del Ecuador, CELEC EP, (b) Empresa Pública de Hidrocarburos del Ecuador, EP PETROECUADOR, (c) Rockwell Automation, (d) Promarisco S.A., (e) Ilbanor S.A., (f) Harbin Electric International Co. Ltda., (g) Santa Priscila S.A., (h) Importadora El Rosado.

Los estados financieros se muestran a continuación, lo que respecta a estado de situación financiera, estado de resultados integrales, estado de evolución de patrimonio y flujo de efectivo de los años correspondientes 2018 y 2017. De acuerdo al IASB (2015) en las NIIF para PYMES, los activos son los recursos controlados por la entidad como

resultado de sucesos pasados y del cual se espera obtener en el futuro beneficios económicos (p. 16), se detallan los activos en la posición financiera de la compañía constructora en la tabla 8

Los pasivos son las obligaciones al vencimiento que mantiene la empresa consecuencia de hechos económicos pasados y que la compañía espera deducir desprendiéndose de recursos, y el patrimonio son los recursos propios de la entidad, es la parte residual del total de los activos menos los pasivos de una entidad.

Tabla 8.

*Estado de Posición Financiera COELTEC 2018-2017*

	<b>Año 2018</b>	<b>Año 2017</b>
<b>Activos</b>		
Efectivo y Equivalente de Efectivo	458,701	253,734
Cuentas comerciales y otras cuentas por cobrar	685,204	1,227,282
Obras en proceso	99,257	4,630
Activos por Impuestos Corrientes	313,390	180,391
<b>Total de Activos Corrientes</b>	<u>1,556,552</u>	<u>1,666,037</u>
<b>Activos No Corrientes</b>		
Propiedad, planta y equipos, neto	64,817	162,525
<b>Total de Activos</b>	<u>1,621,369</u>	<u>1,828,562</u>
<b>Pasivos Corrientes</b>		
Préstamos	558,923	536,142
Cuentas comerciales y otras cuentas por pagar	295,748	476,211
Pasivos por impuestos corrientes	37,934	71,069
<b>Total Pasivos</b>	<u>892,605</u>	<u>1,083,422</u>
<b>Patrimonio</b>		
Capital Social	400,000	400,000
Utilidades Retenidas	328,764	345,140
<b>Total Patrimonio</b>	<u>728,764</u>	<u>745,140</u>
<b>Total Pasivos y Patrimonio</b>	<u>1,621,369</u>	<u>1,828,562</u>

Nota. Tomado de Balances Internos COELTEC S.A.

Se definen según la NIC 1, en síntesis, los ingresos son los incrementos que obtiene la empresa en los beneficios económicos como resultado de las operaciones que realiza en el transcurso del ejercicio económico, de forma de incrementos en los activos o también como deducciones de los pasivos, que por consecuencia origina aumentos en el patrimonio neto de la entidad. Por otro lado, los gastos son las disminuciones en las rentas como resultado de las operaciones que realiza la empresa en el transcurso del ejercicio económico, de tal manera que denota decrementos o disminuciones de los activos o aumentos de los pasivos, que por consecuencia originan disminuciones en el patrimonio neto de la entidad. Se presentan también el estado de resultado integrales de la compañía constructora en la siguiente tabla.

Tabla 9.

*Estado de Resultados Integrales COELTEC 2018-2017*

	<b>Año 2018</b>	<b>Año 2017</b>
<b>Ingresos de Actividades Ordinarias</b>	2,887,811	3,604,205
<b>Costos de Ventas</b>	(2,077,025)	(2,727,902)
Gastos de Administración	(757,071)	(785,331)
Gastos Financieros	(47,073)	(57,621)
<b>Utilidad antes de Impuesto a la Renta</b>	6,642	33,351
Participacion Trabajadores	(997)	(5,003)
<b>Impuesto a la Renta Corriente</b>	(1,860)	(6,237)
Utilidad Neta y Resultado Integral del ejercicio	3,785	22,111

Nota. Tomado de Balances Internos COELTEC S.A.

Estado de evolución de patrimonio, según la NIC 1, demuestra los cambios que ha habido en el patrimonio neto; también los cambios en el patrimonio neto diferentes de los originarios de las transacciones con los accionistas (IASB, 2006). Se muestra en la siguiente tabla, el movimiento patrimonial de la compañía por los años 2017 y 2018.

Tabla 10.

*Estado de Evolución de Patrimonio COELTEC 2018-2017*

	<b>Capital Social</b>	<b>Aportes para futuras capitalizaciones</b>	<b>Utilidades Retenidas</b>	<b>Total</b>
<b>Sado al 31 de diciembre del 2016</b>	<u>20,000</u>	<u>380,000</u>	<u>378,954</u>	<u>778,954</u>
Utilidad neta y resultado integral del	-	-	22,111	22,111
Transferencias de cuentas patrimoni	380,000	(380,000)	-	-
Otros ajustes	-	-	(55,926)	(55,926)
<b>Sado al 31 de diciembre del 2017</b>	<u>400,000</u>	<u>-</u>	<u>345,139</u>	<u>745,139</u>
Utilidad neta y resultado integral del año	-	-	3,785	3,785
Otros ajustes	-	-	(20,160)	(20,160)
<b>Sado al 31 de diciembre del 2018</b>	<u>400,000</u>	<u>-</u>	<u>328,764</u>	<u>728,764</u>

Nota. Tomado de Balances Internos COELTEC S.A.

Según las NIIF para las PYMES, el estado de flujo de efectivo muestra información de los cambios que se ha originado en el efectivo y equivalentes del efectivo de una compañía a lo largo del periodo contable, revelando por tipo de actividades procedentes de las actividades de operación, inversión y actividades de financiamiento.

Se presenta a continuación el estado de flujo de efectivo por los años 2018 y 2017

Tabla 11.

*Flujo de Efectivo COELTEC 2018-2017*

	<b>Año 2018</b>	<b>Año 2017</b>
<b>Flujo de efectivo proveniente de (usado en) actividades de operación:</b>		
Recibidos de clientes	3.335.262	220.988
Pago a proveedores y empleados	(3.025.934)	(634.987)
Otros pagos	<u>(130.142)</u>	<u>-</u>
<b>Flujo neto de efectivo usado en actividades de operación</b>	<b>179.186</b>	<b>(413.999)</b>

(Continúa)

<b>Flujo de efectivo proveniente de actividades de inversión:</b>		
Dividendos ganados	-	(32.262)
Compra de activos	3.000	-
<b>Flujo neto de efectivo proveniente de actividades de inversión</b>	<b>3.000</b>	<b>(32.262)</b>
<b>Flujo de efectivo proveniente de (usado en) actividades de financiación:</b>		
Préstamos	22.781	49.132
<b>Flujo neto de efectivo proveniente de actividades de financiación</b>	<b>22.781</b>	<b>49.132</b>
(Disminución) neto en efectivo y equivalente de efi	204.967	(397.129)
<b>Efectivo y equivalente de efectivo al principio del año</b>	<b>253.734</b>	<b>650.863</b>
<b>Efectivo y equivalente de efectivo al final del año</b>	<b>458.701</b>	<b>253.734</b>

Nota. Tomado de Balances Internos COELTEC S.A.

## Marco Conceptual

### Definiciones.

Se conceptualizan términos que son usados en el presente trabajo de investigación, tales como; contrato de construcción, según el IASB (2015) es un documento en el cual las partes negocian mediante cláusulas las condiciones, con el objeto de la fabricación de un activo o de un conjunto de activos, que pueden estar relacionados entre sí o son interdependientes en su función, diseño, que se rige conforme al cronograma de la obra, estipula, precios y responsabilidades de las partes y otros parámetros.

En este tipo de contratos suelen establecerse cláusulas de reajustes de precio en el caso de cambios de precios de los insumos o materiales. Estas cláusulas describen el procedimiento a seguir para calcular un reajuste de precios al que tendría derecho el contratista (constructor).

Desde el punto de vista social el Ministerio de Relaciones Laborales, considera trabajo de construcción a cualquier tipo de trabajo relativo a servicios de ingeniería, arquitectura, mantenimiento constructivo especializado, entre otras actividades necesarias para la ejecución de obras de construcción o infraestructuras.

En los servicios de obras de construcción, se pueden destacar dos modalidades de contratos comunes, el de contrato de administración delegada y llave en mano.

Según Sandra Camejo (2015) El contrato de obra por administración delegada es aquel en el cual, el constructor se obliga a poner en marcha la obra, adquiriendo los materiales para su realización por delegación expresa del contratante, quien se obliga a abonar el precio de los materiales empleados, la mano de obra y demás gastos, además de una remuneración que se asigna al contratista por sus tareas, bajo la condición de figura de reembolso.

Por otro lado, la modalidad de llave en mano es aquella en la cual el contratista se obliga con el contratante, a cambio de un precio pactado, a construir un proyecto o poner en funcionamiento una obra. En este tipo de contrato el contratista asume los riesgos y la responsabilidad frente al cliente o contratante.

En lo que respecta a la parte contable, como se entiende las actividades de construcción no son una transacción que empieza y termina en el mismo momento que se realiza. A diferencia de las demás transacciones de compra venta, este tipo de hecho se va reconociendo por avances o etapas de realización. Según la norma contable específica para este tipo de negocios, como lo es para las compañías grandes la Norma Internacional de Información Financiera 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes”, y para las PYMES, la sección 23 “Ingresos de Actividades Ordinarias”, en la cual se establecen los principios generales para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias.

Dentro de la NIIF para PYMES, se encuentra estipulado el tratamiento de los ingresos que se generen provenientes de los contratos de construcción, al igual que los ingresos que se obtienen por servicios. Cuando el resultado del contrato de construcción puede ser estimado de forma fiable, los beneficios económicos originarios de las actividades ordinarias se van reconociendo en relación al grado de terminación de la obra al final del periodo en que se informa.

### **Ingresos del Contrato.**

Conforme la NIIF para PYMES, se reconoce los ingresos procedentes de las operaciones medidas al valor razonable de la contraprestación recibida o en su efecto por recibir, menos rebajas y descuentos comerciales que se hayan surgido en la transacción económica.

En lo que respecta al reconocimiento del ingreso en prestación de servicios de construcción, se debe estimar con fiabilidad en relación al grado de terminación al final del ejercicio económico sobre el cual están preparados los estados financieros para su presentación, también llamado método del porcentaje de terminación.

Según la norma contable para las empresas pequeñas y medianas, se puede reconocer un ingreso cuando cumple todos los siguientes criterios: (a) el rubro de ingresos puede ser medido con fiabilidad; (b) es venidero que la empresa obtenga los beneficios económicos resultado de la operación; (c) se pueda estimar de igual manera, con fiabilidad el grado de realización de la transacción; y (d) se pueda medir con fiabilidad los costos incurridos en la operación.

### **Costos del Contrato.**

Los costos relativos a un contrato, según la Norma Contable debe activarse hasta el momento en el que se reconoce el ingreso, se va transfiriendo a resultados en función de la realización de los ingresos devengados. Adicionalmente se procura según el proceder de la norma es distinguir los costos asociados a la obtención del contrato, y los costos asociados al cumplimiento del contrato.

En síntesis, la norma contiene razonamientos definidos para la capitalización de los costos, ya sean para la obtención, como por ejemplo las comisiones, y para el cumplimiento del contrato, por ejemplo, el mejoramiento de algún recurso para cumplir el contrato de obra.

De igual manera en los dos casos, los costos se van enviando a resultados de acuerdo a la transferencia de los bienes o reconocimiento de los ingresos.

### **Costos incrementales de la obtención de un contrato.**

Son aquellos en los que la entidad incurre después de haber obtenido el contrato, de forma que no se hubieran incurrido si el contrato no se hubiera obtenido, estos costos se activan y aquellos costos que de igual manera se hubieran incurrido indistintamente de si se obtuvo o no el contrato, se envía al gasto.

### **Costos de cumplir un contrato.**

Los requisitos para que una empresa reconozca un activo por capitalización de costos relacionados al cumplimiento de un contrato solo se activaran si cumplen los siguientes mencionados a continuación: (a) los costos tienen que relacionarse directamente con el contrato; (b) mejoren los recursos que la entidad utilice para el cumplimiento del contrato; (c) se espere tenga retorno de los costos.

Los costos directos en un contrato son, por ejemplo: (a) materiales; (b) mano de obra; (c) Distribuciones de los costos que estén inmersos en la obra, como los seguros, de supervisión; (d) costos explícitos imputables al cliente según lo estipulado en el contrato; y (e) Otros costos que se incurran solo porque se obtuvo el contrato.

### **Grado de Terminación.**

Por consiguiente, según la Sección 23 establece que cuando puede estimar con fiabilidad el resultado del contrato de construcción, la entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias y los respectivos costos del contrato asociados con la obra en construcción, como ingresos y gastos, respectivamente, en relación al grado de avance de la actividad del contrato mediante el método del porcentaje de terminación.

Según la NIIF para las PYMES, en la sección 23 describe los métodos para la determinación del grado de terminación de manera que sea medido con fiabilidad de acuerdo al trabajo realizado. Los métodos son: (a) en proporción de los costos incurridos por el trabajo realizado a la fecha de corte, en función del total de los costos inicialmente estimados, (b) mediante un informe de inspección del trabajo realizado, por lo general un fiscalizador de obra, y (c) por proporción de obra física concluida del contrato.

