



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LA NIIF 15 SOBRE  
INGRESOS PROCEDENTES POR CONTRATO DE CLIENTES DE  
CEMENTERIOS PRIVADOS EN EL ECUADOR

AUTORA:

RODAS OYOLA, KAREN VANESSA

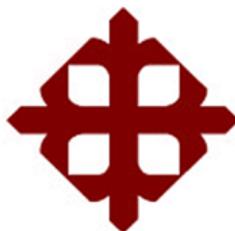
TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
CPA.

TUTOR:

ING. ROSADO HARO, ALBERTO SANTIAGO, PHD.

Guayaquil, Ecuador

13 de septiembre del 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: Karen Vanessa Rodas Oyola, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.

TUTOR

---

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, PHD.

DIRECTORA DE LA CARRERA

---

CPA, Laura Vera Salas, MSC.

Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Karen Vanessa Rodas Oyola

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “Tratamiento contable y tributario de la Niif 15 sobre ingresos procedentes por contrato de clientes de cementerios privados en el Ecuador” previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA, 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 13 días del mes de septiembre del año 2017

LA AUTORA

---

Rodas Oyola, Karen Vanessa



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD  
Y AUDITORÍA CPA**

## **AUTORIZACIÓN**

Yo, **RODAS OYOLA KAREN VANESSA**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, **Tratamiento contable y tributario de la NIIF 15 sobre ingresos procedentes por contrato de clientes de cementerios privados en el Ecuador**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, a los 13 días del mes de septiembre del año 2017**

**AUTOR**

f. \_\_\_\_\_  
**RODAS OYOLA KAREN VANESSA**

## REPORTE URKUND

**URKUND** Alberto Santiago Rosado Haro (alberto.santiago.rosado.haro) ▼

**Lista de fuentes** Bloques

<b>Documento</b>	<a href="#">Rodas Karen Final.docx</a> (D30391894)
<b>Presentado</b>	2017-09-05 22:13 (-05:00)
<b>Presentado por</b>	Alberto Santiago Rosado Haro (alberto.rosado@cu.ucsg.edu.ec)
<b>Recibido</b>	alberto.rosado.ucsg@analysis.orkund.com
<b>Mensaje</b>	Tesis de grado <a href="#">Mostrar el mensaje completo</a> 3% de estas 55 páginas, se componen de texto presente en 14 fuentes.

Categoría	Enlace/nombre de archivo
>	<a href="#">RODAS KAREN FINAL.docx</a>
	<a href="#">TESIS KAREN nueva.docx</a>
	<a href="#">UCSG-TESIS 50% Srta. Karen Rodas, corregida (3).docx</a>
	<a href="http://aempresarial.com/servicios/pioner/04_2015_9_ZUMIX.pdf">http://aempresarial.com/servicios/pioner/04_2015_9_ZUMIX.pdf</a>
	<a href="http://docplayer.es/44992059-Niif-contenido-ingresos-deactividades-ordinarias-procedentes-...">http://docplayer.es/44992059-Niif-contenido-ingresos-deactividades-ordinarias-procedentes-...</a>

TUTOR

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, PHD.

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios por las bendiciones recibidas y poder permitirme llegar a concluir esta etapa universitaria y en el desarrollo de este trabajo de titulación.

En segundo lugar, agradezco a cada uno de los que son parte de mi familia y vida, por darme su apoyo en cada momento de mi vida.

Gracias a mis padres por el amor entregado y los valores inculcados, por haberme dado la oportunidad de tener una excelente educación y enseñarme que no importa que largo sea el camino y cuantos obstáculos tenga que superar, lo importante es insistir y llegar.

A mis hermanos por ser parte importante de mi vida y llenarla de risas y alegrías.

Además, agradezco a mi tutor de tesis el Ing. Alberto Rosado, por el apoyo y el conocimiento aportado en el desarrollo de este trabajo de titulación.

Karen Vanessa Rodas Oyola

## **DEDICATORIA**

Este trabajo se lo quiero dedicar a mis padres por enseñarme que siempre lo que se empieza se termina y por ser las bases que me ayudaron a llegar hasta aquí y a mis hermanos menores para que lo tomen como un ejemplo y que sepan que yo también espero el triunfo de ellos.

Karen Vanessa Rodas Oyola



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

---

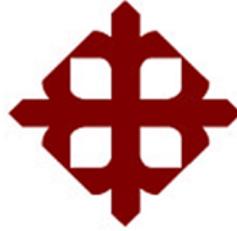
**CPA. Laura Vera, MSc.**  
DIRECTOR DE CARRERA

---

**Ing. Patricio Barberán Arboleda**  
COORDINADOR DEL ÁREA

---

**Ing. Jorge Lucio Ortiz MGs.**  
OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CALIFICACION

---

Ing. Rosado Haro, Alberto Santiago, PHD.

## ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN .....	2
Planteamiento del problema .....	2
Delimitación del problema.....	6
Justificación del problema.....	8
Objetivos de la investigación .....	9
Capítulo I .....	12
Marco Teórico.....	12
1.1 Antecedentes del estudio.....	12
1.2 Modificaciones de la NIIF 15 y la NIC 18 .....	15
1.3 Modelo de ingresos ordinarios según NIIF 15.....	21
1.3.1 Identificación del contrato .....	21
1.3.2 Identificar las obligaciones separadas del contrato .....	24
1.3.3 Determinar el precio de la transacción .....	27
1.3.4 Objetividad de un factor de financiación significativo en el compromiso .....	31
1.3.5 Contraprestación contraria al efectivo .....	32
1.4 Contabilización de los ingresos.....	34
Capítulo II .....	36
METODOLOGÍA .....	36
2.1 Metodología del estudio .....	36
2.2 Variables de la investigación.....	37
2.3 Unidad de investigación .....	37
2.4 Tipo de investigación .....	38
2.5 Fuente de recopilación de investigación .....	39
2.6 Diseño de la investigación .....	39
Capítulo III .....	41
Tratamiento contable y tributario de la NIIF 15 sobre ingresos procedentes por contrato de clientes de cementerios privados en el Ecuador. ....	41

3.1	Generalidades.....	41
3.1.1	Organigrama.....	43
3.1.2	Análisis Interno .....	44
3.1.3	Objetivo .....	44
3.1.4	Misión .....	44
3.1.5	Visión.....	44
3.1.6	Valores .....	45
3.1.7	Clientes.....	45
3.1.8	Productos y servicios.....	45
3.2	Principales Competidores .....	46
3.3	Identificar el contrato con el cliente .....	46
3.4	Determinar el precio de la transacción .....	49
3.5	Asignar el precio de la transacción .....	50
3.6	Contabilización de los ingresos.....	50
3.7	Diferencia en el registro según la NIC 18 y la NIIF 15 .....	65
3.8	Enfoque de transición .....	71
3.9	Diferencias con el actual tratamiento tributario de los ingresos .....	72
	GLOSARIO .....	74
	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	77
	BIBLIOGRAFÍA .....	80

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Registro del contrato primer año 2018.....	52
Tabla 2: Registro del contrato segundo año 2019 .....	54
Tabla 3: Registro del contrato tercer año 2020 .....	56
Tabla 4: Registro del contrato primer año 2018.....	58
Tabla 5: Registro del contrato segundo año 2019 .....	60
Tabla 6: Registro del contrato tercer año 2020.....	63
Tabla 7: Estado de resultados integrales según NIC 18 ejercicio 1 .....	65
Tabla 8: Estado de resultados integrales según NIC 18 ejercicio 2 .....	66
Tabla 9: Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 1 .....	67
Tabla 10: Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 2 .....	68
Tabla 11: Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 1 .....	69
Tabla 12: Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 2 .....	70
Tabla 13: Comparación del método según aplicación de los contratos .....	72

## ÍNDICE FIGURAS

Figura 1: Combinación de contratos .....	23
Figura 2: Bienes y servicios distintos .....	27
Figura 3: Determinar el precio de la transacción.....	28
Figura 4: Restricción de las estimaciones de la contraprestación variante.....	30
Figura 5: Contraprestación contraría al efectivo .....	32
Figura 6: El proceso cualitativo .....	36
Figura 7: El proceso cualitativo .....	38
Figura 8: Imagen del cementerio .....	42
Figura 9: Imagen del cementerio .....	42
Figura 10: Organigrama de la empresa .....	43
Figura 11: Cronograma del enfoque de la transición .....	71

## **RESUMEN**

La finalidad de este trabajo de titulación es aplicar correctamente los ingresos de actividades ordinarias según la Norma Internacional de Información Financiera 15: Ingresos procedentes de contratos con clientes que entrarán en vigor el 1 de enero de 2018.

Está basado especialmente en las empresas de cementerios privados en el Ecuador, las cuales presentan servicios y entregan bienes, para ellos se firma un contrato con clientes.

Aunque está basado y esperamos que sirva de guía para las empresas de cementerio privado la teoría explicada en el marco teórico aplicaría para todo tipo de empresa que registran ingresos procedentes de contratos con clientes, tanto bienes y servicios.

Las conclusiones y recomendaciones mencionadas en este trabajo de titulación son ideas para que las empresas tomen en cuenta lo importante que será la aplicación de esta norma para el registro de los ingresos en las compañías ya que es uno de los rubros más importantes en el estado de resultado.

# INTRODUCCIÓN

## Planteamiento del problema

Un apropiado reconocimiento de los ingresos es de gran impacto en las empresas y sobre todo en el giro de negocio de las mismas, un registro contable adecuado de los ingresos contables, demostrarán la realidad en que se encuentra una compañía, esto será una base para la toma de decisiones de la administración.

En las empresas de cementerios privados la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera 15 (NIIF 15) “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos de Clientes” que está en vigencia a partir de enero de 2018, ocasionará que dichas empresas entren en un periodo de transición amplio, ya que esta afectaría a la fuente de ingresos principales de una compañía, esta norma establece el reciente modelo de reconocimiento de los ingresos.

Es importante recordar que cada cambio genera conflictos pero se deberán analizar e identificar de una manera adecuada los cambios que se realizarán de forma administrativa (procesos y procedimientos), operativos y contables. Esto ocasionará que no existan inconvenientes al momento de aplicar la nueva normativa de reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias.

En este proceso de investigación ayudará a las empresas que de una manera más sencilla analicen dichos cambios y el impacto que tendrán en los estados financieros de las Compañía, así como en su política contable, sistemas contables, contratos con clientes, nota a los estados financieros, entre otros cambios relevantes, que se mencionarán más adelante.

Principales impactos en las empresas del Ecuador serán:

- Políticas Contables

Debido a que la Norma Internacional de Contabilidad 18(NIC 18) es diferente con la normativa actual es primordial que la entidad analice el impacto en las políticas contables actuales, las empresas deberán actualizar sus políticas y poner en práctica la NIIF 15, contar con políticas contables actualizadas y de acuerdo al giro del negocio de la Compañía, ayudará a un buen registro de la información y a la presentación de los estados financieros de manera adecuada.

- Transformación

La aplicación de esta norma pone a disposición 2 métodos que son: Retrospectiva total y Retrospectiva al inicio del ejercicio, las empresas que decidan la primera opción la aplicarán como si siempre hubieran aplicado la norma, es decir sin efectos en el patrimonio; y retrospectiva al inicio del ejercicio, es decir, que las cifras comparativas no se reexpresan y se reconocerá el efecto acumulado en el patrimonio.

- Acuerdos estipulados

Con el soporte de los asesores legales, las empresas deberán considerar los términos estipulado que se manejan en estos tiempos en el acuerdo con los clientes para una correcta aplicación de la NIIF 15.

- Preparación a empleados

Las empresas se organizarán para capacitar a su personal de una manera eficaz para impartir el conocimiento de la NIIF 15, sobre todo a las personas de las áreas contable y financiera que son los que se deben familiarizar con estos temas, así como los auditores internos y contralores.

- Sistemas ERP

Las Compañías deberán analizar si sus sistemas de IT son idóneos de reunir y contener información de acuerdo a lo que solicita la normativa, como podrían ser la fijación de los valores de venta por parte de las entidades de acuerdo al cumplimiento de los precios en sus respectivas fases.

- Acuerdos con clientes

Los asesores legales serán de gran importancia en este proceso, principalmente en la elaboración de contratos, para un mejor entendimiento, tanto para el cliente y para las personas que los revisen para una mejor aplicación de la norma.

- Información oportuna

Un buen manejo por parte de la compañía específicamente en los ingresos por contratos con clientes servirá como base para posibles revisiones por parte de los organismos de controles o para las revisiones de los auditores externos.

- Consideraciones por entes de control

Las empresas tienen varios organismos de controles, pero los principales son: Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros y el Servicio de Rentas Internas, estos entes constantemente se encuentran efectuando revisiones a los estados financieros, las Compañías deberá responder exitosamente a posibles requerimientos de los mismos y para esto es primordial que las empresas tengan un buen conocimiento de la aplicación de la NIIF 15.

- Estudios Financieros

Los analistas financieros deberán considerar los cambios contables que requieran o se realicen en la implementación de la NIIF 15, debido a que posiblemente se vean afectados algunos índices financieros.

- Seguimiento sobre el tratamiento de ingresos

Las empresas se deberán autoevaluar y determinar si los controles internos ya existentes son adecuados para la implementación de la norma o aprovechar el cambio para optimizar los procedimientos de control.

- Efecto tributario

Las empresas deberán analizar el impacto que la aplicación de la NIIF 15 tenga en los estados financieros en cuanto al aspecto tributario, como es el caso del impuesto diferido e impuesto corriente con la finalidad de estar actualizados con los requerimientos de la administración tributaria.

- Ingresos

Debido a que la aplicación de esta normativa reconocerá un ingreso a través del tiempo, las empresas que pagan comisiones por ventas deberán analizar el pago de estos beneficios, debido a que podrían afectar de manera significativa a la compañía.

- Nota a los estados financieros

La preparación de las notas a los estados financieros por parte de las entidades requerirá de un largo tiempo que el considerado actualmente ya que se deberá presentar a los lectores de éstos una información que facilite poseer una percepción más cierta sobre los ingresos de la empresa.

## **Delimitación del problema**

Sector: Cementerios privados, se seleccionó este sector no tan común en el Ecuador con la finalidad de proporcionar una guía sobre un adecuado tratamiento contable que se le deberá dar a los estados financieros en este tipo de empresas.

Área: Se seleccionó el área contable, porque es la que se encarga de operar las políticas, normas y procedimientos necesarios para la exactitud y seguridad de la información contable, con la finalidad de que sea útil al momento de la toma de decisiones de la compañía.

Aspecto: Reconocimiento del ingreso, los ingresos son uno de los rubros más importantes dentro de los estados financieros, si los ingresos de una compañía no se manejan de forma adecuada, podría afectar el giro del negocio y tener problemas de empresa en marcha.

El actual dilema nace de la obligación de aplicar una nueva norma de información financiera que es la NIIF 15 que fue emitida por el Consejo de Normas Internacionales, como tal, resulta importante tener una guía que explique el tratamiento contable adecuado para las personas que manejan el sector de empresas de cementerios privados en el Ecuador.

En este proyecto de titulación se destacará desde un punto de vista más profesional el impacto general que por el momento tendrá la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15 para las empresas del Ecuador, es importante resaltar que esta norma busca conseguir la uniformidad de los criterios contables a nivel internacional de tal manera que se logre una comparación más acertada entre las ventas y prestaciones de servicios del mundo.

Al lograr que esta norma alcance un nivel de comparación entre las ventas y las prestaciones de servicios las compañías podrán acabar con las diferencias existentes a nivel conceptual que arrojan resultados distintos en supuestos de valoraciones similares. (Ferran, 2014)

Este proyecto también servirá para los usuarios de los estados financieros a tener una percepción que se vincule más al negocio de los cementerios privados principalmente en la contabilización de los ingresos.

Este trabajo de titulación servirá de guía para las empresas de cementerios privados en el Ecuador y no para los cementerios no privados o generales, no porque sean menos importantes, sino porque estas instituciones no están obligadas a preparar sus estados financieros bajo el marco conceptual de las Normas Internacionales de Información Financieras por ser entidades sin fines de lucro.

Se indica que todas las compañías que efectúan contratos con clientes deben de aplicar la referida norma excepto en los supuestos de arrendamiento, instrumentos financieros y contratos de seguros que son los que están excluidos de la norma por el motivo de su característica y regulación específicas en otras Normas Internacionales de Información Financiera. (Ferran, 2014)

Según un estudio realizado en el 2014, alrededor de 70,000 personas mueren al año, esta cifra puede variar dependiendo de diversos factores como el clima en las diversas regiones del país a con las condiciones de vida. Como vemos, el índice de muerte es grande y aumenta con los años, por eso el aumento de cementerios privados en el Ecuador y la necesidad de proporcionarles una guía contable (Hemisferio, 2015)

Las personas responsables en las compañías de cementerios en el Ecuador de preparar la información financiera no cuentan con una guía para efectuar las transacciones relacionadas al ingreso de actividades ordinarias en el momento que decidan implementar la Norma Internacional de Información Financiera 15

## **Justificación del problema**

La existencia de empresas de cementerios privados en el Ecuador y los cambios en la normativa contable nos incitan a realizar una investigación de su tratamiento contable con relación a las nuevas disposiciones en la contabilización de los ingresos bajo la NIIF 15.

Actualmente en el Ecuador no son muchas las empresas que mantienen este tipo de negocio, por tal motivo entender y aplicar la normativa vigente en este tipo de empresas resulta complicado, el motivo de esta investigación es principalmente para ayudar a entender los cambios contables al momento de registrar los ingresos aplicando la NIIF 15.

Esta norma aplicará para las empresas que entregan bienes y servicios en una misma negociación, por lo tanto, las empresas de cementerios privados experimentarán cambios importantes en el reconocimiento de sus ingresos de actividades ordinarias, los principios recientes definirán que bienes y servicios se agrupan o separan.

Con esta norma, en la separación de los distintos tipos de bienes y servicios que contenga un contrato puede afectar al reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias y puede que estos ingresos sean reconocidos en un momento anterior o posterior al que se venían reconociendo con la Norma Internacional de Contabilidad 18, por ejemplo los pagos anticipados o aplazados podrán contabilizarse por separado y las ventas con derecho a devolución o las opciones de clientes para los productos o servicios adicionales, entre otras, en todos estos supuestos el reconocimiento de los ingresos ordinarios puede demorarse más que con la actual norma. (Ferran, 2014)

El presente proyecto servirá para los negocios de cementerios privados en el Ecuador como consulta y referencia al momento que las empresas empiecen a aplicar esta nueva normativa contable en los ingresos de actividades ordinarias de los cementerios privados.

Las empresas que se dedican a este giro de negocio manejan ingresos considerablemente altos, generando también conjuntos de empleos, un estudio indica que desde 100,000 hasta un millón de dólares mensuales en ventas producen estas empresas en las principales ciudades del país, en las ciudades donde se encuentra más cantidad de cementerios privados es en las ciudades de Guayaquil y Quito (Hemisferio, 2015)

## **Objetivos de la investigación**

### **Objetivo General**

Crear una guía contable de forma ordenada y clara, que de certeza a los usuarios de los estados financieros como contadores, auditores externos, contralores, entre otros, sobre los asientos contables de los ingresos según lo fijado en los contratos de clientes en los cementerios privados en el Ecuador de acuerdo con la Normas Internacional de Información Financiera 15.

### **Objetivos específicos**

- Conseguir un entendimiento de los negocios sobre cementerios privados en el Ecuador.