Por lo general, se utiliza el método de los costos incurridos por el trabajo realizado a la fecha de corte, en relación al total de los costos totales. Por otro lado, de la misma forma también mediante informe y análisis de un fiscalizador de obra se puede estimar de forma fiable el avance, y por último en relación a la terminación de una parte física ejecutada de la transacción, como se adjunta en la figura 7.



Figura 7. Reconocimiento de Ingresos en la adaptación sectorial. Tomado de Adaptación del Plan General de Contabilidad de Empresas Constructoras (1993)

Lo que se entiende que la esencia del tratamiento contable para las obras de construcción bajo contrato, se miden de acuerdo al porcentaje de realización ya sea por unidades o etapas de obras ejecutadas o por los costos incurridos en aquella obra.

De acuerdo a la norma contable considera que cuando el resultado de un servicio procedente de un contrato se torna complicado estimarlo con fiabilidad, la entidad deberá reconocer los ingresos sólo en la medida que sea probable recuperar los costos incurridos, y de la misma forma la empresa deberá registrar los costos del contrato como un gasto en el periodo económico en que se incurrieron.

Por lo tanto, en la contabilidad se registrará como activo los costos que se incurran en la actividad futura de la transacción, si estos son probables que se van recuperar, en caso contrario, cualquier costo que no se espera retorno debe contabilizarse como gasto.

La información que la entidad deberá revelar relacionada con los ingresos a las actividades ordinarias procedentes de contratos de construcción, de acuerdo al IASB (2015), es la siguiente:

- (a) el importe de los ingresos de actividades ordinarias del contrato reconocido como tales en el periodo; (b) los métodos utilizados para determinar la porción de ingreso de actividades ordinarias del contrato reconocido como tal en el periodo; y (c) cómo se determinó el grado de avance del contrato en ejecución. Y además la entidad presentará: (a) los activos registrados que mantiene la empresa por concepto de importes brutos por cobrar a los clientes propios de los contratos; y (b) los anticipos recibidos y no devengados, como un pasivo. (p. 157)

Debido a lo estipulado en la NIIF para PYMES, es la forma adecuada de cómo se debe reconocer el ingreso, de acuerdo al grado de terminación, se estiman los costos e ingresos de una manera fiable, es por ello que se plantea la propuesta metodológica en el presente trabajo de tesis.

### **Impuesto a las Ganancias.**

Por otro lado, también incide el tratamiento de la sección 29, Impuestos a las Ganancias en lo que respecta a los reconocimientos de los ingresos de actividades ordinarias en las empresas del sector de construcción por la esencia del giro del negocio.

La sección 29 de las NIIF para las PYMES trata sobre la contabilización del impuesto a las ganancias. En la cual se pretende que la compañía reconozca los impuestos del resultado de sus operaciones del ejercicio fiscal declarado. Según el IASB (2015) los importes fiscales reconocidos se entienden como impuesto corriente y diferido.

Debido a que las operaciones de las empresas constructoras por lo general abarcan más de un periodo contable, se debe considerar que al momento de aplicar la norma contable, la sección 23 va originar en cierta medida diferencias en la utilidad contable con relación a la base imponible fiscal, por lo tanto la entidad reconocerá diferencias

temporarias, lo que da paso a la aplicación de la norma contable, sección 29, como se mencionó en el párrafo anterior, esta norma detalla el tratamiento del reconocimiento de los impuestos a las ganancias por el periodo fiscal.

En Ecuador en lo que respecta a declaración de Impuesto a la Renta 2018, la tasa de Impuesto a la Renta aplicable es 25%, y varía de acuerdo a ciertos aspectos en los que se señala en el formulario en línea, si la compañía ha presentado el porcentaje mayor al 50% en participación accionaria de personas domiciliadas en paraísos fiscales o regímenes de menor imposición, según lo establecido por el SRI. De la misma manera se incrementa al 28% de impuesto a la renta para aquellas sociedades que no cumplen con la obligación de informar la participación de socios a la Superintendencia de Compañías. Por otro lado, hay rebajas de la tasa del Impuesto a la renta de 3 puntos porcentuales a las empresas micro y pequeñas, así como también las compañías que tengan condición de exportadores habituales, cuya tarifa se mantendrá siempre y cuando no reduzca el empleo.

La NIIF para las PYMES explica lo que comprende las diferencias temporarias por lo que se originan una cuenta de activo por impuesto diferido o una cuenta de pasivo por impuesto diferido por el impuesto por recuperar o pagar en ejercicios económicos futuros como resultado de operaciones pasadas

Las diferencias temporarias se originan por la diferencia que existe entre lo registrado en contabilidad con respecto a lo que estipula debe estar registrado por parte del SRI, cuando los ingresos reconocidos o gastos devengados se registran en la contabilidad en un periodo, mientras que fiscalmente se los reconocen en otro periodo contable y también para la compensación de pérdidas de años anteriores y para créditos tributarios producidos en años anteriores.

El significado de las diferencias temporarias imponibles y deducibles, se detalla en los siguientes dos párrafos según el IASB (2015):

Diferencias Temporarias Imponibles: Se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos por toda diferencia temporaria imponible, a menos que el pasivo por impuestos diferidos haya surgido por: (a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o (b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: (i) no es una combinación de negocios; y (ii) en el momento en que fue

realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal. (p.201)

Estas diferencias son aquellas que en ejercicios futuros cuando se hace efectivo el importe en libros o el pasivo se ha liquidado, se ocasiona cantidades imponibles cuando se determina el resultado del ejercicio.

Diferencias Temporarias Deducibles: Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las cuales aplicar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: (a) no es una combinación de negocios; y (b) en el momento en que fue realizada no afectó ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal. (p. 202)

En esta clase de contratos, es común que surjan diferencias temporarias cuando se estima se van a obtener pérdidas, que por consiguiente ocasiona activos por impuestos diferidos, sugerido también tanto en la norma contable como en la norma fiscal.

En lo que respecta a la medición del impuesto diferido el IASB (2015) menciona que:

Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos diferidos usando las tasas impositivas y la legislación fiscal que hayan sido aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, en la fecha de presentación. Una entidad considerará las tasas impositivas y las leyes fiscales cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado cuando los pasos restantes requeridos por el proceso de aprobación no hayan afectado históricamente al resultado ni sea probable que lo hagan. (p. 205).

Y cuando las tasas impositivas sean diferentes, la entidad deberá medir las provisiones que se hicieron en cuentas de balance por los impuestos diferidos, utilizando el promedio de las tasas aprobadas o en proceso de aprobación para que sean aplicadas al resultado del ejercicio que se informa, para la compensación con las cuentas de activos o pasivos por impuestos diferidos.

### **Pérdidas en contratos de construcción.**

En los servicios de construcción se establece, como uno de los puntos principales de la Norma, el reconocimiento de pérdidas esperadas esto es, cuando los costos incurridos más los costos estimados para terminar un contrato exceden los ingresos ordinarios generados por dicho contrato.

El reconocimiento de pérdidas en contratos de construcción requerido por la Sección 23 de las NIIF para las PYMES difiere de lo establecido por la LRTI. Esta considera que la provisión de pérdidas de contrato es un “gasto no deducible” del periodo en que se registró. La Ley establece que las pérdidas de contrato serán deducibles en el periodo en que se concluya el contrato y la pérdida haya sido comprobada.

Hasta ese momento, la compañía debe reconocer un activo por impuesto diferido por la diferencia temporaria representada por la provisión de pérdida de contrato. Este activo será recuperado en el periodo en que la pérdida mencionada se constituya como un gasto deducible para propósito del cálculo de impuesto a la renta.

Estas pérdidas deben ser reconocidas inmediatamente en los resultados del periodo con crédito a una cuenta de pasivo: provisión para pérdidas en contratos.

La Norma contable también estipula el tratamiento y guía en este caso de que los costos totales del contrato excedan los ingresos de actividades ordinarias de los contratos. Según el IASB (2015), las pérdidas esperadas se registrarán como un gasto, con la provisión. Igualmente, si ya no es probable la cobrabilidad de un ingreso, la empresa provisionara un importe por incobrabilidad como gasto.

Así también se recomienda que, si en un contrato negociado abarca más de un activo, se deberá tomar cada construcción como un contrato por separado, siempre y cuando se hayan presentado propuestas u ofertas identificables por cada activo, de manera que estén éstos por separado, también que se puedan identificar los ingresos de actividades ordinarias y los costos incurridos en cada uno.

Sin embargo, cuando un conjunto de contratos de obra se negocia en un principio como un paquete único, y están relacionados entre sí, o los trabajos se ejecutan en secuencia una obra de la otra o simultáneamente se puede considerar como un único contrato de construcción.

## **Marco Legal**

El servicio de construcción normalmente requiere que el contratista y el contratante suscriban un conjunto de documentos para la puesta en marcha de la obra. Como se entiende desde un inicio, el contrato es el documento legal de la negociación. Dentro del marco legal, el Código Civil Ecuatoriano, indica que los contratos para construcción de edificios, celebrados con un empresario que se encarga de toda la obra por un precio único prefijado, se sujetan, además, a las reglas siguientes:

1a.- El empresario no podrá pedir aumento de precio, a pretexto de haber encarecido los jornales o los materiales, o de haberse hecho agregaciones o modificaciones en el plan primitivo; salvo que se haya acordado un precio particular por dichas agregaciones o modificaciones. (Código Civil, 2016).

Se estipulan los precios de los materiales, y honorarios y remuneraciones mediante un presupuesto, y un cronograma de actividades, en el cual se fija los costos y precios unitarios por piezas.

2a.- Si circunstancias desconocidas, como un vicio oculto del suelo, ocasionaren costos que no pudieron preverse, deberá el empresario hacerse autorizar para ellos por el dueño; y si éste rehúsa, podrá acudir al juez para que decida si ha debido o no preverse el recargo de obra, y fije el aumento de precio que por esta razón corresponda. Código Civil (2016)

Esto en el caso de que ocurra un imprevisto en la ejecución de la obra fuera de lo presupuestado, en la empresa mediante la elaboración de una oferta se solicita el presupuesto adicional por el recargo a la obra.

3a.- Si el edificio perece o amenaza ruina, en todo o parte, en los diez años subsiguientes a su entrega, por vicio de la construcción, o por vicio del suelo que el empresario o las personas empleadas por él hayan debido conocer en razón de su oficio, o por vicio de los materiales, será responsable el empresario. Si los materiales han sido suministrados por el dueño no habrá lugar a la responsabilidad del empresario. Código Civil (2016)

4a.- El recibo otorgado por el dueño, después de concluida la obra, sólo significa que el dueño la aprueba como exteriormente ajustada al plan y a las reglas del arte, y no exime al empresario de la responsabilidad que por el inciso precedente se le impone. Código Civil (2016)

Según la Ley, todo contrato de construcción de obra se resuelve por muerte del empresario; y si quedan pendientes trabajos o materiales preparados, que puedan ser útiles para la obra de que se trata, el que la encargó estará aun en la obligación de recibirlos y a pagar lo pactado en el contrato.

Lo que corresponda en razón de los trabajos hechos se calculará proporcionalmente, tomando en consideración el precio estipulado para toda la obra. Por la muerte del que encargó la obra no se resuelve el contrato. Código Civil (2016)

Por otro lado, el ente de control Servicio de Rentas Internas (SRI), también juega un papel fundamental en el sector dinámico de las actividades económicas como lo es, el sector de la construcción.

Por consiguiente, también se menciona que según la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), en lo que respecta a los ingresos por contratos de construcción, el art. 28 de la Ley, estipula lo siguiente:

Art. 28.- Ingresos por contratos de construcción.- Los contribuyentes que obtengan ingresos por contratos de construcción liquidarán el impuesto en base a los resultados que arroje su contabilidad en aplicación de las normas contables correspondientes. Cuando los contribuyentes no se encuentren obligados a llevar contabilidad o, siendo obligados, la misma no se ajuste a las disposiciones técnicas contables, legales y reglamentarias, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar, se presumirá que la base imponible es igual al 15% del total del contrato. Los honorarios que perciban las personas naturales, por dirección técnica o administración, constituyen ingresos de servicios profesionales y, por lo tanto, no están sujetos a las normas de este artículo.

De igual importancia respecto al carácter legal tributario en resultados por contratos de construcción. Según el Reglamento Aplicación de la LORTI, en el art. 28, inciso innumerado detalla que se reconoce como impuestos diferidos para efectos

tributarios, el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, en casos especiales, dentro de los cuales se enumera en el literal 2, pues que las pérdidas esperadas en contratos de construcción estimadas por la probabilidad de que los costos totales excedan los ingresos totales del contrato de construcción, éstas pérdidas al momento que se registren contablemente serán no deducibles según la Ley, lo que permite para converger dicha diferencia el reconocimiento de un impuesto diferido.

### **Marco Teórico**

El presente trabajo de titulación se basa en la teoría de Watts & Zimmerman, sobre la verificabilidad asimétrica en el reconocimiento de los ingresos de la contabilidad, se le da gran importancia al conservadurismo, se establece y permite tener la verificabilidad para el reconocimiento de los ingresos frente a los gastos; consecuentemente van de la mano y se debe medir y registrar en función de la existencia y verificabilidad tanto del ingreso como del gasto.

Se eligió esta base teórica, ya que menciona sobre la importancia que es verificar los ingresos y gastos, de manera que en los estados financieros no se vean alterados al momento que sea interpretado por los usuarios de la información.

De tal forma que el reconocimiento de uno de estos elementos tienen gran incidencia cuantitativa en los estados financieros, mediante la presentación de los rubros y de manera cualitativa con los nombres de las cuentas.

Watts se basa en el marco conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera para probar su teoría. En lo que respecta al reconocimiento del ingreso convalida como primer punto el principio del devengo como uno de los procedimientos más importantes de la contabilidad.

#### **La verificabilidad asimétrica.**

Watts (2003) en su teoría conceptualiza al conservadurismo como “la verificabilidad diferencial requerida para el reconocimiento de los beneficios frente a las pérdidas” (p. 207).

Su argumento se centraba que el buen reconocimiento del ingreso se daba cuando había más nivel de conservadurismo en la información financiera, y de esta manera se incrementa el nivel de verificabilidad. Es decir, Watts plantea la asimetría en los requerimientos de verificabilidad para lograr obtener rubros prudentes o conservadores. Se muestra en la siguiente figura el axioma de Watts.

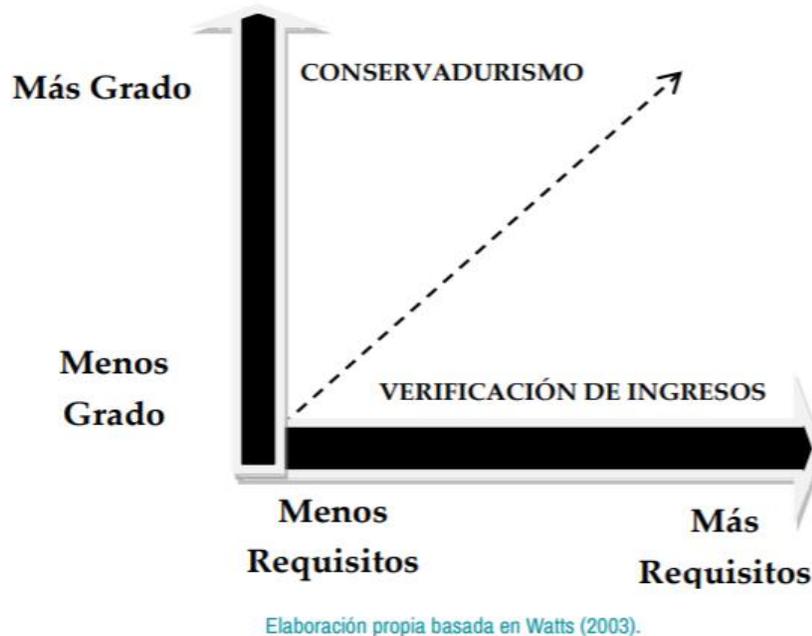


Figura 8. Verificabilidad Asimétrica de Ingresos. Tomado de Verificabilidad Asimétrica en reconocimiento de Ingresos y gastos a la luz de la teoría positiva de la contabilidad. (pág73).

De manera que la teoría de la verificabilidad asimétrica en el reconocimiento de los ingresos de la contabilidad, se complementa en cierta medida con el marco conceptual de las NIIF, ya que el IASB es el encargado de analizar y emitir las normas de contabilidad para el correcto ingreso de la información financiera, de manera que ésta pueda evidenciar y mostrar la transparencia e integridad de las operaciones y preparación de los estados financieros de las compañías, y se basa en la esencia del marco conceptual para las Normas Contables.

El objetivo del Marco Conceptual es establecer las premisas para la preparación de los estados financieros para los usuarios de la información con el fin de ayudar al

desarrollo de las NIIF futuras o revisiones que se les haga a las vigentes. De igual manera también ayuda a los organismos al análisis y emisiones de las normas.

Se debe tener en claro que el marco conceptual no es una NIIF, por lo que no define un tratamiento o tema en especial, sino más bien en este marco reposa la esencia de las normas contables y financieras, es por ello que se lo ha definido como complemento de la base teórica del presente trabajo de titulación. Por lo que es de gran importancia para el lector de los estados financieros a nivel mundial el uso de las normas contables en los registros de las transacciones en la contabilidad de las empresas constructoras. Del marco conceptual de las NIIF se destacan las características cualitativas de la información financiera útil, que hacen que la información de los estados financieros sean la representación fiel y relevancia de los hechos económicos de las empresas. Se demuestra a continuación las características cualitativas de la información financiera útil en la siguiente figura.



Figura 9. Características cualitativas de la Información Financiera Útil. Adaptado de Marco Conceptual de NIIF

Se explica brevemente los puntos mencionados en la figura 9, para mejor comprensión de los términos del marco conceptual de las NIIF:

***Relevancia.***

Enfoca a que la información financiera es útil para las decisiones que se van a tomar por los usuarios de la información, ya que sostiene la integridad de los hechos y la situación de la compañía.

***Materialidad.***

Se describe materialidad a la importancia que tiene la información, o la importancia relativa de si su expresión inadecuada puede alterar en las decisiones que tomen los usuarios, se basa en la magnitud que se puede tolerar un error en la información financiera.

***Representación fiel.***

Los estados financieros muestran la posición y hechos económicos en palabras y números. Para que la información financiera sea útil no sólo debe mostrar la información relevante de la compañía, sino también toda la información que constituye las operaciones del negocio. Según el IASB (2010) para que la información sea perfecta debe tener tres características: (a) Completa, (b) neutral, y (c) Libre de error.

***Aplicación de las características cualitativas fundamentales.***

En si es la aplicación de las características ya sean comparabilidad, oportunidad, verificabilidad en la información financiera, de tal manera que sea relevante y tenga representación fiel de los hechos, estas características fundamentales y de mejora son la esencia por la cual se basa las normas contables y financieras.

***Comparabilidad.***

La información debe ser comparable por lo que los usuarios llevan a elegir entre alternativas, con el propósito de poder comparar, e identificar si hay similitudes o diferencias para la toma de decisiones.

***Verificabilidad.***

Ayuda a los usuarios a estar seguros de que la información que se presenta son fiel reflejo de los sucesos de la compañía y que representa fielmente los hechos económicos que ésta realiza o mantiene a la fecha del análisis. La verificación es directa cuando se puede comprobar de una forma de observación directa, por ejemplo, el saldo que hay en la cuenta de caja, se puede contar el dinero en efectivo, y verificación indirecta

es cuando el usuario verifica mediante fórmulas o métodos un importe en una cuenta según los parámetros establecidos por las normas.

***Oportunidad.***

Esta característica pretende dar a entender que la información debe estar siempre a la mano o este siempre disponible a tiempo para los responsables de la preparación o para los responsables de la toma de decisiones, es por eso que dice que la información debe ser oportuna para los usuarios que la manejan.

***Comprensibilidad.***

Los estados financieros que se preparan para los usuarios deben ser comprensible, debe reunir las características de claridad, y ser concisa para mejor entendimiento al momento de la lectura de los estados financieros, de modo que se pueda tomar las decisiones de manera eficiente.

Debido a que, la preparación de los estados financieros debe ir acorde de lo que estipula las Normas Contables e Internacional de Información Financiera, de tal manera que pueda ser comparable, visto y entendido por inversionistas nacionales y extranjeros.

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

Según Sampieri (2014), la investigación es un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno o problema (p. 4), del cual los datos que se obtienen por observación son analizados y documentados.

Por otro lado, Ander-Egg (1976) planteó que la investigación es en líneas generales, un procedimiento reflexivo, sistemático, controlado y crítico, que permite descubrir nuevos hechos o datos, relaciones o leyes, en cualquier campo del conocimiento humano.

La metodología de investigación del trabajo de titulación reúne los parámetros y herramientas para obtener la información necesaria y relevante para la propuesta metodológica planteada, en la cual está compuesta por: (a) el diseño de la investigación; (b) tipo de investigación; (c) herramientas de la información; (d) enfoque de la investigación; y (e) las fuentes de la información

### **Diseño de la Investigación**

Sampieri (2014), indicó que “el propósito del diseño de la investigación es (a) responder preguntas de investigación, (b) Cumplir los objetivos del estudio, y (c) Someter hipótesis a prueba” (p. 127).

El diseño de la investigación del presente trabajo de titulación según el propósito es observacional, porque se centra en el análisis del registro de la información contable, frente a como se debería registrar según la norma contable, de cronología prospectiva ya que se medirán los efectos a futuro de las transacciones respecto al caso aplicar, y según el número de mediciones transversal, porque se analizan las variables en un periodo determinado, en este caso dentro del periodo 2018 y 2019.

### **Tipo de Investigación**

Según Malhotra (1997) La investigación descriptiva es del tipo concluyente que tiene como objetivo principal la descripción de algo, generalmente las características o funciones del problema en cuestión (p. 90)

El tipo de la presente investigación es concluyente descriptiva, debido a que se van a establecer diferencias de la información que tiene registrada la empresa con lo concerniente a la aplicación de la norma contable, esto permite observar en cuanto difiere del correcto tratamiento de la norma contable en la empresa de construcción seleccionada.

### **Herramientas de la Información**

Según Baena (2014), son respuesta al “¿cómo hacer?” con la finalidad de alcanzar los objetivos descritos en el principio de la investigación, son los conductos que dirigen hacia la recolección de datos.

Por otro lado, de acuerdo a Sampiere (2014), es el momento de aplicar los instrumentos de medición y recolectar los datos, seguidamente representa la oportunidad para el investigador de confrontar el trabajo conceptual y la planeación de los hechos.

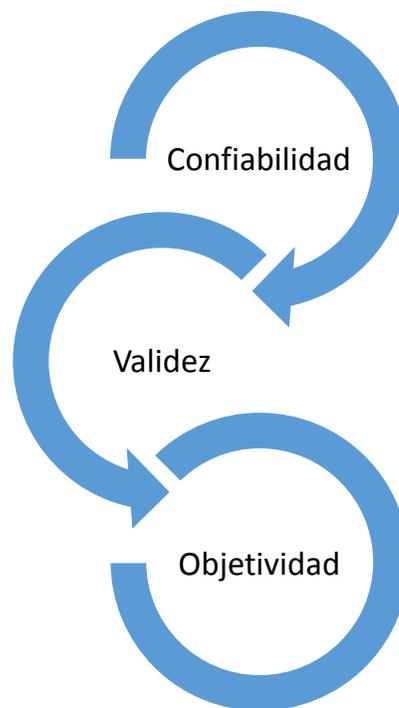


Figura 10. Requisitos de Instrumentos de Investigación. Adaptado de Metodología de la Investigación, por R. Sampiere (2014), 6<sup>TA</sup> edición.

Las herramientas aplicadas permitan obtener los datos con validez, confiabilidad y objetividad para el desarrollo del presente trabajo de investigación, que consecuentemente permita lograr los objetivos propuestos.

### Tipo de Herramientas

Adicionalmente se utilizaron las herramientas cualitativas como observación directa y entrevista por saturación de la muestra no probabilística. Según Sampiere (2014), La recolección de datos es el acopio de datos en los ambientes naturales y cotidianos de los participantes o unidades de análisis (p. 397). De manera, que se detalla a continuación mediante la siguiente figura, la síntesis de lo que es la herramienta entrevista

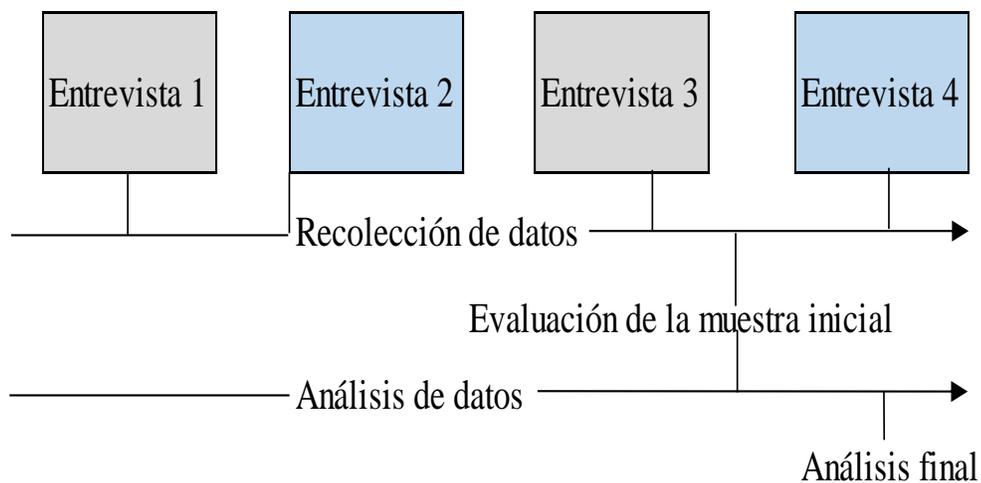


Figura 11. Naturaleza del proceso cualitativo ejemplificada con un tipo de recolección de datos: la entrevista. Adaptado de Metodología de la Investigación, por R. Sampiere (2014), 6<sup>TA</sup> edición. p. 396

### Enfoque de la Investigación

Consecuentemente, es por ello que el enfoque de la investigación va orientada al marco cualitativo, de esta manera la información levantada es medida respecto al punto presentado anteriormente en los antecedentes del problema del presente trabajo de titulación, como se muestra en la figura 12. El resultado de investigación justifica la

necesidad de sugerir una propuesta metodológica para la correcta aplicación de la norma contable.