Para un correcto registro es esencial que se tenga claro entendimiento de cuáles son las operaciones que realizan las empresas de cementerios privados en el Ecuador.

- Distinguir las fases que participan en la prestación del servicio al momento que las empresas entregan el bien o servicio.

Para un adecuado registro de los ingresos de un cementerio privado en el Ecuador es primordial conocer los procesos que participan en estas entidades.

- Analizar los conceptos de la NIIF 15 para las empresas de cementerios privados.

Analizar adecuadamente la norma ocasionará que las entidades preparen sus estados financieros de una manera más lógica, de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera 15.

- Explicar los lineamientos contables en los cambios contractuales

Cuando se realicen cambios a los contratos, es esencial que estas entidades entiendan cómo registrar contablemente estas modificaciones contractuales.

- Reconocer la importancia de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera 15.

Las empresas de cementerios privados en el Ecuador deben tener claro la importancia de presentar y aplicar los cambios en la información financiera de acuerdo a la NIIF 15.

- Aportación con la sociedad

El presente proyecto ayudará que profesionales contables, administrativos y estudiantes universitarios que posean un mayor entendimiento sobre la incorporación de la Norma de Información Financiera 15 logrando que sea de gran aporte y divulgación para el registro de ingresos.

- Distinguir la disimilitud que se originan en relación con el actual tratamiento tributario de los ingresos

En esta investigación se reconocerán las principales diferencias con el tratamiento tributario que se le dan a las empresas actualmente en el Ecuador, dispuesto por la administración tributaria y analizaremos el impacto que éstos tendrán en los estados financieros de la empresa.

Las empresas en el Ecuador están obligadas a preparar sus estados financieros bajo el marco conceptual de las NIIF, es decir que, de haber revisiones por parte de los organismos de control, las empresas tendrán que estar preparadas para los requerimientos de estas instituciones.

Este trabajo de titulación servirá de guía en el reconocimiento del ingreso de actividades ordinarias para los contadores y entre otros usuarios de los estados financieros de las compañías de cementerio privado en el Ecuador.

# Capítulo I

## Marco Teórico

### 1.1 Antecedentes del estudio

Los cementerios privados son lugares destinados al depósito de cadáveres, en mi trabajo de titulación definiré que los cementerios son bienes inmuebles destinados a las inhumaciones de cadáveres y restos humano, la mayoría de empresas que se dedican a esta actividad económica se caracterizan por brindar atención, asistencia y apoyo a aquellas personas que por razones diferentes han perdido un ser querido y comprenden que en esos momentos tan dolorosos la parte económica ocupa un segundo lugar. Actualmente las personas sienten la necesidad de invertir en este tipo de empresas.

El crecimiento de la población en el Ecuador y la necesidad de cubrir la demanda de inhumaciones, ha hecho que los cementerios municipales se saturen haciendo que queden prácticamente insuficientes dando como resultado que empresarios visionarios tuvieron la idea de establecer cementerios privados en el Ecuador, con un concepto muy diferente, siendo seguros, con paisajes llenos de belleza y naturaleza en donde visitar a los seres que allí reposan no sea una situación que cause sobresaltos, temores, ni costumbres deprimentes.

Para las compañías en el Ecuador que se dedican a esta actividad existe un reglamento de salas de velación, empresas funerarias, cementerios, criptas, inhumaciones, exhumaciones, cremación, embalsamiento, formolización y transporte de cadáveres humanos.

El reglamento que deben de cumplir este tipo de empresas tiene por objeto regular el establecimiento, organización y funcionamiento de todos los cementerios en el Ecuador sean estos municipales, particulares o de economía mixta.

El proceso contable llamado contabilidad, es la que cuantifica, mide y registra transacciones de una empresa, con objetivo de presentar una situación financiera más íntegra, representando la imagen fiel del patrimonio, el resultado de sus operaciones, flujos de efectivo bajo un periodo determinado.

Los estados financieros generalmente se preparan con frecuencias mensuales, trimestrales, semestrales y anuales, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), para los lectores como son las empresas externas, inversores, acreedores y los respectivos organismos de control.

En la historia de la contabilidad, el nombre que ocupa un lugar importante Luca Pacioli, que publicó en Venecia en el año 1494, habría sido el primero a atreverse a establecer las bases de todo el sistema de contabilidad de la partida doble utilizada por negociadores venecianos en la obra titulada "Summa de Aritmética, Geometría Proportioniti et Proportionalita" (Gerencie, 2010)

En el transcurso del siglo XVIII, la revolución industrial impulsó la necesidad de sistemas de contabilidad de costos más avanzados, mientras que se iba generando también el desarrollo de las empresas, esto creó que los usuarios a la información contable y financiera sea de mayor cantidad, como proveedores externos de capital, tenedores de bonos y accionistas. Ellos no eran parte de la gestión de la empresa, sin embargo, el resultado de la misma era de gran interés para el lector y así fue como la condición pública creciente de los contadores ayudó a transformar la contabilidad en una profesión. (Campoverde y Castro, 2016)

Al pasar de los años en la actualidad los ingresos son calculados al valor razonable y son reconocidos cuando es probable determinar que los beneficios económicos fluirán, por tal razón la cantidad de ingresos ordinarios serán confiables.

De acuerdo a un análisis que fue realizado por las IASB con la aplicación de la NIIF 15 indica que se busca seguir con el proceso de convergencia de los estándares contables a nivel internacional. De acuerdo con lo indicado por el presidente de la FASB el Sr. Russell Golden, indica que la nueva norma basada en el reconocimiento de ingresos representa un hito en los esfuerzos realizados para mejorar una de las áreas más importantes de la información financiera. (Deloitte, 2014)

Esta norma eliminará una cantidad importante de inconsistencias en los PCGA, que en la actualidad su contenido no son una guía para el reconocimiento de ingresos, uno de los principales objetivos de la son (Ferran, 2014):

- Eliminación de inconsistencias y debilidades existentes en las normas actuales, con la finalidad de brindar principios claros para reconocer los ingresos.
- Facilitar un modelo único de ingresos para optimizar la comparabilidad a través de las diversas empresas y sectores industriales.
- Sintetizar la preparación de los estados financieros al disminuir la cantidad de requisitos a los que los elaborados y responsables deberán referirse. (Rodríguez, 2014)
- Esta norma hace mucho énfasis a que los ingresos se reconozcan cuando la transferencia de bienes y servicios se dé, y que se cumplan los aspectos específicos de desempeño establecidos en el contrato, muy diferente a los PCGA, que guían a los ingresos en segmentos específicos por industrias.

## 1.2 Modificaciones de la NIIF 15 y la NIC 18

Como fue mencionado anteriormente, la NIIF 15 será de aplicación obligatoria para todo tipo de empresas ecuatoriana que actualmente utilice NIIF para preparar sus estados financieros.

La NIIF 15 sustituirá a las actuales normas en interpretación como:

- NIC 11 Contratos de Construcción
- NIC18 Ingresos de Actividades Ordinaria
- CINIIF 13 Programas de Fidelización de Clientes
- CINIIF 15 Acuerdo para la Construcción de Inmuebles
- CINIIF18 Transferencia de Activos procedentes de Clientes
- SIC 31Ingresos -Permutas de Servicios de Publicidad

A continuación se resumirá las normas contables que serán reemplazadas con la nueva norma que entrará en vigencia a partir del 1 de enero del 2018:

- NIC 11 Contratos de Construcción

Esta norma entro en vigencia el 1 de enero de 1995, tiene como objetivo principal el tratamiento contable para el registro de los ingresos y costos relacionados con contratos de construcción en los estados financieros de los contratistas y el modelo de reconocimiento de los ingresos de gastos de los mismos. (Apariciano, 2004)

Esta actividad debido a la naturaleza del giro del negocio y por el grado de tiempo en que se transcurre en las construcciones de obras, la fecha en que se firma un contrato y se entrega una obra concluida, cae en diferentes lugares de tiempo y por consiguiente en diferentes periodos contables (García, 2014)

A continuación se mencionaran los aspectos más importantes a considerarse al momento de la aplicación de la NIIF15: (Campoverde y Castro, 2016)

- Los ingresos ordinarios del contrato perciben la cantidad pactada en el contrato inicial junto con las variaciones en el trabajo del contrato, los reclamos, y los pagos de incentivos en la extensión en que sea probable que resultarán en ingresos ordinarios y se pueden medir confiablemente.
- Los costos del contrato perciben los costos que guarden relación directamente con el contrato específico, los costos que sean atribuibles a la actividad general del contrato y que puedan ser asignados al contrato, junto con los otros costos que sean cargables de manera específica al cliente según los términos del contrato.
- Cuando el resultado de un contrato se pueda estimar confiablemente , los ingresos ordinarios y los costos se reconocen por referencia a la etapa de terminación de la actividad del contrato (o también conocido como el método de contabilidad del porcentaje de terminación)
- Si el resultado no se puede estimar confiablemente no se reconocen ganancias. En lugar de ellos los ingresos ordinarios del contrato se reconocen solamente en la extensión en que se espere recuperar los costos del contrato, y los costos del contrato se llevan al gasto cuando se incurre en ellos.
- Si es probable que el total de los costos del contrato excederá el total de los ingresos ordinarios del contrato, la pérdida esperada se reconoce inmediatamente.

Es por eso que lo principal al momento de contabilizar los contratos de construcción es la distribución de los ingresos y costos de actividades ordinarias es que estos ingresos y costos se contabilicen en los periodos contables en que se generan (García, 2014)

Como contrato de construcción se refiere a la edificación de varios activos que están relacionados entre ellos o pueden ser independientes en diseño, tecnología y función o puede ser a la utilización, en los contratos de construcción se especifica el tiempo y los plazos en donde el contratista se compromete a entregar una obra a su cliente.(Moreira, 2013)

- NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinaria

La NIC 18 entró en vigencia para periodos que iniciaron durante o después del 1 de enero de 1995, el principal objetivo de esta norma es el de establecer el procedimiento contable para ingresos ordinarios que son originados por venta de bienes, prestación de servicios, intereses, dividendos y regalías.