Según Sampieri (2014), la observación directa son descripciones de lo que estamos viendo, escuchando, olfateando y palpando del contexto y de los casos o participantes observados. Regularmente van ordenadas de manera cronológica, nos permitirá contar con una narración de los hechos ocurridos (p. 371).

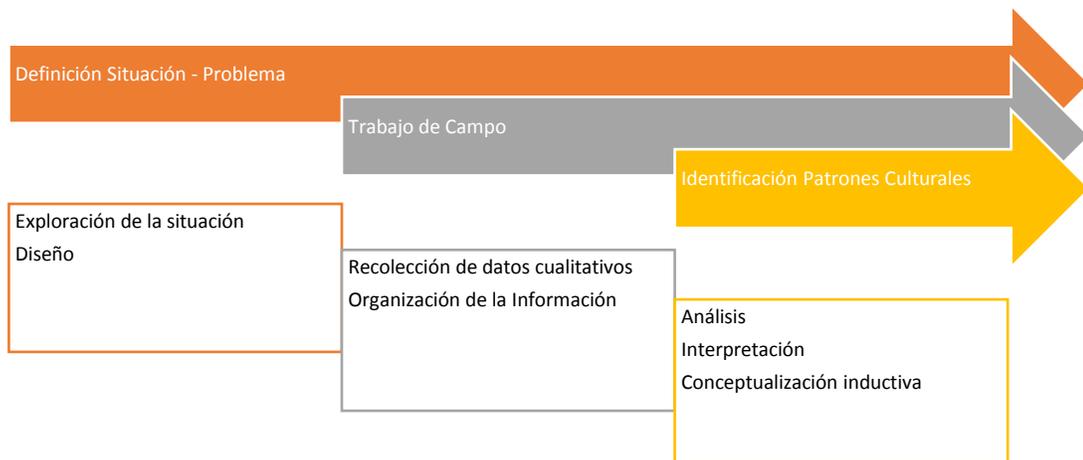


Figura 12.. Proceso de la Investigación cualitativa. Tomado de Metodología de la Investigación, por Monje. Guía didáctica (p. 18)

### Fuentes de Información

De acuerdo a Danhke (1989), las fuentes de información pueden ser clasificadas en tres tipos: (a) Fuentes primarias, (b) Fuentes secundarias, y (c) y terciarias.

Por la esencia del presente trabajo de titulación, las fuentes de información utilizadas en el presente trabajo de titulación son fuentes primarias y secundarias, de las

cuales las fuentes primarias que son las que se obtienen de lo investigado, observado en campo, son los resultados de las entrevistas realizadas, y las fuentes secundarias que vienen a ser las obtenidas mediante análisis, lectura de artículos científicos, de libros, revistas del tema.

### **Muestreo**

En el trabajo de tesis bajo el enfoque anteriormente descrito, se basa en la muestra no probabilística, que según Sampieri (2014), las muestras no probabilísticas, también llamadas muestras dirigidas, suponen un procedimiento de selección orientado por las características de la investigación, más que por un criterio estadístico de generalización. Se utilizan en diversas investigaciones cuantitativas y cualitativas (p. 189). Por lo que se entiende el procedimiento va acorde al juicio del investigador cuando se refiere al muestreo no probabilístico, no se basa en métodos estadísticos para hallar un número de muestra, sino más bien a la elección de herramientas o casos para la recolección de datos.

### **Entrevista**

La entrevista se define como una reunión para conversar e intercambiar información entre una persona (el entrevistador) y otra (el entrevistado) u otras (entrevistados). En el último caso podría ser tal vez una pareja o un grupo pequeño como una familia o un equipo de manufactura.

La entrevista cualitativa es más íntima, flexible y abierta que la cuantitativa (Savin-Baden y Major, 2013; y King y Horrocks, 2010). A través de las preguntas y respuestas se logra una comunicación y la construcción conjunta de significados respecto a un tema (Janesick, 1998).

Tabla 12.

*Clases de preguntas en entrevistas en general*

<b>Clase</b>	<b>Características</b>	<b>Ejemplos</b>
Preguntas generales ( <i>Gran tour</i> )	Parten de planeamientos globales para dirigirse al tema que interesa. Propias de entrevistas abiertas.	¿Cómo ve usted la economía del país?, ¿Qué opina de la violencia familiar?, ¿Cuáles son sus metas en la vida?
Preguntas para ejemplificar	Sirven como disparadores para entrevistas más profundas. Se le solicita al entrevistado que proporcione un ejemplo de evento, suceso o categoría.	Usted ha comentado que la situación es pésima en este hospital, ¿Podría proporcionarme un ejemplo?
Preguntas de estructura o estructurales	El entrevistador solicita al entrevistado una lista de conceptos a manera de conjunto de categorías.	¿Qué clase de problema tuvo al construir este puente?, ¿Qué tipo de drogas se venden más en este barrio?
Preguntas de contraste	Al entrevistado se le cuestiona sobre similitudes y diferencias respecto a ciertos temas y se le pide que clasifique símbolos en categorías.	Hay personas a las que les gusta que los dependientes de la tienda se mantengan cerca y al tanto de sus necesidades, mientras que otros quieren que se presenten solamente si se les solicita, ¿Usted qué prefiere?

Nota. Tomado de Metodología de la Investigación, por R. Sampiere (2014), 6<sup>TA</sup> edición. pág. 396

El tipo de preguntas que se realizan en las entrevistas son abiertas y profundas en dirección al tema. Para obtener la información requerida en el análisis del caso a presentarse, se escogieron a dos contadores de empresas constructoras y dos auditores externos de empresas constructoras:

Preguntas a contadores de empresas constructoras.

1. ¿Cómo se reconocen los ingresos y gastos de las obras en curso?
2. ¿Se reciben anticipos, y cómo se los registran?
3. ¿Cómo mide el grado de avance de las obras en curso?

4. ¿Cómo estima el resultado que espera obtener cuando haya finalizado el contrato de construcción de llave en mano?
5. ¿Cuáles son los impactos tributarios que se pudieran observar en la conciliación tributaria procedentes de los contratos de construcción conforme a la aplicación de las NIIF para PYMES?

Preguntas a auditores expertos.

1. ¿Cuáles son las principales diferencias entre la NIIF 15 y la sección 23?
2. ¿Existen impactos en los estados financieros de las constructoras en la implementación de la NIIF 15?
3. ¿Cuál es su percepción de la preparación técnica en NIIF del contador ecuatoriano?

## **Resultados de entrevistas**

### **Entrevista a Contador de Empresa Constructora para Trabajo de Titulación.**

#### **Propuesta Metodológica para la aplicación de la NIIF para PYMES Sección 23 en el sector de la construcción de Guayaquil.**

#### **Entrevista Contador 1.**

##### **1. ¿Cómo se reconocen los ingresos y gastos de las obras en curso?**

A medida que se van desembolsando los costos, se va registrando en el activo en una cuenta llamada obras en proceso, y a medida que se va facturando se lo transfiere a resultados, los ingresos se reconocen sólo cuando se factura.

##### **2. ¿Se reciben anticipos, y cómo se los registran?**

Se registra la factura por el anticipo recibido y se registra como ingresos.

**3. ¿Cómo mide el grado de avance de las obras en curso?**

En este caso se dispone de un reporte de obras que se alimenta diariamente de las transacciones que se revisan con la ficha de cada obra donde consta el valor total del contrato, no hay un papel adicional donde se pueda estimar un porcentaje de avance.

**4. ¿Cómo estima el resultado que espera obtener cuando haya finalizado el contrato de construcción de llave en mano?**

Se contabilizan todos los gastos inherentes a la obra los cuales se encuentran determinados en el presupuesto previamente elaborado para la obra en la cual ya se encuentra reconocido el porcentaje de ganancia de la misma. Existe una ficha por cada obra en la que consta el total de facturas recibidas por compra y total de facturas emitidas al cliente con lo cual se puede llevar el control del presupuesto.

**5. ¿Cuáles son los impactos tributarios que se pudieran observar en la conciliación tributaria procedentes de los contratos de construcción conforme a la aplicación de las NIIF para PYMES?**

Cuando una obra de construcción no está concluida al final del ejercicio fiscal, se contabilizan los valores correspondientes a las facturas de compras que han llegado y se los registra en la cuenta inventario de obras en proceso y estos valores sólo pasan a resultado en el momento en que se factura el ingreso total o parcialmente de la obra, pudiendo ser en el ejercicio fiscal siguiente. Existen casos en que la obra se factura por anticipado sin haber empezado la ejecución de la obra, sin embargo si se reconoce el ingreso.

**Entrevista Contador 2.**

**1. ¿Cómo se reconocen los ingresos y gastos de las obras en curso?**

Los ingresos se reconocen cuando se entrega el avance de obra o terminación de obra, y los gastos o costos en una cuenta de activo en la cual se va

acumulando durante el periodo y al final se hace un asiento para enviarla a resultados en proporción al ingreso registrado.

**2. ¿Se reciben anticipos, y cómo se los registran?**

Una vez aceptada el pliego, o ganado el concurso en las ofertas de construcción, los representantes del negocio hacen el contrato para su firmas, en dicho contratos, se establecen o estipulan los anticipos, según lo acordado la empresa recibe el anticipo, del mismo se entrega factura y se lo registra como partida de ingreso en la contabilidad.

**3. ¿Cómo mide el grado de avance de las obras en curso?**

El grado de avance de las obras que se están realizando se miden bajo fiscalización ingeniero expertos en construcción e instalación eléctrica, ellos me envían un reporte de cuanto se va entregando conforme a su análisis.

**4. ¿Cómo estima el resultado que espera obtener cuando haya finalizado el contrato de construcción de llave en mano?**

El resultado debe estar igual o parecido al presupuesto hecho inicialmente cuando se entrega mediante concurso de oferta.

**5. ¿Cuáles son los impactos tributarios que se pudieran observar en la conciliación tributaria procedentes de los contratos de construcción conforme a la aplicación de las NIIF para PYMES?**

No hay impacto porque se envía al final del periodo el costo conforme lo asignado en ingresos

**Entrevista a Auditor Experto para Trabajo de Titulación.**  
**Propuesta Metodológica para la aplicación de la NIIF para PYMES Sección 23**  
**en el sector de la construcción de Guayaquil.**

**Entrevista Auditor experto 1.**

**1. ¿Cuáles son las principales diferencias entre la NIIF 15 y la sección 23?**

Las NIIF son las normativas aplicables para las empresas consideradas grandes, mientras que las empresas consideradas PYME, aplican las secciones de las NIIF para PYMES. Por lo tanto la NIIF 15 “Ingresos procedentes de contratos con clientes” comprende o abarca otras normativas (anteriormente aplicables para las NIIF full), que eran la NIC 11 “Contratos de Construcción” y otras interpretaciones de normativas relacionadas a los ingresos. Esta norma al igual que la anterior NIC 18 “Ingresos de actividades ordinarias”, mantiene el enfoque principal, que comprende el de reconocer el ingreso en función del devengado o realización; no obstante, el hecho cambiante o aclaratorio se especializa o profundiza en determinar por separado cada ingreso que puede existir en un contrato con cliente (pudiendo ser éste un contrato verbal, escrito o tácito), en la medida se satisfaga las obligaciones de desempeño y estén acorde a lo pactado en el contrato, mientras que la sección 23 “Ingresos de actividades ordinarias” abarca principalmente el de reconocer el ingreso en función de su devengo o realización. Adicional, en esta normativa, no aplica para negocios complejos o especializados, y se centra de igual manera en la transferencia de riesgos y beneficios.

**2. ¿Existen impactos en los estados financieros de las constructoras en la implementación de la NIIF 15?**

No debería tener mayor impacto, ya que las constructoras anteriormente venían aplicando la NIC 11 “Contratos De construcción”, y lógicamente la nueva NIIF 15 abarca tanto la anterior NIC 18, NIC 11 y otras interpretaciones relacionadas a ingresos.

**3. ¿Cuál es su percepción de la preparación técnica en NIIF del contador ecuatoriano?**

Desde la llegada de las NIIF al Ecuador ha sido un reto para el contador ecuatoriano, ya que el concepto global que se mantenía con las anteriores normativas contables (NEC), eran la del Costo Histórico, mientras que, con las NIIF, define que toda valoración y/o medición está basado en su valor razonable. Bajo este criterio, el contador ecuatoriano debe ser más crítico y no tan autómeta; así mismo, las NIIF no sólo deben mirarse bajo la perspectiva contable, sino que más bien, del acompañamiento financiero y gerencial. Como último punto, hay que rescatar el hecho fundamental que tienen las NIIF, que fueron diseñadas para unificar criterios globales para que la información financiera sea la más precisa y razonable para los proveedores de capital (acreedores, prestamistas, la banca, inversores, etc.)

**Entrevista Auditor experto 2.**

**1. ¿Cuáles son las principales diferencias entre la NIIF 15 y la sección 23?**

La diferencia de la NIIF 15 es que considera determinación de ciertos elementos en contratos que son más complejos, cuando hay transacciones donde se tienen de base contratos con estructuras más complejas, ahí hay que ir levantando los aspectos de la NIIF 15 para el reconocimiento del ingreso. Básicamente se vive en el tipo de negocio de empresas de servicio como por ejemplo de constructoras, este tipo de empresas se ven afectadas con la implementación de la NIIF 15, si se aplicaron bien la NIC 18 o la Sección 23 las diferencias de fondo para el común de las empresas ecuatorianas no es mayor, si hay un impacto para las empresas que tienen giro de negocio más estructurados, como lo son las empresas constructoras donde manejan contratos en los cuales se establecen condiciones específicas o especiales que obligan bajo la NIIF 15 a reconocer el ingreso de una manera diferente a como se lo venía haciendo.

La NIIF 15 te obliga a reconocer el ingreso de acuerdo a 5 pasos, ahora lo que están en sección 23 las PYMES, no están en obligación de hacer el cambio

por el momento, por ser reclasificadas como PYMES aún siguen manteniendo el reconocimiento del ingreso según la NIC 18, que no quiere decir que eso es muy aparte de lo que debían haber hecho, la base de la norma es reconocer el ingreso a medida de la realización y es una base primaria de la NIIF 15 también.

En la medida que haya cambios, se están analizando también las NIIF para PYMES, pero se presume se alineen a las NIIF 15.

## **2. ¿Existen impactos en los estados financieros de las constructoras en la implementación de la NIIF 15?**

El impacto es que debe haber ingresos que antes no se los reconocía o medía por medio de obligaciones de desempeño que ocasiona obviamente un cambio en el reconocer un ingreso en las actividades ordinarias a medida que se va satisfaciendo la obligación de desempeño, entonces se van cumpliendo las obligaciones de desempeño como se determinaron y se va reconociendo el ingreso en función de esa situación, entonces si debe haber un impacto, porque identifica la obligación, determina el precio, le asigna el precio de acuerdo a lo establecido, entonces este análisis marca una diferencia con respecto al anterior tratamiento contable.

## **3. ¿Cuál es su percepción de la preparación técnica en NIIF del contador ecuatoriano?**

Pienso que hay un proceso de cambio de como el empresario ecuatoriano mira la contabilidad. La NIIF surgen básicamente para dar transparencia en la información financieras de las operaciones que van a recibir las personas interesadas o usuarios de la información financiera, como son los inversionistas, contadores, financieros, accionistas, etc. Entonces, ellos buscan transparencia en la información a través de la aplicación de las normas financieras y contables como corresponde, lo que sucede es que en el medio hay una mentalidad tributarista y el contador ecuatoriano y empresario prima en las definiciones y las decisiones que dice el Estado, y ese concepto deja un poco relegado el concepto de aplicación de NIIF y la preocupación de la aplicación de NIIF pasa a un segundo plano. Eso

hace que el contador le pierda un poco de interés al entender o guardar la importancia que tienen las normas de la información contable.

El SRI entiende que existe una norma NIIF, entiende que existe una norma tributaria, y entiende que hay diferencias, por lo que actualmente el SRI lo considera en el formato de la declaración 101 Impuesto a la Renta para Sociedades, eso no es entendido por el empresario y el contador, la primera parte del 101 es de acuerdo a NIIF y en la segunda parte de la declaración, que es la parte conciliatoria, es donde se depura la información y donde se originan las diferencias, en conclusión si la autoridad esta en esa línea es absurdo que el contador siga pensando que el 101 es diferente y que no contempla a las Normas NIIF, cuando no es así. El formulario 101 contempla los dos aspectos.

De los resultados obtenidos de las entrevistas realizadas a los contadores de las empresas constructoras seleccionadas, se observa que no hay la conciencia del planteamiento del reconocimiento del ingreso apegado a la Norma contable, estas empresas por ser clasificadas como PYMES, siguen manteniéndose como antiguamente se ha venido haciendo en años anteriores.

Los contadores entrevistados se orientan a registrar los ingresos en estados de resultados sin haber realizado o empezado la obra, siendo lo correcto registrarlo como pasivo por ingreso diferido. Otro punto importante a destacar de la entrevista es que no existe el registro contable de acuerdo al avance de la obra, más bien se lo hace conforme a lo facturado, se tiene una mentalidad tributarista, ese concepto deja relegado el concepto de la aplicación de NIIF en los contadores. Se muestra a continuación los hallazgos de la entrevista realizada a los contadores de empresas constructoras.

Tabla 13.

*Matriz de Hallazgos de la entrevista de contadores*

<b>PREGUNTAS</b>	<b>Contador 1 Empresa Constructora 1</b>	<b>Contador 2 Empresa Constructora 2</b>
¿Cómo se reconocen los ingresos y gastos de las obras en curso?	Los ingresos se reconocen conforme la facturación y los costos de acumulan en cuentas de activos hasta cuando se registre un ingreso, se envía el costo a resultado en proporción al ingreso.	Los ingresos se registran cuando se factura y los costos se acumulan en el activo y al final del periodo se envían a resultados.
¿Se reciben anticipos y como se los registran?	Los anticipos se reciben y se factura, el contador lo registra como ingreso de inmediato	Se reciben al inicio de la obra y se factura contra ingresos
¿Cómo mide el grado de avance de las obras en curso?	No mide grado de avance de obras	El grado de avance se mide según el avance de obra, depende de las exigencias del cliente, pero regularmente solo acumula costos
¿Cómo estima el resultado que espera obtener cuando haya finalizado el contrato de construcción en llave en mano?	No estima el resultado a excepción de lo presupuestado inicialmente	No hace el análisis durante la ejecución de la obra, sino al principio
¿Cuáles son los impactos tributarios que se pudieran observar en la conciliación tributaria procedente de los contratos de construcción conforme a la aplicación de la NIIF para PYMES?	No hay impactos tributarios	No hay impactos tributarios

Conforme a la metodología planteada se realiza también entrevistas a dos auditores respecto de la aplicación de las NIIF en las empresas PYMES. Se adjunta a continuación la matriz de hallazgos de los auditores entrevistados.

Tabla 14.

*Matriz de Hallazgos de la entrevista de auditores*

<b>Criterios</b>	<b>Auditor 1</b>	<b>Auditor 2</b>
¿Cuáles son las principales diferencias entre la NIIF 15 y la sección 23?	La NIIF 15 abarca mas temas a considerar mientras que la sección 23 abarca principalmente el reconocimiento del ingreso en funcion del grado de terminación con respecto a contratos de construcción	La NIIF 15 y la seccion 23 no tienen gran impacto en diferencias en la aplicacion del tratamiento contable. Hay impacto mas es en las empresas de características especiales en manejos de contratos con clientes, y la diferencia no es el concepto madre de reconocimiento del ingreso por realización, sino más bien por obligaciones de desempeño.
¿Existe impactos en los estados financieros de las constructoras con la implementación de la NIIF 15?	No hay mayor impacto, ya que las constructoras venían aplicando la NIC 11	El impacto sólo en la identificación de las obligaciones de desempeño, eso marca una diferencia que antes no se hacia
¿Cuál es su percepción de la preparación técnica en NIIF del contador ecuatoriano?	Al contador ecuatoriano le ha costado adaptarse al modelo de medición y tratamiento de las NIIF	En el medio hay una mentalidad tributarista, y el contador se preocupa mas por cumplir la norma tributaria perdiendo la importancia o interes en aprender la norma contable

De acuerdo a los resultados presentados de la matriz de hallazgos de las entrevistas realizadas a los auditores expertos se puede evidenciar como una tercera opinión la falta de preparación e importancia que se le presta a las NIIF por parte de la mayoría de contadores ecuatorianos.

## **Método del Caso**

Por lo que se ha definido así, según Cherry (1996) en el método de estudio de caso los datos pueden ser obtenidos desde una variedad de fuentes, tanto cualitativas como cuantitativas; esto es, documentos, registros de archivos, entrevistas directas, observación directa.

El método del caso va de la mano con la herramienta entrevista. En el trabajo de titulación, se ha definido hacerlo, se definen las premisas como lo son las preguntas directas a contadores y auditores sobre el tema a tratar. Así también, el análisis de la implementación de la norma contable en una empresa constructora frente a lo que se tiene registra.

### **Capítulo 3. Propuesta Metodológica**

En el capítulo anterior se presentaron los resultados de las entrevistas realizadas a contadores y auditores, estos resultados en conjunto con la fundamentación teórica del presente trabajo de titulación, se establece a continuación la propuesta metodológica, la cual consiste en aplicar la sección 23 conforme las NIIF para PYMES en empresas pertenecientes al sector de la construcción. En este capítulo se detalla el cómo hacerlo, con propósito para que sirva de instrumento de aprendizaje a alumnos y guía para contadores de este tipo de giro de negocio.

La aplicación de la NIIF para PYMES, establece que, para el reconocimiento del ingreso en este tipo de negocio, debe considerarse por grado de terminación, debido a que se realiza un análisis de etapas para el reconocimiento del ingreso en la metodología propuesta en el presente trabajo de titulación.

#### **Caso a Desarrollarse**

##### **Orden de Trabajo – COE – OF- 097 -2018.**

Se analizará la orden de trabajo COE – OF – 097-2018, la cual se firmó el 21 de agosto del 2018 y sigue en vigencia a la fecha de este trabajo de titulación.

De la orden de trabajo se destacan las siguientes condiciones: (a) Las O.T. deben ser liquidadas máximo en 15 días después, de haber sido terminada la entrega de los trabajos, y recibidas por parte de la Fiscalización y Administración de la Obra. Luego de este periodo se entenderá que el compromiso económico ha concluido, no dando oportunidad a reclamación alguna posterior, (b) El propietario se reserva el derecho de suspender la obra en el momento que él crea conveniente a sus intereses, sin estar sujetos a penalidades, liquidaciones, ni bonificaciones algunas, (c) El contratista debe realizar la coordinación de todos los trabajos con los técnicos de obra, (d) el contratista no podrá dejar de iniciar o suspender los trabajos adjudicados, argumentando falta de pago por el anticipo o avance de obra, (e) Sanciones, se cobrará el 1\*1000 por cada día de atraso, (f) Se liquidará de acuerdo a la ejecutado en obra, y (g) El contratista asume la responsabilidad laboral de sus trabajadores, es decir la afiliación al IESS y todas las otras exigencias que tienen que haber con respecto a cargas y beneficios sociales.

De los datos financieros, la obra de trabajo tiene un precio total de US\$ 2.641.039, con costos presupuestados totales de US\$ 2.190.795, donde se cubre costos de materiales, mano de obra, y costos indirectos, lo que genera como resultado por la realización de la obra una utilidad de US\$ 450.244.

### Desarrollo del Caso

De acuerdo con la metodología y propuesta del presente trabajo de titulación se va a segmentar para una mejor comprensión en las siguientes instancias con tablas para comparar el tratamiento contable de la compañía seleccionada frente a la metodología propuesta, del cual se puede evidenciar las diferencias en ambas aplicaciones.

Tabla 15.

#### *Contrato*

<b>Según la compañía</b>	<b>Metodología Propuesta</b>
La orden de trabajo incluida en la figura 13 representa el contrato.	· El contrato puede ser un documento escrito, verbal o implícito, también puede ser orden de compra, orden de trabajo o factura.
Contiene cláusulas para la ejecución del trabajo entre el contratista y el propietario. Contiene cláusulas de obligaciones entre las partes.	El contrato o los documentos que lo sustituyen deben contener: · Descripción de los bienes y servicios que el contratista se compromete a entregar al contratante.
Condiciones de pago.	· Cláusulas de responsabilidades y derechos del contratante y contratista.
Firmas de las partes.	· Condiciones de pago. · Firmas de aceptación de ambas partes. · Fundamento comercial. · Probabilidad de recaudar la contraprestación por el servicio ofrecido en el contrato.
<b>Comentarios:</b> No hay diferencias. La compañía maneja una orden de trabajo donde se puede observar los elementos claves que debe tener el contrato como: las responsabilidades, obligaciones y derechos entre las partes mediante cláusulas, firmado dejando constancia del acuerdo mutuo entre el contratista y el propietario.	