Los principales aspectos y condiciones a considerar en la aplicación de esta norma son:

1. Ingresos provenientes de la venta de bienes: En estas transacciones se procederá al reconocimiento de ingreso cuando los riesgos y ventajas de tipo significativo hayan sido transferidos al comprador.

2. Ingresos provenientes de la prestación de servicio: En estas transacciones se procederá al reconocimiento del ingreso considerando los lineamientos establecidos con relación al método del porcentaje de terminación.
3. Ingresos provenientes de intereses: En estas transacciones se procederá al reconocimiento del ingreso utilizando el “método de interés efectivo; como lo señala la NIC 39” (Deloitte, 2015); esto indica que estos ingresos son recuperables cuando la empresa empiece a recibir beneficios económicos que guarden relación con el giro del negocio.
4. Ingresos provenientes de regalías: En estas transacciones se procederá a un reconocimiento del ingreso utilizando la base de acumulación, basándonos en que la empresa generará beneficios económicos futuros.
5. Ingresos provenientes de dividendo: En estas transacciones se procederá al reconocimiento del ingreso por las inversiones en acciones, siempre y cuando se den o se establezcan los derechos a recibir el pago a los accionistas. (Campoverde y Castro, 2016)

Como hemos venido diciendo la aplicación de la NIIF 15 será de gran ayuda para aquellos usuarios lectores de los estados financieros, sabemos que los ingresos son un factor importante en estos. Sin embargo, los requisitos de reconocimiento de ingresos que se han establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera actuales no están en total concordancia con los Principios Contables Generalmente Aceptados en los Estados Unidos (USGAAP) y necesitaban una mejora.

Sin embargo, las NIIF proporcionan para el reconocimiento de las transacciones de ingresos una orientación limitada al igual que la NIC 18 y podría resultar complicado aplicar esos parámetros en las transacciones complejas.

En consecuencia, el IASB y el FASB, "prepararon un proyecto basado en el principio de reconocimiento de las transacciones de ingresos para las NIIF y los PCGA de EE. UU" (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014)

Las cuales incluyen:

- Mejorar y eliminar las debilidades e incoherencias en los lineamientos de las normas utilizadas.
- Corregir la comparabilidad de las prácticas de reconocimiento de ingresos en las empresas.
- Entregar información útil a los usuarios de los estados financieros a través de las mejoras de los requisitos de revelación.

El principio fundamental que la NIIF 15 establece, es que la empresa considere al reconocer un ingreso éste debe representar la transferencia de bienes o servicios implicados a "los usuarios de una cantidad que refleja la consideración que la empresa tenga como expectativa"(Deloitte, 2015) .

- CINIIF 13 Programas de Fidelización de Clientes

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad con sus siglas (IASB) presentó programas de Fidelización de usuarios, el cual el objetivo era resolver como contabilizar los efectos de las transacciones de ingresos en relación a los incentivos que entregan las empresas a sus usuarios por crear lealtad en la compra de bienes o servicios (Campoverde y Castro, 2016)

- CINIIF 15 Acuerdo para la Construcción de Inmuebles

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad con sus siglas (IASB) presentó este acuerdo para determinar si el contrato está dentro del alcance de la NIC 11 o de la NIC 18, la NIC 11 se aplicará cuando el acuerdo cumpla las condiciones de un contrato de construcción es decir que el comprador sea capaz de especificar los elementos estructurales más importantes del diseño del inmueble antes de que comience la construcción

si al contrario el comprador solo tiene la capacidad limitada como por ejemplo elegir el diseño a partir de un rango de opciones especificado por la entidad o indicar pequeñas variaciones si es así aplicaría NIC 18. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad CINIIF 15, 2011)

- CINIIF18 Transferencia de Activos procedentes de Clientes

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad con sus siglas (IASB) presentó la CINIIF18 que trata de cómo debe medirse un activo procedente de clientes, la cual indica cómo debe medirse el reconocimiento inicial del elemento propiedad, planta y equipo transferido y como contabilizar la contrapartida (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad CINIIF 18, 2011)

- SIC 31 Ingresos-Permutas de Servicios de Publicidad

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad con sus siglas (IASB) presentó la SIC 31 que trata sobre los ingresos permutas de servicio de publicidad, se indica que el vendedor puede participar en una permuta para proporcionar servicios de publicidad a cambio de recibir otro servicio publicitario de otro cliente, no se intercambia ni efectivo ni otras contrapartidas. (Vergara Silva Asociados , 2017)

## **1.3 Modelo de ingresos ordinarios según NIIF 15**

### **1.3.1 Identificación del contrato**

De acuerdo con lo que indica la norma, la compañía deberá contabilizar un contrato siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- La entidad y el cliente, ambas, han aceptado el contrato y se obligan a cumplir con sus respectivas cláusulas .
- La empresa puede determinar los derechos de bienes y servicios a transferir de ambas partes.
- La empresa puede establecer las condiciones de los desembolsos en relación a los bienes o servicios a transferir.
- El contrato posee un principio comercial.
- Es posible que la empresa cobre la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se entreguen al cliente.

Como observamos en las definiciones, la NIIF 15 explica que el contrato es un acuerdo entre dos o más partes que da a lugar a derechos y obligaciones exigibles. Siempre y cuándo haya un procedimiento legal.

Existen varias clases de contrato los cuales pueden ser escritos, orales o pueden estar implícitos en las prácticas del giro de negocio de la compañía.

Los tipos de contratos pueden variar de una entidad a otra y la empresa considerará esas prácticas y procesos para determinar derechos y obligaciones.

La norma nos indica que un contrato no existe si cada parte del contrato tiene el derecho exigible unilateral, de terminar un contrato totalmente sin ejecutar sin compensar a la otra parte o partes. Un contrato está sin ejecutar si se cumplen los dos criterios siguientes:

- La entidad no ha transferido todavía ningún bien o servicio al cliente.

- La entidad no ha recibido, y todavía no tiene derecho a recibir, contraprestación alguna a cambio de los bienes o servicios comprometidos.

En los sucesos que un acuerdo o contrato no cumple con las características para el reconocimiento del contrato ya mencionadas, y la entidad acepta la contraprestación del cliente, la entidad considerará esa contraprestación como ingreso, cuando se cumpla lo siguiente:

- La empresa no tiene compromisos pendientes de entregar al comprador y toda, o parcialmente toda, la contraprestación acordada por el comprador o cliente se ha aceptado por la empresa y no será reembolsable.
- Se ha definido el compromiso o contrato y la contraprestación tomada del cliente no será reembolsable.

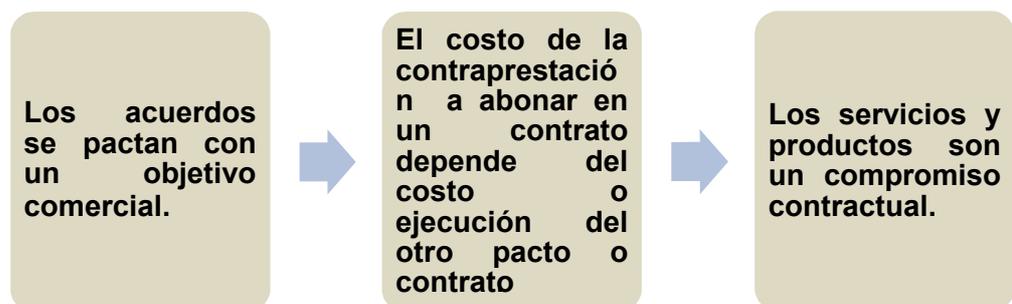
Hay contratos que no tienen una duración fija y pueden modificarse “ Existen contratos que pueden renovarse automáticamente de una forma periódica que esté especificada en el contrato. En cualquiera de estos casos, la compañía aplicará el reconocimiento de ingreso al periodo contractual en que las partes del contrato tienen derecho y obligaciones presentes exigibles” (Cevallos y Ontaneda, 2016, p.31).

Las compañías reconocerán la contraprestación recibida de un cliente como pasivo hasta que ocurra uno de los sucesos mencionados anteriormente. De acuerdo a los hechos y eventos vinculados con el acuerdo contractual, el pasivo identificado representa la obligación de la empresa de entregar bienes o servicios en el futuro o reembolsar la contraprestación recibida. En cualquier condición el pasivo se calculará al importe de la contraprestación recibida del cliente (Campoverde y Castro, 2016)

### **Combinación de contratos**

Esta Norma Internacional de Información Financiera deja combinar contratos para evaluarlo como a uno solo

Las compañías combinarán dos o más contratos realizados aproximadamente con el mismo cliente y momento, se contabilizará los contratos como uno, pero deben de cumplir con uno o más de los siguientes criterios:



*Figura 1* Combinación de contratos

Tomado de Normas Internacionales de Información Financiera 15,  
2014

### **1.3.2 Identificar las obligaciones separadas del contrato**

Esta norma requiere que las compañías identifiquen al inicio del contrato, todos los bienes y servicios prometidos y determinar cuál de estos representan obligaciones de desempeño separadas.

Es decir, si los bienes y servicios son distintos los compromisos son obligaciones de desempeño que se deben procesar y contabilizar de forma separada. Podemos saber que es distinto cuando un cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros medios que están disponibles para el cliente y el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014)

La norma contable indica que cuando una empresa identifica las promesas en un contrato, se considera que hay una expectativa válida por parte de los usuarios que la empresa proporcionará un bien o servicio e indicaron que las promesas implícitas en un contrato no tienen la necesidad de ser exigibles por ley.

Según Cevallos y Ontaneda (2016) los 2 pasos para identificar las obligaciones de desempeño diferentes son:

Paso 1 Analizar si el bien o servicio es susceptible de ser diferente

Es decir que el cliente puede utilizar el bien o servicio ya sea solo o en combinación con otros recursos que ya tenga o pueda adquirir.