Datos para facturación:  
 INMOBILIARIA LAVIE S. A.  
 RUC: 0990598967001  
 DIRECC: AV. 9 DE OCTUBRE 729 Y BOYACA  
 TELF.: 04-2322555

6. Las O.T. deben ser liquidadas máximo en 15 días después, de haber sido terminada la entrega de los trabajos, y recibidas por parte de la Fiscalización y Administración de la obra (Piadeco S.A.) Luego de este periodo se entenderá que el compromiso económico ha concluido, no dando oportunidad a reclamación alguna posterior.
7. El propietario se reserva el derecho de suspender la obra en el momento que él crea conveniente a sus intereses, sin estar sujeto a penalidades, liquidaciones, ni bonificaciones algunas.
8. El contratista debe realizar la coordinación de todos los trabajos con los técnicos de la obra
9. El contratista no podrá dejar de iniciar o suspender los trabajos adjudicados, argumentando falta de pago por el anticipo y/o avance de obra.
10. Se solicitarán las garantías que corresponda para la ejecución de obra.
11. Sanciones. - Se cobrará el 1x1000 por cada día de atraso.
12. Se liquidará de acuerdo con lo ejecutado en obra.
13. El contratista tiene la obligación de asistir a todas las reuniones de trabajo que se convoquen por parte de la fiscalización o de la constructora. No se aceptarán delegaciones, es decir, que debe asistir el representante principal de la empresa contratada.
14. Cualquier omisión en los detalles que suministran los planos y especificaciones, no exime de responsabilidad al CONTRATISTA, ni podrá tomarse como base para reclamaciones posteriores. Se entiende que el oferente es un profesional en la especialidad, ha revisado los planos, ha examinado cuidadosamente los documentos técnicos y se ha informado de todas las condiciones que puedan afectar, su costo y su plazo de entrega.
  - a. Debe tenerse en cuenta, que lo que se mencione en las especificaciones y no se muestre en los planos, o se muestre en los planos y no se mencione en las especificaciones, se tomará como si apareciera en ambos.
15. **Clausula Especial:** Al emitir la orden de trabajo y usted aceptarla, se compromete a cumplir estrictamente con las normas de seguridad industrial e higiene laboral que las leyes lo exigen. Es decir, debe equipar a su personal con los implementos que garantizan su seguridad personal, así como también cumplir con las normas de higiene.
16. **Nota Importante:** El contratista asume la responsabilidad laboral de sus trabajadores, es decir la afiliación al IESS y todas las otras exigencias que tienen que haber con respecto a cargas y beneficios sociales.

REALIZADO POR;

  
 Ing. Mauricio Herdoiza.  
 Gerente General  
 PLADECO S.A

ACEPTADO POR;

  
 Ing. Herman Grunauer C.  
 COELTEC

Figura 13. Orden de trabajo COE – OF- 097 -2018. Tomado de Archivos COELTEC S.A.

Tabla 16.

*Bienes y Servicios a entregar*

Según la compañía	Metodología Propuesta
La orden de trabajo describe los bienes y servicios que el contratista se ha comprometido a entregar al contratante.	El contrato debe incluir una cláusula que describa los bienes y servicios que el contratista tiene la obligación de entregar al propietario de la obra.
Áreas: Hipermarket Cines Locales comerciales Servicios generales	

(Continúa)

**Comentarios:** No existe diferencia entre la compañía y el método sugerido en la presente propuesta de aplicación de la norma contable, ya que la empresa está en la capacidad de identificar las obligaciones contraídas con su cliente y que se detallan en la orden de trabajo.

Tabla 17.

*Precio de la transacción.*

Según la compañía	Metodología Propuesta
En la orden de trabajo como está incluida en la figura 14, detalla de manera amplia los rubros que constituyen el precio total US\$ 2,641,038.69	La orden de trabajo debe incluir una cláusula donde esté estipulado los valores que conforman el precio total del contrato y las formas de pago

**Comentarios:** Según el (IASB 2015) el precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre la venta) (Pág. 9). El precio puede ser fijo o variar, depende del contrato, si hay cláusulas de reajustes de precio o como se ha determinado las condiciones de pago. El método propuesto no es diferente a lo que hace la compañía constructora, ya que el precio se pacta antes del inicio de la obra, de ésta manera conforme a la Norma Contable se puede determinar o identificar el precio.

Tabla 18.

Prorrato del precio entre los bienes o servicios a entregar.

Según la compañía	Metodología Propuesta
Para la cotización de la obra y suscripción de la orden de trabajo, la constructora prepara un presupuesto del costo y precio de venta de la obra, como se observa en la tabla 23.	Una vez identificadas las obligaciones de desempeño de la orden de trabajo, la compañía debe prorratar los precios a cada bien o servicio comprometido.

En el presupuesto se observa un detalle extendido de los bienes y servicios comprometidos, valuados a precio de venta por área:

Hipermarket	US\$ 837,865.73
Cines	US\$ 354,964.52
Locales comerciales	US\$ 981,251.08
Servicios generales	US\$ 466,957.36

(Continúa)

Según la compañía

Metodología Propuesta

**Comentarios:** La compañía a través del anexo del presupuesto a cliente estable un precio a cada segmento de la obra a ejecución, por lo que no hay diferencias entre el sistema utilizado por la empresa y la metodología propuesta.



DE: COELTEC S.A.  
 PARA: CORPORACIÓN EL ROSADO  
 ATENCIÓN: ARGY VICENTE SEGRET  
 ASUNTO: PRESUPUESTO DE OFERTA DE INSTALACIONES ELÉCTRICAS  
 OBRA: CENTRO COMERCIAL PASO SHOPPING AMBATO  
 FECHA: 14 DE FEBRERO DE 2018

ITEM	DESCRIPCIÓN	CANT.	UND.	V.UNIT. MATERIALES	V. TOTAL MATERIALES	V.UNIT. MANO DE OBRA(MANO DE OBRA)	V. TOTAL MANO DE OBRA	V.UNIT. DT-IND	V. TOTAL DT-IND	V.UNIT. G	V. TOTAL G	
<b>HIPERMARKET</b>												
<b>ALIMENTADORES DE MEDIA TENSIÓN</b>												
1	3x2 Cu 15KV XLPE 1137% - T94 TIDN de Cu. Desde la celda IF-8 del cuarto de media tensión hasta la celda conmutador R-1 del cuarto eléctrico 1	218	M.	\$ 24.29	\$ 5,295.22	\$ 6.74	\$ 1,469.32	\$ 3.24	\$ 706.32	\$ 34.27	\$ 7,470.86	
2	3x2 Cu 15KV XLPE 1137% - T94 TIDN de Cu. Desde la celda F-1 hasta el transformador TR-HYPER del cuarto eléctrico 1	10.00	M.	\$ 24.29	\$ 242.90	\$ 6.74	\$ 67.40	\$ 3.24	\$ 32.40	\$ 34.27	\$ 342.70	
181	Inspección para electrocables	1.00	GRU.	\$ 1,979.04	\$ 1,979.04	\$ 412.82	\$ 412.82	\$ 198.16	\$ 198.16	\$ 2,890.02	\$ 2,890.02	
182	Puesta a tierra Malla Perimetral,Cuarto de Media Tensión y Cuarto Técnico de Comunicación	1.00	GRU.	\$ 14,802.28	\$ 14,802.28	\$ 14,692.70	\$ 14,692.70	\$ 7,052.50	\$ 7,052.50	\$ 36,229.26	\$ 36,229.26	
183	Sistema de pararrayos NIMBUS 60	1.00	GRU.	\$ 4,084.00	\$ 4,084.00	\$ 1,602.94	\$ 1,602.94	\$ 789.42	\$ 789.42	\$ 6,956.36	\$ 6,956.36	
184	Alimentadores para puntos de fachada 1000 mm de alimentador incluye panel de disyuntores	1000.00	M.	\$ 4.89	\$ 4,890.00	\$ 3.42	\$ 3,420.00	\$ 1.65	\$ 1,650.00	\$ 9.96	\$ 9,960.00	
				<b>TOTAL DE MATERIALES Y EQUIPOS</b>	<b>\$ 235,354.67</b>	<b>TOTAL DE MO</b>	<b>\$ 316,463.85</b>	<b>TOTAL DE DT-END</b>	<b>\$ 75,138.84</b>	<b>TOTAL DE PRESUPUESTO SERVICIOS GENERALES</b>	<b>\$ 466,957.36</b>	
											<b>TOTAL DEL PRESUPUESTO CC AMBATO SIN IVA</b>	<b>\$ 2,641,838.49</b>

Figura 14. Presupuesto CC Ambato Cliente. Tomado de archivo COELTEC S.A.

Tabla 19.

Reconocimiento de ingresos

Según la compañía

Metodología Propuesta

La compañía reconoce el ingreso en función de lo que se factura.  
 Se facturó el anticipo por esta obra, e inmediatamente se registró como ingreso dicho aporte recibido por el cliente.

Reconocer el ingreso de actividades ordinarias cuando:  
 Se encuentre satisfechas las obligaciones contraídas con la constructora.  
 Se ha determinado un avance de obra, a lo largo del tiempo midiendo el avance o progreso hacia el cumplimiento del total del contrato.

**Comentarios:** Exsiten diferencias en el reconocimiento del ingreso, por lo que se sugiere considerar la presente metodología propuesta. La empresa registra el ingreso conforme lo que factura, sin darle prioridad a la realización del ingreso o servicio prestado. Por ejemplo, se ha registrado como ingreso un anticipo recibido del contratante antes de iniciar la ejecución de la obra.

Se muestra a continuación, en la tabla 19 las etapas de la orden de trabajo, donde se segmentan por fechas las actividades relacionadas a la orden de trabajo del caso de estudio.

Tabla 20.

*Etapas de Orden de Trabajo*

<b>Etapas</b>	<b>Agostos 2018</b>	<b>Diciembre 2018</b>	<b>Junio 2019</b>
<b>Actividades</b>	Suscripción del contrato	Costos incurridos de agosto a diciembre	Costos incurridos de enero a junio
	Recepción del anticipo		Facturación
<b>Grado de avance</b>	0%	0%	27%

Nota. Adaptado de información financiera y contable de empresa constructora

### **Proceso de contabilización**

En base al caso de estudio de una orden de trabajo de la constructora, la obra en ejecución se encuentra ubicada en la ciudad de Ambato, la construcción de las subestaciones y partes eléctricas del Centro Comercial Ambato, está dividido en 4 secciones, el cual se va avanzando por segmentos, como se observó en la metodología propuesta, las diferencias se concentran específicamente en el reconocimiento del ingreso.

A continuación, se establecerán las diferencias en el registro contable de la empresa constructora y la metodología propuesta basada en la aplicación de las Normas Contables.

### **Reconocimiento del Ingreso**

Como primer punto, en lo que respecta al reconocimiento del ingreso, la empresa recibió anticipo por la obra en curso de la orden de trabajo, la empresa constructora la contabilizó el día 21 de agosto del 2018, hecho el análisis de la información financiera de la empresa, cuyo registro se encuentra registrado de la siguiente manera:

Tabla 21.

*Asiento Contable de registro de ingreso por concepto de anticipo*

Según la compañía			Según la metodología propuesta		
Detalle	Debe	Haber	Detalle	Debe	Haber
-----1-----			-----1-----		
Cuentas por cobrar clientes	625,923		Cuentas por cobrar cliente	625,923	
Ingresos por servicios		387,156	Pasivo por Ingreso Diferido		558,860
Ingresos por materiales		171,704	Impuestos por pagar		67,063
Impuestos por pagar		67,063			
IVA Cobrado					
Por anticipo recibido de cliente Inmobiliaria #15			Por anticipo recibido de cliente Inmobiliaria #15		

Según la compañía	Metodología Propuesta
<p><b>Comentarios:</b> El asiento contable que tiene registrado la compañía por el concepto de anticipo no cumple las directrices de la norma contable, donde se especifica que no se puede reconocer un ingreso si en su esencia no se ha realizado, según la NIIF para las PYMES, en sector de construcción, se debe medir de acuerdo al grado de terminación, alineado también a las NIIF, debido a que los contratos con clientes en la actividad de la construcción es un tipo de contrato más estructurados y siendo ideal dar como propuesta una guía para la medición y registro del ingreso por actividades ordinarias para las empresas PYMES.</p>	

De acuerdo a la investigación realizada y revisión de la información financiera registrada en la contabilidad de la empresa, mediante la observación de los mayores de las cuentas de Ingresos y costos, la empresa cierra su estado de resultados integrales del periodo 2018 con la cuenta de ingresos sobreestimada. Ver en la tabla 22, la presentación del Estado de Resultados de la compañía por el ingreso de información de la Obra comparable con lo propuesto en la metodología.

Tabla 22.

*Estado de Resultados al cierre 2018*

<b>COELTEC CONSTRUCCIONES ELECTRICAS Y TECNOLOGICAS</b>		
<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>		
<b>Obra Centro Comercial Ambato</b>		
	<b>Empresa</b>	<b>Metodología</b>
Ingresos por Servicios	387,156	-
Costo de Ventas	-	-
<b>Utilidad Bruta</b>	<b>387,156</b>	<b>-</b>
Gastos de Operación	22,500	22,500
<b>Utilidad antes de Participación de Trabajadores</b>	<b>364,656</b>	<b>(22,500)</b>
15% Participación Trabajadores	54,698	-
<b>Utilidad Gravable</b>	<b>309,958</b>	<b>(22,500)</b>
25% Impuesto a la Renta	68,191	-
<b>Utilidad Liquida</b>	<b>241,767</b>	<b>(22,500)</b>

Según la metodología propuesta al final del periodo contable del año 2018, como la compañía no había empezado aún la obra, lo correcto sería que no se tiene que haber enviado a resultados los ingresos, ni el costo por concepto de la obra Centro Comercial Ambato.

Se detalla a continuación la información contable y presentación del avance de la obra en el periodo siguiente (2019). A la fecha corte 30 de junio del 2019, se analizan los datos obtenidos de los anexos de la compañía constructora, presupuesto para el cliente y presupuesto de costos de la empresa, conjuntamente con un papel de trabajo elaborado por la autora de avance de obra con objeto de un mejor entendimiento al momento de estimar el ingreso y su asiento.

Se identificaron las obligaciones contraídas de acuerdo a lo presentado en reunión con los técnicos y representantes de la obra en ejecución, en donde se coordinó que los avances se dan por segmento, área por área. La obra consta de cuatro áreas; (a) Hipermarket, (b) Locales Comerciales, (c) Cines, y (d) Servicios Básicos. Conforme a lo mencionado en la propuesta metodológica, son los cuatro servicios a entregar de los cuales se adjunta la tabla con los respectivos precios asignados:

Tabla 23.

*Asignación Precio Obra CC AMBATO*

	<b>TO TAL DE MATERIALES Y EQUIPOS</b>	<b>TO TAL DE MO</b>	<b>TO TAL DE DT+IND</b>	<b>TO TAL</b>
<b>HIPERMARKET</b>	\$ 440.650,62	\$ 270.636,80	\$ 126.578,31	\$ 837.865,73
<b>CINES</b>	\$ 169.324,24	\$ 126.121,31	\$ 59.518,97	\$ 354.964,52
<b>LOCALES COMERCIALES</b>	\$ 606.926,50	\$ 258.981,58	\$ 115.343,00	\$ 981.251,08
<b>SERVICIOS GENERALES</b>	\$ 235.354,67	\$ 156.463,85	\$ 75.138,84	\$ 466.957,36
			<b>TO TAL</b>	<b>\$ 2.641.038,69</b>

**NOTAS IMPORTANTES:**

- 1 El Sistema de Corrientes Débiles correspondientes a Datos, Sonido, CCTV y Seguridad, solo considera infraestructura (tubería) a excepción de sonido si considera el cableado de la Piattina. Es importante destacar que no se han recibido los diseños definitivos de estas disciplinas, se ha realizado en base a criterio Coeltec. Al momento de recibirlos, se actualizarán, ejecutarán y liquidarán en base al plano final.
- 2 El Sistema de Refrigeración es asumido, debido a que no tenemos un diseño definitivo entregado por el cliente.
- 3 Se presenta una alternativa de suministro de luminarias con su respectivo diseño Coeltec-Lithonia y sistema de control. Adjuntamos datasheet de luminarias indicando la garantía de 3 años en caso de que el cliente decida escoger esta alternativa.

Nota. Información Presupuesto Precio Centro Comercial Ambato, Tomado de Información financiera Empresa Constructora  
Mediante planilla del resumen del presupuesto de la obra de Centro Comercial Ambato, como se encuentra en la Tabla 23. Asignación de Precio Obra CC Ambato, se identifica cada responsabilidad conforme lo estipulado en la orden de trabajo con sus respectivos precios.

Se realiza la factura y se procede a realizar el asiento contable del reconocimiento de los ingresos y costos por el avance de obra al 30 de junio del 2019.

Tabla 24.

*Orden para facturación*

<b>OBRA:</b> AMBATO		
<b>FECHA:</b> 30/06/2019		
<b>ATENCIÓN:</b> ARQ. VICENTE MENDEZ		
<b>ASUNTO:</b> ENTREGA PRIMER AVANCE - HIPERMARKET		
<b>MATERIALES</b>		
<b>HIPERMARKET</b>	<b>Cantidad</b>	<b>V. Total</b>
Primer avance Hipermarket		\$ 717,090
<b>TOTAL SIN IVA</b>		<b>\$ 717,090</b>

Nota. Información Financiera Empresa Constructora.

Se realiza la factura correspondiente según avance de planilla, para entrega al cliente, Por consiguiente, se registra el asiento del reconocimiento del ingreso, dando de baja parte del pasivo por ingreso diferido, como se ilustra en la siguiente tabla.

Tabla 25.

*Asiento de Reconocimiento de Ingreso por entrega de 1er avance*

<b>Detalle</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
-----1-----		
Cuenta por cobrar	177,218	
Pasivo por Ingreso Diferido	558,860	
Ingreso por servicios		717,090
Impuestos por pagar		18,988
Por avance de obra Inmobiliaria #15		

Nota. Información Financiera Empresa Constructora

## Costos del contrato

Tabla 26.

### *Costos para la Obtención de la orden de trabajo*

Según la empresa			Según la metodología		
Detalle	Debe	Haber	Detalle	Debe	Haber
	----			----	
	1-1-			1-1-	
Gastos de viajes	1,120		Gastos de viaje	1,120	
Banco		1,120	Banco		1,120
	----			----	
	2-2-			2-2-	
Gastos de comisiones	3,000		Activo por costo de obtención de contrato	3,000	
Banco		3,000	Banco		3,000

**Comentarios:** Según la norma contable, los gastos que se incurren sólo si se obtiene el contrato, deben ser capitalizados al costo de la obra, caso contrario son enviados al gasto. El primer asiento detalla los gastos de viaje en que incurrió la empresa para reuniones con los técnicos de la empresa contratante son enviados directamente al gasto en el mes en que se efectuó, no hay diferencia. Adicionalmente el asiento 2 se detalla el ejemplo de gasto de comisiones, en la cual la empresa registró en cuenta de resultado como gasto, siendo lo correcto capitalizarlo en cuenta de activo y amortizarlo en función que se reconozca el ingreso.

Con respecto a la información financiera y técnica como se muestra los costos en la tabla 26, la empresa constructora ha estimado de manera fiable los costos totales para la obra del presente caso de estudio en el trabajo de titulación. De tal manera que, según la metodología propuesta y alineada a las Normas Contables, se va a establecer la diferencia que hay en los registros de la contabilidad de la empresa con respecto a lo propuesto como guía para contabilización de los contratos de construcción y reconocimiento del ingreso de actividades ordinarias midiendo el grado de terminación como lo menciona la NIIF para PYMES, sección 23

Tabla 27.

*Costos estimados de la Obra*

<b>Descripción</b>	<b>Costo</b>
Suministro Eléctrico	20.390
Costos Indirectos	101.849
Suministro de Agua	873
Equipos y Herramientas	41.700
Pago al IESS	47.391
Mano de Obra	390.052
Dirección Técnica	137.545
<b>Total DT+IND</b>	<b>739.800</b>
<b>Total Costo del Material</b>	<b>1.450.995</b>
<b>Total del Presupuesto Costos Obra Centro Comercial Ambato</b>	<b>2.190.795</b>

Nota. Información Financiera Empresa Constructora

En la medida que se van entregando los avances de obra, se reconoce el ingreso y los costos relacionados con esa porción de trabajos *ejecutados*. Éste se legaliza con una orden para la emisión de la factura y su respectivo cobro. A continuación, se muestra un papel de avance de obra, con corte a la fecha 30 de junio del 2019.

Tabla 28.

*Papel de Avance de Obra – Grado de Terminación*

<b>Fecha</b>	<b>Ingreso Total (1)</b>	<b>Costos Incurridos (2)</b>	<b>Costos estimados Totales (3)</b>	<b>% Terminación (4)</b>	<b>Ingreso Devengado (5)</b>
30/06/2019	2,641,039	594,840	2,190,795	27%	717,090

Nota. Información Técnica de Compañía constructora.

- (1) El ingreso Total de la Obra Centro Comercial Ambato es US\$ 2,641,039, de la sumatoria de los segmentos negociados al precio pactado en la orden de trabajo (Véase tabla 23).

- (2) La empresa constructora mantiene los costos incurridos en cuentas de activo, Materiales de Obra, Mano de Obra y Dirección Técnica, según los registros contables de los mayores se encuentran al 30 de junio del 2019 con los siguientes saldos como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 29.

*Detalle de Costos a Fecha Corte Primera Entrega – Materiales de Obra y Mano de Obra*

<b>Fecha</b>	<b>No. Compra</b>	<b>Detalle del movimiento</b>	<b>Cargo a Cuenta</b>
28/12/2018	DF- 1980	Fact. 37288 O/C 8025	137,113.79
27/02/2019	DF- 127	Fact. 6654 O/C 9100	40,944.90
31/05/2019	DF- 292	Fact. 6778 O/C 9105	100,462.28
29/06/2019	DF- 399	Fact. 104024 O/C 9247	100,869.88
30/01/2019	ROL - 102	Obrero Mensual	26,904.10
28/02/2019	ROL - 102	Obrero Mensual	36,160.35
30/03/2019	ROL - 102	Obrero Mensual	51,099.30
30/04/2019	ROL - 102	Obrero Mensual	62,981.58
30/05/2019	ROL - 102	Obrero Mensual	38,216.42
30/06/2019	ROL - 102	Obrero Mensual	87.89
<b>Total a Corte</b>			<b>594,840.49</b>

Nota. Información Financiera Empresa Constructora.

Según libros contables, no hay registrado a la fecha del corte 30 de junio del 2019 costos por dirección técnica.

- (3) Los costos estimados totales son los que ha determinado la empresa, como indica la tabla 27
- (4) El grado de terminación es el resultado de dividir los costos reales incurridos para el costo total estimado,  $(2 \div 3)$
- (5) El Ingreso devengado es el resultado de multiplicar el total del ingreso esperado por el porcentaje de terminación,  $(1 \times 4)$ .

Al 30 de junio la compañía constructora tiene registrado como se encuentra ilustrado en la siguiente tabla:

Tabla 30.

*Costos para cumplir la orden de trabajo*

Según la empresa			Según la metodología		
Detalle	Debe	Haber	Detalle	Debe	Haber
-----1-----			-----1-----		
Inventario en proceso			Inventario en proceso -		
- Materiales de Obra	379,391		Materiales de Obra	379,391	
Banco		379,391	Banco		379,391
-----2-----			-----2-----		
Inventario en proceso			Inventario en proceso -		
- Mano de Obra	215,449		Mano de Obra	215,449	
Banco		215,449	Banco		215,449

**Comentarios:** Los costos para el cumplimiento del contrato, son los costos directos que se incurran para concluir y terminar la obra, de la metodología propuesta no existe diferencia en el registro del costo en cuentas de activo.

Según la metodología propuesta del trabajo de tesis, el asiento contable al reconocimiento del ingreso, debería reconocerse también el costo a su proporción con respecto al avance de obra, efectuando el asiento del traspaso del saldo de las cuentas de balance a cuentas de resultado, el costo de venta debe afectarse tanto como el de ingreso. Se detalla en la siguiente tabla el asiento correcto a la entrega del primer avance.

Tabla 31.

Asiento Contable registro de Costo de Venta

Detalle	Debe	Haber
-----1-----		
Costo de Ventas	594,840	
Inventario en proceso - Materiales de Obra		379,391
Inventario en proceso - Mano de Obra		215,449
Por avance de obra Inmobiliaria #15		

Nota. Información Financiera Empresa Constructora

## Conclusiones

De esta manera se concluye el presente trabajo de titulación, con una perspectiva integrando el tratamiento de la Norma contable de la NIIF para PYMES, con la sugerencia adicional como guía segmentándolo por instancias dándole mayor grado de importancia y una mejor manera de tener seguridad que se están reconociendo el ingreso de forma razonable.



Figura 15. NIIF para PYMES Sección 23 y NIIF 15 Completas.

En este giro de negocio como se sabe la metodología del reconocimiento del ingreso varía con respecto al de un tipo de negocio de compra y venta, o de una transacción que se realiza en un tiempo concreto, y por lo tanto, no existe un modelo de guía a seguir para el reconocimiento del ingreso, una pauta para los contadores al momento de registrarlo en la contabilidad de las compañías PYMES constructoras, es por eso que se ha concluido

que es necesario se tenga un conocimiento claro de las consideraciones al momento de hacer el registro de las transacciones en este tipo de compañías.

La NIIF para PYMES, en la sección 23 da parámetros para la contabilización de los ingresos de actividades ordinarias, se destaca la forma de medición de los ingresos para ciertos tipos de sucesos o transacciones. Es por ello que la norma establece un punto de partida sobre como registrar la esencia de la transacción a la contabilidad de una compañía constructora, refiriéndose en primera instancia a lo legal y lo que en la realidad se efectúa en las transacciones, de éste modo se presentaría razonablemente los estados financieros. En el caso propuesto en el presente trabajo de tesis, se establecieron las diferencias entre el proceso contable que usa la compañía y la metodología propuesta basada en la norma contable para las empresas PYMES constructoras.

En el año 2018, entró en vigencia la aplicación de la NIIF 15 Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes, para las empresas que aplican NIIF completas. Se estima que en la siguiente revisión de las NIIF para las compañías PYMES, por parte del IASB, que éstas se alinearan de cierto modo a la aplicación de las normas como lo exigen las NIIF para empresas completas.