Paso 2 Analizar si el bien o servicio es diferente en el contexto del contrato

El bien o el servicio no dependen en gran medida, ni está muy interrelacionada, con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato.

### **Compromisos en contratos con clientes**

Un contrato con un cliente con un cliente generalmente señala de forma explícita los bienes o servicios que una entidad se compromete transferir a un cliente, sin embargo las obligaciones de desempeño identificadas en un contrato con un cliente pueden no limitarse a los bienes o servicios que se señalan de forma explícita en ese contrato. (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014)

Los contratos con clientes tienen pueden incluir también compromisos que se dan por supuestos en las prácticas tradicionales del negocio, en las políticas publicadas o en declaraciones específicas de una entidad, si , en el momento de realizar el contrato, dichos compromisos crean una expectativa válida en el cliente de que la entidad le transferirá un bien o servicio (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014)

La norma indica que las obligaciones de desempeño no incluyen actividades que una entidad debe llevar a cabo para cumplir un contrato a menos que dichas actividades transfieran un bien o servicio al cliente. (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014)

## **Satisfacción de las obligaciones de desempeño**

La norma indica que una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo. (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014)

Para cada obligación de desempeño la entidad determinará al comienzo del contrato, si satisface la obligación de desempeño en un momento determinado. Si una entidad no satisface una obligación de desempeño a lo largo del tiempo, dicha obligación de desempeño se satisface en un momento determinado. (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014)

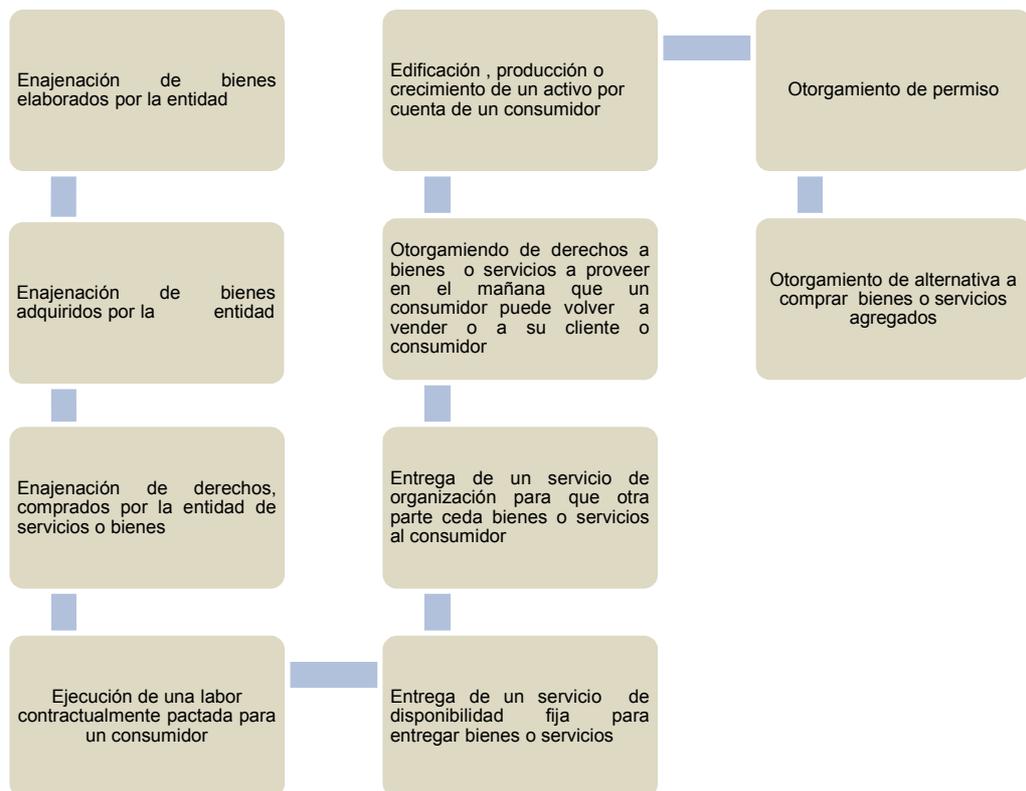
## **Obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo**

Una compañía transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y por ello satisface una obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo si se cumple los siguientes criterios (Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014):

- El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza.
- El desempeño de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea o mejor el activo.
- El desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completo hasta la fecha.

## Bienes y servicios distintos

Los bienes o servicios comprometidos pueden incluir:

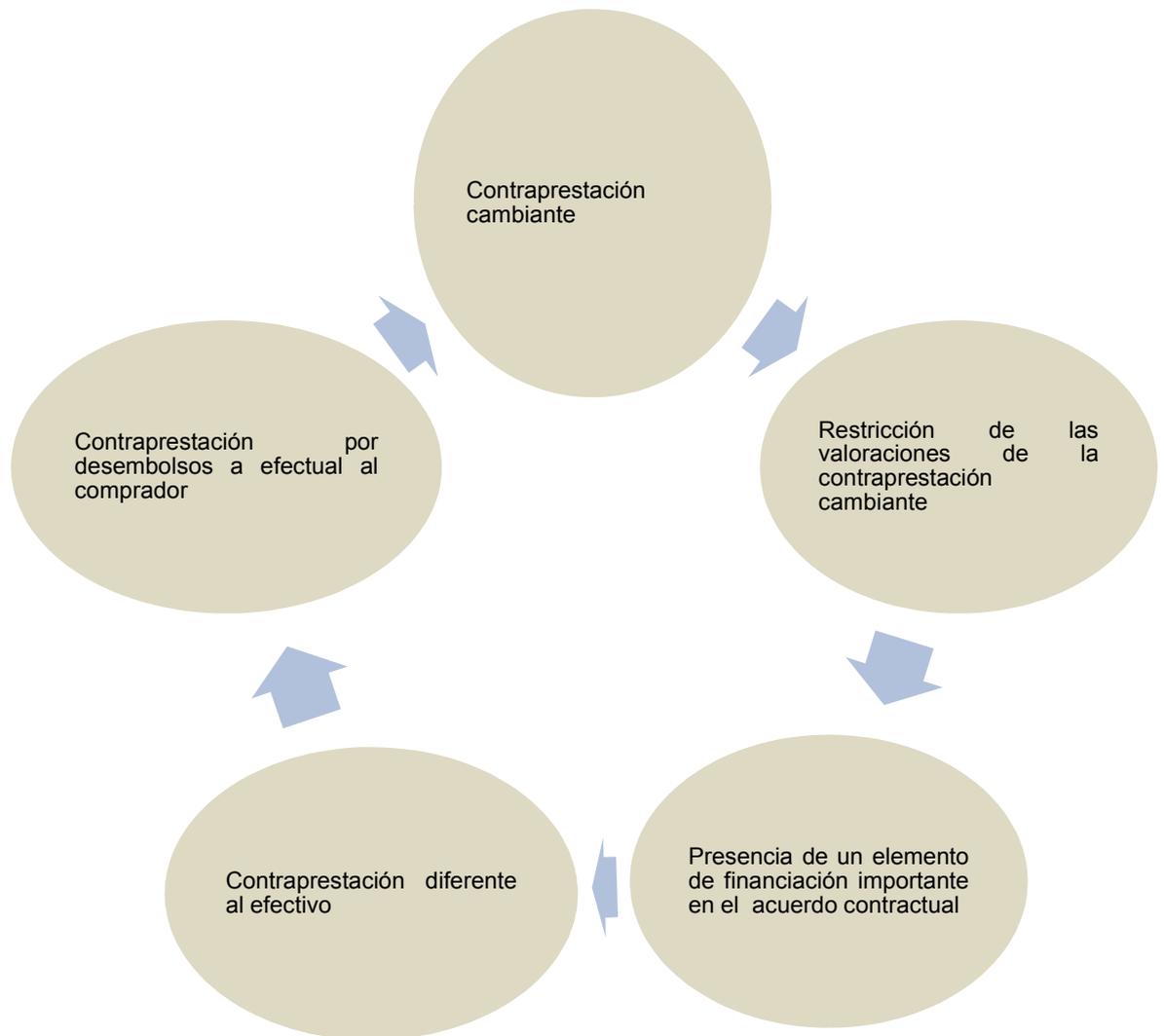


*Figura 2 Bienes y servicios distintos*

Tomado de Normas Internacionales de Información Financiera 15, 2014

### 1.3.3 Determinar el precio de la transacción

Según la NIIF 15, al momento que la compañía determina el precio de la transacción, se tendrá en cuenta lo siguientes:



*Figura 3* Determinar el precio de la transacción

Tomado de Normas Internacionales de Información Financiera 15,  
2014

### **Contraprestación variante**

Según indica la norma, cuando la contraprestación prometida en un contrato incluye un importe variable, la compañía estimará el importe de la contraprestación a la cual la empresa tendrá derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente, la norma indica que:

- a) A una o más pero no a todas las obligaciones de desempeño del contrato o
- b) A uno o más, pero no a todos, los bienes o servicios distintos comprometidos en una serie de bienes o servicios distintos que forman parte de una obligación de desempeño única.

Hay dos métodos que las empresas podrán emplear al estimar el valor de contraprestación variable:

- c) Precio recuperado
- d) Costo más factible

### **Restricción de las estimaciones de la contraprestación variante**

Están incluidas en el precio de la transacción y es la medida que sea altamente probable que no derive a una reversión del ingreso.

Los factores que podrían incrementar la probabilidad de una reversión de los ingresos de actividades ordinarias incluyen, pero no limita a cualquiera de los siguientes aspectos:

1) La situación inestable en un mercado, acciones de mediadores, situaciones climatológicas, mayor riesgo de obsolescencia del bien o servicio.