En lo que respecta a impactos tributarios, el SRI ha decidido converger con las normas técnicas al momento de la presentación de la declaración de Impuesto a la Renta. Para tal propósito, el formulario 101, en la sección de los pasivos, incluye un casillero para pasivos por ingresos diferidos para registrar las facturas emitidas con relación a la venta de bienes o servicios cuyo control no han sido transferidos al comprador o cliente.

De igual forma, el ente regulador SRI, mide también las diferencias del registro de los ingresos procedentes de contrato de construcción, con respecto al impuesto a la renta, según el artículo 28 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, donde se estipula que el impuesto se grava en base a los resultados del ejercicio conforme lo aplicado en la norma contable, también con respecto a los impuestos diferidos menciona que para efectos tributarios y en la aplicación de las NIIF, el SRI permite el reconocimiento de impuestos diferidos por reconocimiento, medición de ingresos, gastos y costos de actividades procedentes de las actividades de construcción, con respaldo de que esas partidas están en base a plantillas de obras de fiscalizador de obra.

En el caso de estimar durante la ejecución del contrato que el resultado final será una pérdida, la sección 23 de las NIIF para las PYMES requiere se provisione la pérdida. La LRTI considera ésta posibilidad y requiere que se considere esa provisión como un gasto no deducible, y se registra un activo por impuesto diferido en los términos de la sección 29 de las NIIF para las PYMES hasta que se termine el contrato y se incurra en la pérdida.

## **Recomendaciones**

Con lo antes mencionado, se recomienda para un mejor entendimiento en la lectura de los estados financieros de cualquier tipo de compañía o giro de negocio, cumplir con las normas contables vigentes para que de esta forma la información presentada sea comparable e íntegra.

Crear concientización en la formación técnica en NIIF para los contadores, por lo que como se pudo evidenciar por muestra por saturación no hay la preocupación debida de la formación en la aplicación de las normas internacionales de información financiera, centralizarse por parte de los usuarios de la información financiera y contable, de que no sólo se debe cumplir con la Ley tributaria.

Por parte de quien registra y elabora la información financiera, con el fin de que se haga más fácil la aplicación de la norma contable, llevar cuentas separadas para los costos e ingresos por cada obra, con el fin de poder tener un mayor control de estimaciones de avances y registros de ingresos, costos y gastos devengados.

Como último punto, se recomienda a las empresas, a los gerentes y personal financiero se mantengan actualizados e interesados en los cambios que se realizan en las normas contables, para de esta manera tener una mayor comprensión al momento de analizar situaciones que se presenten con respecto al ingreso de información financiera de las compañías PYMES.

## Referencias bibliográfica

- Alliot Ecuador. (2019). *NIIF Vigentes 2019 Ecuador*. Ecuador Boletín (blog), Recuperado de <https://alliottecuadorboletin.com/niif-vigentes-2019-ecuador/>.
- Banco Central del Ecuador. (2019). *Estudio mensual de opinión empresarial – abril 2019*. Recuperado de «[eoe201904.pdf](https://contenido.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas/Catalogo/Encuestas/EOE/eoe201904.pdf)». Accedido 23 de junio de 2019. <https://contenido.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas/Catalogo/Encuestas/EOE/eoe201904.pdf>.
- Cámara Colombiana de la Construcción. (2016). *La construcción alrededor del mundo*, Recuperado de <https://asogravas.org/wp-content/uploads/2017/11/Informe-econ%C3%B3mico-NO.84.pdf>
- Cembranos, F. (2001). *La animación sociocultural: Una propuesta metodológica*, Décima tercera edición s. f., 27.
- Deloitte. (2019). *IFRS Bolsillo 2019 DELOITTE*. Recuperado de [IFRS Bolsillo 2019 DELOITTE.pdf](#)», s. f.
- Deloitte Colombia. (2019). *Normas Internacionales de la Información Financiera NIIF / IFRS | Deloitte Colombia | IFRS - NIIF*. Colombia Extraído de [https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs\\_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html](https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html).
- De Villanueva, L. (2005). «*The three ages of construction*». *Informes de la Construcción* 57, n.o 498 41-45. Recuperado de <https://doi.org/10.3989/ic.2005.v57.i498.476>.
- Ecuador. Ministerio de Relaciones Laborales. (2019). *Acuerdo -058 construcción*. <http://www.trabajo.gob.ec/wp-content/uploads/2014/03/Acuerdo-058-construccion.pdf>.
- Ecuador. Superintendencia de Compañías. (2011). Resolución. *Resolución SC. ICI.CPAIFRS. G.11.010*. Extraído de *Resolución que deroga las nec.pdf*, s. f.

- EKOS Negocios. (2019). *TOP OF MIND de La Construcción 2019*. Recuperado de Mundo Constructor (blog). <https://www.mundoconstructor.com.ec/top-of-mind-de-la-construccion-2019/>.
- EKOS Negocios. (2018). «Zoom al sector: construcción e inmobiliario -». Ekos Negocios Recuperado de <https://www.ekosnegocios.com/negocios/verArticuloContenido.aspx?idArt=11071>.
- Gestiopolis. (2005). Historia del IASB International Accounting Standards Board - GestioPolis. <https://www.gestiopolis.com/historia-iasb-international-accounting-standards-board/>.
- Graciani, G. (2000). *Hacia el nacimiento de la Historia de la Construcción. Origen y devenir de una Ciencia*. Recuperado de «CNHC3\_053.pdf». [http://www.sedhc.es/biblioteca/actas/CNHC3\\_053.pdf](http://www.sedhc.es/biblioteca/actas/CNHC3_053.pdf).
- Hernández, R. Fernández C., & Baptista, M. (2014). Metodología de la Investigación. México: Interamericana Editores S.A.
- IASB. (2014). Marco conceptual de las normas internacionales de información financiera. Recuperado de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/niif/marco\\_conceptual\\_financiera2014.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/marco_conceptual_financiera2014.pdf) marco\_conceptual\_financiera2014.pdf».
- IASB. (2015). NIIF PYMES Actualizadas LIBRO IFRS.pdf», s. f.
- IASB. (2015). NIIF para PYMES. Recuperado de SECCION 23\_IngresosdeActividadesOrdinarias (2).pdf, s. f.
- IASB. (2019). «NIIF-Completas-2018-Libro-Azul-Ilustrado-Parte-A.pdf», s. f.
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2012). Análisis sectorial. La industria de la construcción es el mayor empleador del mundo. Recuperado de «info10.pdf». <http://www.ecuadorencifras.gob.ec/wp-content/descargas/Infoeconomia/info10.pdf>.

- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2016). *Principales Resultados\_DIEE\_2016.pdf*  
Recuperado de [https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web.inec/Estadisticas\\_Economicas/DirectorioEmpresas/Directorio\\_Empresas\\_2016/Principales\\_Resultados\\_DIEE\\_2016.pdf](https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web.inec/Estadisticas_Economicas/DirectorioEmpresas/Directorio_Empresas_2016/Principales_Resultados_DIEE_2016.pdf).
- Jiménez, M. Cuenca, M. González, A., y Villanueva J. (2018). «Adopción NIIF en Ecuador: Análisis pre y post sobre magnitudes contables de empresas cotizadas», s. f., 12.
- Kenton, W. (2019). Accounting Principles Board (APB). New York. *Investopedia*. <https://www.investopedia.com/terms/a/accounting-principles-board.asp>.
- Martínez, P. (2006). Colombia. *El método de estudio de caso*, s. f., 30. Universidad del Norte
- Monge, P. (2019). *Las Normas Internacionales de Contabilidad*, s. f., 19.
- NCS Software. (2019). «NIC - Normas Internacionales de Contabilidad - Normas Internacionales de Información Financiera». Murcia. NCS Asesor <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/nic.htm>.
- Paz, X. (2008). Deloitte. *Usgaap En Español*. Recuperado de [https://www.academia.edu/19710256/Usgaap\\_en\\_espa%C3%B1ol](https://www.academia.edu/19710256/Usgaap_en_espa%C3%B1ol).
- Piña, C. (2016). *Convergencia de los US GAAP con las NIIF del IASB*. Ph.D. Thesis, Universitat de les Illes Balears, 2016. <http://www.tdx.cat/handle/10803/458882>.
- Ramírez, E. (2018). El Método Observacional. <http://www4.ujaen.es/~eramirez/Descargas/tema4>.
- Reinar S.A. (2019). REINAR S.A. Nicaragua *Historia de la construcción* | Reinar S.A. Recuperado de <https://www.reinarsa.com/historia-de-la-construccion/>.

- Revista Gestión. (2018). *El sector constructor, un termómetro de la economía nacional* | Gestión». <https://revistagestion.ec/economia-y-finanzas-analisis/el-sector-constructor-un-termometro-de-la-economia-nacional>.
- Rodríguez, L. (2017). Florida International University Extraído de Normas Internacionales de Contabilidad-US GAAP Armonización-Convergencia», s. f., 31.
- Román, C. (2018). «Aprobación de la directora del trabajo de trabajo de titulación », s. f.
- Tapia, M. (2019). JEZL Asesores. *NIIF VIGENTES 2019*. Ecuador. Recuperado de <https://www.jezl-audidores.com/index.php/normativa/140-niif-vigentes-2017>.
- Uribe. (2013). VLEX Colombia. *NIIF para pymes. Antecedentes y principios básicos*. Recuperado de vLex.<https://doctrina.vlex.com.co/vid/niif-pymes-antecedentes-principios-basicos-430204638>.
- Urgilés, D. (2016). *Análisis de la aplicación de las NIIF en las PYMES de la ciudad de Cuenca: percepción, causas e impacto*. Universidad Politécnica Salesiana Sede Cuenca s. f., 44.
- 4gaccounts. (2009). IASB , IASCF , IASC. 4G Accounts (blog), 8 de agosto de 2010. <http://www.4gaccounts.com/iasb-international-accounting-standards-board-iascf-international-financial-reporting-standards-foundation-iasc-international-accounting-standards-committee/>.



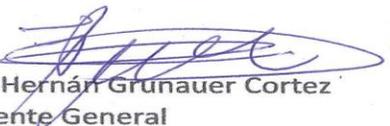
Señores

COELTEC CONSTRUCCIONES ELECTRICAS Y TECNOLOGICAS S.A.

Ciudad.-

Yo, el Ing. Hernán Fernando Grunauer Cortez con C.I. 0903940302, en calidad de Gerente General autorizo el permiso de Uso de Nombre y uso de información de la empresa COELTEC CONSTRUCCIONES ELECTRICAS Y TECNOLOGICAS S.A. para el Trabajo de Titulación: Propuesta metodológica para la aplicación de la NIIF para PYMES Sección 23 en el sector de la construcción de Guayaquil, perteneciente a la Srta. Andrea Natas ha Ugarte Guijarro.

Att.

  
Ing. Hernán Grunauer Cortez  
Gerente General

COELTEC CONSTRUCCIONES ELECTRICAS Y TECNOLOGICAS S.A.



Presidencia  
de la República  
del Ecuador



Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología,  
Innovación y Saberes



SENESCYT  
Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Ugarte Guijarro, Andrea Natasha, con C.C: # 0950382036 autora del trabajo de titulación: **PROPUESTA METODOLÓGICA PARA LA APLICACIÓN DE LA NIIF PARA PYMES SECCIÓN 23 EN EL SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN DE GUAYAQUIL** previo a la obtención del título de Ingeniero 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, 10 de septiembre del 2019

f. \_\_\_\_\_

Ugarte Guijarro, Andrea Natasha

C.C: 0950382036



Presidencia  
de la República  
del Ecuador



Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología,  
Innovación y Saberes



SENESCYT  
Secretaría Nacional de Educación Superior,  
Ciencia, Tecnología e Innovación

## REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

### FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Propuesta Metodológica para la aplicación de la NIIF para PYMES sección 23 en el sector de la construcción de Guayaquil		
<b>AUTOR(ES)</b>	Andrea Natasha Ugarte Guijarro		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Ing. Raúl Guillermo Ortiz Donoso, MSc.		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TITULO OBTENIDO:</b>	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	10 de septiembre del 2019	<b>No. PÁGINAS:</b>	<b>DE</b> 93 páginas
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Contabilidad Avanzada, Impuestos, Especial		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	NIIF para PYMES, Empresas de construcción, Entidades pymes, sector de la construcción, reconocimiento del ingreso, sección 23 de NIIF para Pymes, impuestos a las ganancias, grado de terminación.		
<b>RESUMEN/ABSTRACT</b>	: desarrollar una propuesta metodológica de la aplicación de la sección 23 de las NIIF para las PYMES enfocado a las empresas pequeñas y medianas del sector de la construcción, mediante un esquema detallado del reconocimiento del ingreso de las actividades ordinarias procedentes de los contratos de construcción para que sirva de guía para los contadores, profesores y estudiantes, mediante la cual se puede evidenciar las diferencias de la correcta aplicación de la Norma contable en una obra de una empresa constructora, desde la perspectiva y criterio financiero y contable, mostrando finalmente el impacto tributario en la presentación del estado de resultados.		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> 0967372201	<b>E-mail:</b> andrea_ugarteg@hotmail.com	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	<b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext.1635		
	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec">lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec</a>		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			