2) Inseguridad sobre el importe de la prestación o servicio, no se tiene la expectativa de que se solucione en un amplio lapso de tiempo.

3) La frecuencia de la entidad con modelos similares de contratos es restringido.

4) Disminución de costos o modificar o cambiar los acuerdos y requisitos de pago de contratos similares en eventualidades semejantes.

5) El compromiso tiene un mayor número de importes de contraprestación probables.

*Figura 4* Restricción de las estimaciones de la contraprestación variante

Tomado de Normas Internacionales de Información Financiera 15, 2014

### 1.3.4 Objetividad de un factor de financiación significativo en el compromiso

Una entidad analizará todos los hechos y circunstancias relevantes en la evaluación de si un contrato contiene un componente de financiación y ese componente es significativo en relación con el contrato, los dos aspectos según Cevallos y Ontaneda (2016) son

- i. La diferencia, si la hubiera entre el importe de la contraprestación acordada y el precio de venta en efectivo de los bienes o servicios comprometidos;
  - (1) el efecto combinado de:
    - el periodo de tiempo esperado entre el momento en que la entidad transfiere los bienes o servicios comprometidos con el cliente y el momento en que el cliente paga por dichos bienes o servicios; y,
    - las tasas de interés dominantes en el mercado correspondiente.

Un contrato con cliente no tendría un componente de financiación significativo si se diesen cualquiera de los siguientes factores:

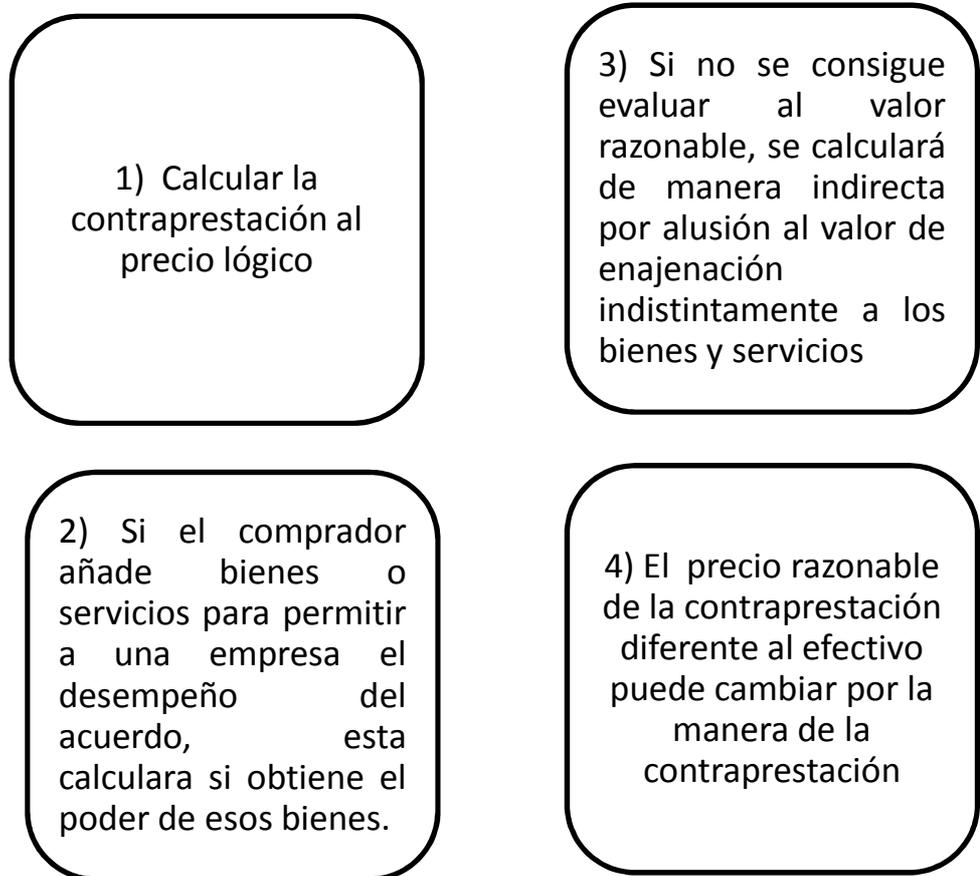
El comprador o cliente desembolso por los bienes o servicios por adelantado y el importe de la entrega de dichos bienes o servicios es a discreción del mismo.

- Un ambito esencial de la contraprestación pactada por el cliente es cambiante y el importe de esa contraprestacion cambia según acontece o no un evento venidero que no está dentro del control del cliente o de la compañía.

La desemejanza entre la contraprestación pactada y el valor de venta en efectivo del bien o servicio se da por causas diferentes o distintas a la de proveer financiación al comprado o a la entidad, y la desemejanza entre dichos importes es proporcional a la razón de la diferencia

### 1.3.5 Contraprestación contraria al efectivo

En los diferentes casos en donde los clientes se comprometen a una contraprestación de forma distinta al efectivo, se determinará el precio de una transacción en los contratos. A continuación, se detalla con que se deberá considerar:



*Figura 5* Contraprestación contraria al efectivo

Tomado de Normas Internacionales de Información Financiera 15,  
2014

La entidad contabilizará los bienes o servicios aportados como una contraprestación contraria al efectivo recibida del cliente.

### **Contraprestación pagadera a un cliente**

Según, Cevallos y Ontaneda (2016) en esta contraprestación incluye importes de efectivo que una entidad espera pagar o paga al cliente. También incluye crédito u otros elementos que puedan aplicarse contra los importes adeudados a la entidad. La empresa contabilizará la contraprestación pagadera al cliente como una disminución al precio de la transacción, y por ende también a los ingresos de actividades ordinarias de la compañía, si la contraprestación pagadera al cliente incluye un importe variable, una entidad estimará el precio de la transacción.

Si la contraprestación pagadera al cliente es por pago de un bien o servicio distinto procedente del cliente, entonces la compañía contabilizará la compra del bien o servicio de la misma forma que contabiliza otras compras procedentes de proveedores. Si este importe de la contraprestación pagadera al cliente supera el valor razonable del bien o servicio distinto que la entidad recibe del cliente, entonces la compañía contabilizará el exceso como una reducción del precio de la transacción, entonces también se reconocerá como una reducción de los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) ocurra el último de los siguientes sucesos (Cevallos y Ontaneda, 2016):

- La entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias por la transferencia al cliente de los bienes o servicios relacionados
- La entidad paga o se compromete a pagar la contraprestación (incluso si el pago se condiciona a un suceso futuro). Ese compromiso puede estar implícito en las prácticas comerciales tradicionales de la entidad.

## **1.4 Contabilización de los ingresos**

La Norma Internacional de Información Financiera 15 permite el reconocimiento de los ingresos a lo largo del tiempo o en un momento del tiempo.

### **Ingresos reconocidos a lo largo del tiempo**

Una obligación contractual se satisface a lo largo del tiempo si se cumplen una o algunas de las siguientes condiciones:

- El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a la medida que la entidad lo realiza.
- El desempeño de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea la mejora del activo.
- El desempeño de la entidad no crea un activo con uso alternativo para la entidad y la entidad tiene derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha.

### **Ingresos reconocidos en un momento del tiempo**

Si las obligaciones contractuales no reúnen las condiciones para reconocer el ingreso a lo largo del tiempo, se consideran los siguientes indicadores de la transferencia del control al cliente:

- La empresa tiene un derecho presente al pago por el activo
- La empresa tiene derecho legal al activo
- La empresa ha transferido la posesión física del activo
- La empresa tiene los riesgos y beneficios significativos de la propiedad del activo

- El cliente ha aceptado el activo

Según la Norma Internacional de Información Financiera 15, la entidad reconocerá como un activo los costos incrementales de obtener un contrato con cliente si la empresa espera recuperar los costos, también define estos costos para lograr un contrato con cliente en los que no se habría incidido si el contrato no se daba y son reconocidos como gastos.

La entidad reconocerá estos importes como gastos según (Cevallos y Ontaneda, 2016):

- Costos generales y administrativos
- Costos de materiales desperdicios, manos de obra u otros recursos para cumplir el contrato que no se reflejaban en el precio del contrato
- Costos que se relacionan con las obligaciones de desempeño que se satisfacen del contrato
- Costos para los que una entidad no puede distinguir si los costos se relacionan con obligaciones de desempeño no satisfechas o con obligaciones de desempeño que ya están satisfechas.

## Capítulo II

### METODOLOGÍA

#### 2.1 Metodología del estudio

La investigación la definiremos como el conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno, existen varios tipos de investigación, pero para este proyecto se va a utilizar una metodología de la investigación con enfoque cualitativo que consiste en que tal vez se puedan desarrollar preguntas e hipótesis antes, durante o después de la recolección del análisis de los datos, en este caso se va a efectuar un estudio de los procesos y procedimientos de las empresas de cementerios para un adecuado registros de los ingresos de acuerdo a la NIIF 15.

El proceso cualitativo tiene nueve fases. A continuación, detalle según (Hernandez Fernandez y Baptista, 2010)

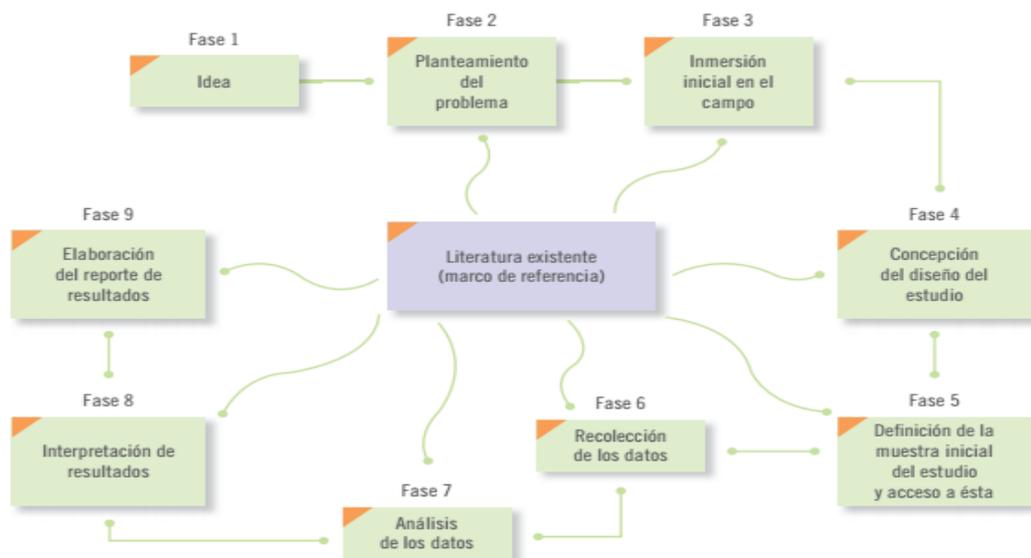


Figura 6 El proceso cualitativo

Tomado de Metodología de la investigación, Hernandez, Fernandez y Batista, 2010

En la mayoría de estudios cualitativos no se prueban hipótesis, ya que éstas se generan durante el proceso de investigación y se van puliendo en el transcurso que se recolecta más datos o pueden ser los resultados no estandarizados ni predeterminados.

En estos resultados no se efectúa una medición numérica, por lo cual son análisis no estadísticos, esto consiste en obtener las perspectivas y punto de vista de personas relacionadas al tema, lo describen como descripciones detalladas de situaciones, eventos, personas, interacciones, conductas observadas y sus manifestaciones.

## **2.2 Variables de la investigación**

Una variable es una propiedad que puede fluctuar y cuya variación es susceptible de medirse u observarse, estas variables adquieren valor para la investigación científica cuando llegan a relacionarse con otras variables.(Hernández, Fernández y Baptista, 2010).

Las variables de este proyecto de investigación son las siguientes:

- Las empresas que se dedican este tipo de negocios no tienen una guía que les permita seguir un tratamiento contable correcto con la aplicación de la NIIF 15.
- Dudas en lo que respecta a los efectos que implica aplicar los métodos que indica la NIIF 15.
- Analizar el correcto registro del ingreso al aplicar la NIIF 15.

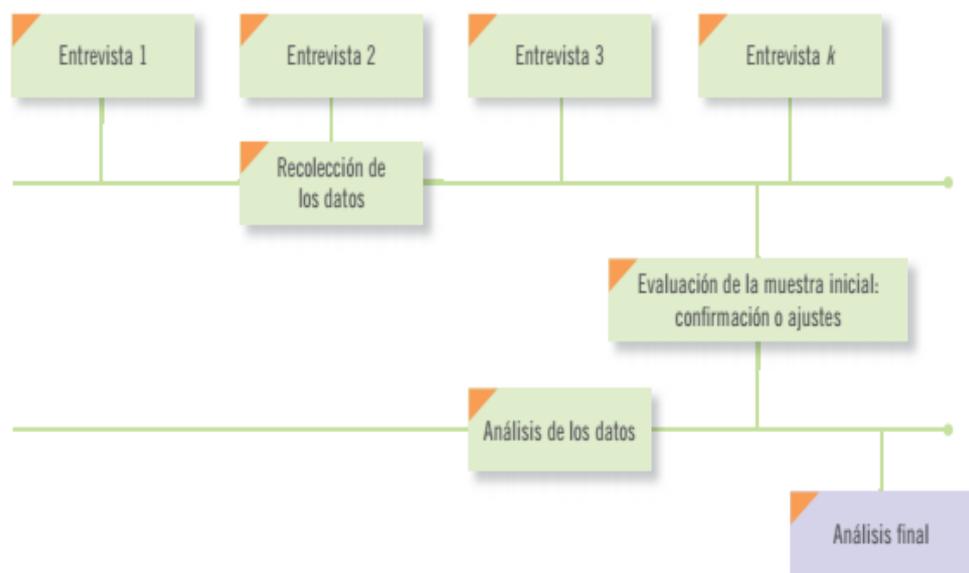
## **2.3 Unidad de investigación**

Este trabajo de titulación tiene la finalidad de registrar unos ingresos provenientes de contratos con clientes, como afectarán a los estados financieros la adopción de esta normativa, para presentar una correcta composición de los estados financieros.

Esperamos servir como guía para que los contadores de este tipo de empresas sepan cómo realizar un correcto registro de los ingresos de actividades ordinarias provenientes de contratos con clientes.

## 2.4 Tipo de investigación

Como ya mencionamos anteriormente el proceso cualitativo no lleva una secuencia como el proceso cuantitativo, al analizar el tipo de investigación cualitativa, estamos recolectando información y analizándola no se debe olvidar la naturaleza del proceso cualitativo.



*Figura 7* El proceso cualitativo

Tomado de Metodología de la investigación, Hernandez, Fernandez y Batista, 2010

Como se muestra en la figura este tipo de investigación consiste en entrevistas, aunque también puede ser revisión de documentos o investigación para recolectar la información necesaria.

## **2.5 Fuente de recopilación de investigación**

Las fuentes de información utilizados en este trabajo de titulación serán todos los orígenes que poseen datos formales, informales, escritos, orales, o multimedia. Existen 2 tipos de fuentes, las primarias y secundarias. Las fuentes primarias pueden ser libros, revistas, periódicos o entrevistas, es información nueva original; y las fuentes secundarias pueden ser información de enciclopedias, libros, extractos de interpretación de otros trabajos, es decir información ya elaborada que se deriva de documentos primarios originales.

Para este trabajo de titulación se usará como guía de referencia la Norma Internacional de Información Financiera 15: Ingresos procedentes de contratos de clientes que entrará en vigencia el 1 de enero del 2018.

## **2.6 Diseño de la investigación**

Muchos autores tienen varias ideas sobre el diseño de la investigación cualitativa indicaremos las más comunes y usadas en los últimos tiempos, cabe mencionar que las diferencias entre cada una son relativas.

- Teoría fundamentada

Principalmente consiste en efectuar un procedimiento sistemático cualitativo para crear una teoría que explique una acción o área específica.

- Diseños etnográficos

Principalmente describe y analiza significados, prácticas, creencias, culturas y comunidad (Salgado, 2007)

Consiste en describir y analizar lo que en una comunidad hace y resaltar su comportamiento.

- Diseños narrativos

En este tipo de investigación se recolecta datos sobre la historia y experiencia de personas en realidad es una investigación.

- Diseño de investigación – acción

El diseño de investigación es la que vamos a utilizar en este proyecto de titulación ya que consiste en resolver problemas y mejorar prácticas concretas, aporta información que guía para tomar decisiones para programas, procesos y reformas estructurales.

En este proyecto de investigación usamos el diseño de investigación – acción, ya que para aplicar la NIIF 15 y sus impactos, estudiamos la aplicación actual de la NIC 18, norma utilizada actualmente para el reconocimiento del ingreso y analizamos las prácticas futuras que las empresas deben optar para la correcta aplicación de la NIIF 15.

Adicionalmente se hicieron indagaciones en una empresa que se dedica a prestar servicios funerarios y bienes relacionados a un cementerio, la finalidad es que los funcionarios de la organización aprendan sobre el correcto registro en la aplicación de esta norma.

Los pasos necesarios al usar esta metodología como indica la guía efectuada para realizar esta investigación fueron: Observar, pensar, y actuar. La fase pensar para aplicar en este proyecto de investigación consiste en analizar e interpretar los comentarios de otras fuentes y el actuar, se refiere a resolver el problema.

## Capítulo III

### **Tratamiento contable y tributario de la NIIF 15 sobre ingresos procedentes por contrato de clientes de cementerios privados en el Ecuador.**

#### **3.1 Generalidades**

Para efectos de este trabajo de titulación, el nombre real de la Compañía ha sido cambiado por “Cementerio CampGyeS.A”, esto con el fin de brindar confidencialidad a la información obtenida durante el trabajo. Los datos expuestos a continuación fueron redactados de acuerdo a la entrevista efectuada a los funcionarios de la empresa.

El Cementerio fue fundado en el año 1993 por un reconocido ecuatoriano, fue el primer parque cementerio privado de la ciudad. Su estratégica ubicación, en la ciudad de Guayaquil, en una extensión de 18 hectáreas de terreno lo ha convertido en el parque cementerio más asequible de la ciudad. Después de la muerte del fundador, el Cementerio ha sido presidido por el hijo, cuyo desafío ha sido mantener y prolongar la visión de su padre. Fruto de ello y de la estrecha colaboración de su equipo gerencial, hoy el cementerio privado está transformándose y renovándose por dentro y por fuera, ofreciendo a sus clientes una excelente atención.

El Cementerio, tiene como lema liderar con integridad, servir con excelencia, respetando la ideología política, religiosa, intelectual y moral de todos y cada uno de los miembros de una familia. Trabajan en equipo y se comprometen con la comunidad y el medio ambiente.

El objeto social es la prestación de servicios a la comunidad, que comprende el cementerio destinado a la custodia temporal o perpetua de despojos mortales de seres humanos y a la prestación de otros servicios

complementarios de culto religioso (ceremonias litúrgicas y de velación, entierros, exhumaciones, entre otros).



*Figura 8* Imagen del cementerio

Tomado de Papeles de trabajos del conocimiento del negocio,2016

*Figura 9* Imagen del cementerio

Tomado de Papeles de trabajos del conocimiento del negocio,2016

### 3.1.1 Organigrama

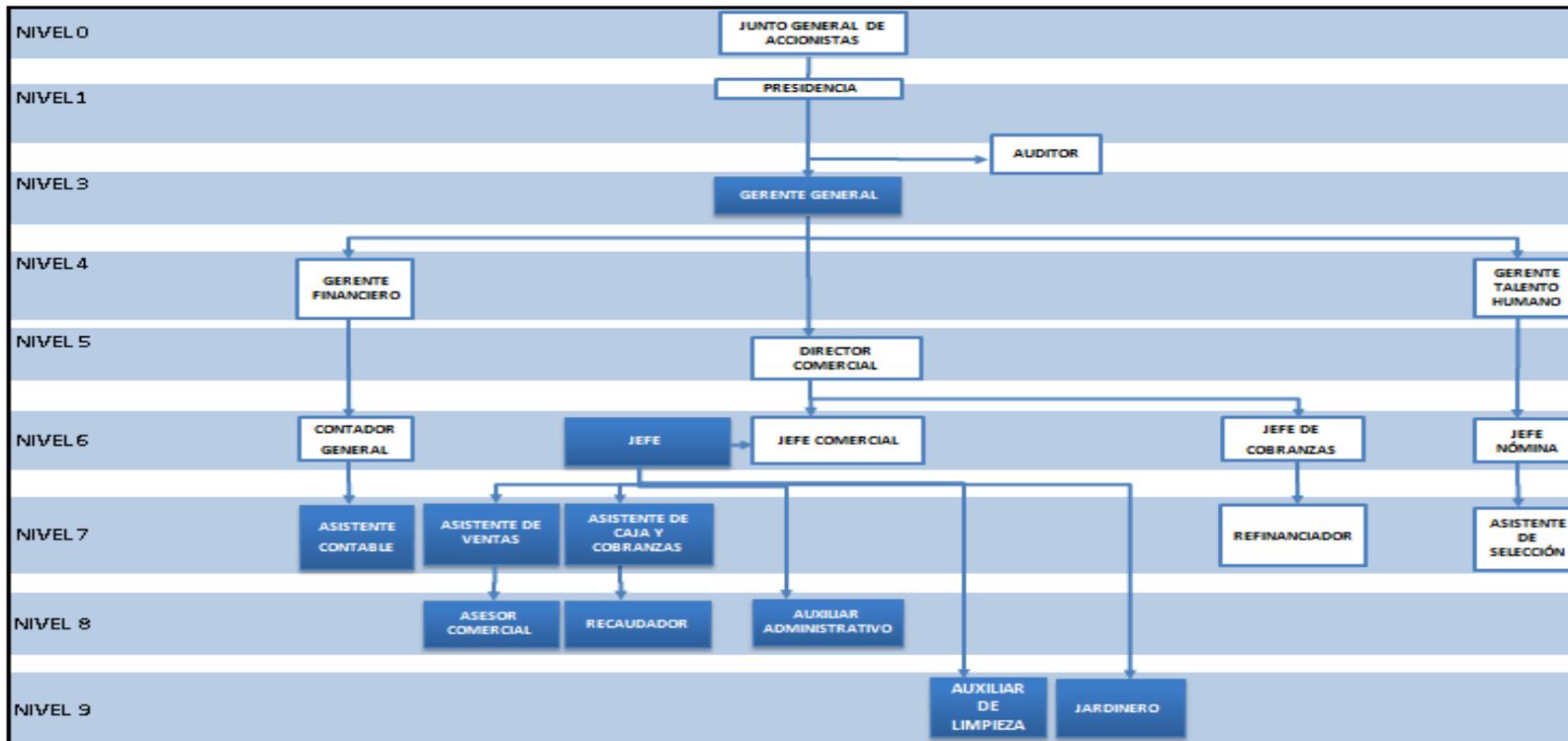


Figura 10 Organigrama de la empresa

Tomado de Papeles de trabajos del conocimiento del negocio, 2016

### **3.1.2 Análisis Interno**

Cementerio CampGye del Ecuador S.A es un parque que conjuga la belleza de sus líneas arquitectónicas con la naturaleza, además, tiene una fuerte convicción de servicio a la comunidad, porque se dedica a solucionar profundos problemas humanos relacionados al ámbito más sensible del hombre; el dolor de la pérdida de los seres queridos.

### **3.1.3 Objetivo:**

El objetivo del cementerio es ofrecer servicios funerarios de calidad y compartir con la familia un futuro programado.

"La previsión reconforta, permite que toda la atención se centre en el momento del duelo, libera espacio de la mente para poder acompañar, cuidar, proteger y consolar; evitando situaciones como: Desesperación, sentimientos de culpa, confusión y endeudamiento."

### **3.1.4 Misión:**

Promover y desarrollar cementerios con estilo de parque en el Ecuador, haciendo uso de las más modernas tecnologías que permitan alcanzar altos niveles de rentabilidad, y siempre basados en elevados principios y valores, tanto éticos como morales.

### **3.1.5 Visión:**

Ser una empresa que en el futuro estará muy bien posicionada en el mercado ecuatoriano, pues la calidad de la infraestructura y la estructura organizativa prevista garantizarán el liderazgo de este tipo de servicios en el país.

### **3.1.6 Valores:**

- Cuidara los clientes
- Responsables y eficientes con los recursos
- Ser calidad
- Apreciar la verdad
- Crear equipos exitosos

### **3.1.7 Clientes:**

Sus principales clientes y en donde se centra su fuente de ingreso más importante son en los planes corporativos como son:

- Armada Nacional del Ecuador
- Consejo provincial del Guayas
- Banco de Guayaquil S.A.

### **3.1.8 Productos y servicios**

La compañía posee varios productos y servicios a la disposición de sus clientes a continuación se mencionaran los más importantes

Los lotes para mausoleos son una porción de terreno destinado a la edificación de un mausoleo o monumento funerario, que contiene una cámara donde depositan varias urnas o cofres funerarios, generalmente de difuntos pertenecientes a una misma familia.

Las bóvedas en mausoleos están ubicadas en mausoleos de hasta 4 niveles, no teniendo los usuarios de esas bóvedas ningún tipo de relación familiar, el panteón que es una porción de terreno para realizar varias inhumaciones, destinada a grupos familiares, el osario en tierra es una porción de terreno, destinada al depósito de restos humanos, a la inhumación de infantes de hasta cinco días de nacidos y al depósito de cenizas de cremación.

Los servicios que presta la compañía son planes o paquetes que por lo general incluyen varios servicios y esto depende del precio del plan entre ellos están las suite con servicio de café y agua aromática para la familia, cofre de primera, carroza de lujo, arreglos florales especiales, misa de cuerpo presente, con cantante y organista, cargadores uniformados, capilla ardiente, trámites de sanidad y registro civil, formolización, transporte para cuarenta familiares cuando se efectúe la inhumación, traslado del fallecido desde el domicilio, casa asistencial o morgue a la sala de velación respectiva y posterior traslado al cementerio, bóveda en propiedad cuya ubicación será determinada por la empresa en la fecha de uso de la misma y urna de cremación.

La compañía también cuenta con bóveda en alquiler por 4 años, con posibilidad de convertirla a propiedad sin ubicación. En emergencia o concesión utilizada, sin nota de crédito y se comercializa el producto bóveda a propiedad y (bóveda sin ACI) en pre-necesidad o concesión no utilizada se solicita nota de crédito solo por la concesión y el servicio domiciliario puede solicitar la n/c para cambiarlo por otro servicio A.C.I. (apertura, cierre, pintada - primera inhumación) paquete indivisible (no se puede separar por baja).

### **3.2 Principales Competidores**

Los principales competidores son:

- Jardines de la Esperanza
- Cementerio Metropolitano.

### **3.3 Identificar el contrato con el cliente**

Para el desarrollo de este proyecto de investigación vamos a comprender las pautas que indica la norma al momento de efectuar un contrato con cliente, se hará la comparación de las partes más importantes de un contrato con lo establecido en la normativa contable:

Las partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente o de acuerdo con otras prácticas tradicionales del negocio) y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones:

Como mencionamos anteriormente un contrato puede ser escrito, oral o de acuerdo al giro de negocio de una compañía, esto significa la conexión que se da entre un cliente y el vendedor, son las partes que intervienen al momento que se firma un contrato que se denomina " La empresa " y "El Cliente" como se observa en la promesa de compra venta con el propósito de analizar el impacto de esta norma sobre un cementerio privado en el Ecuador, en el contrato se puede verificar que las dos partes ponen su firma de aceptación y aprobación del contenido del acuerdo.

Observando las prácticas del negocio y el tipo de empresa que estamos analizando, es importante que todo acuerdo sea sustentado con un contrato con sus respectivas firmas.

- La entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir.

Como se indica, se debe especificar los derechos de cada parte, la Empresa, es la persona jurídica propietaria del parque que dentro de sus actividades está interesada en ofrecer la posibilidad de adquirir sus productos y servicios destinados a la custodia temporal y perpetua de restos humanos y el Cliente se encuentra interesado en adquirirla y se compromete a pagar a la empresa.

A continuación, transcribiremos un extracto del contrato donde menciona lo anteriormente indicado:

Segundo antecedente.-LA EMPRESA es una persona jurídica propietaria del Parque y dentro del giro de sus actividades está interesada en ofreceres la posibilidad de adquirir sus productos y servicios destinados exclusivamente a la custodia temporal y perpetua de restos humanos. EL

CLIENTE por su parte se encuentra interesado en adquirirlos por ser conveniente a sus intereses.

- La entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir.

En esta parte la norma nos indica que se deben identificar las condiciones de los pagos por el bien o servicio a entregar, estas pueden ser a crédito o al contado.

A continuación, transcribiremos un extracto del contrato donde menciona lo anteriormente indicado:

Precio y forma de pago. - El precio total de la presente compraventa es de...., y que EL CLIENTE se compromete a pagar a LA EMPRESA, conforme a lo establecido en la solicitud #..... que consiste en el anverso de este instrumento.

- El contrato posee un apoyo comercial.

La norma se refiere a actos de comercio con la finalidad de que exista el intercambio de bienes y servicios, para uso personal o venta al por mayor a cambio de dinero o alguna otra cosa de igual valor, en el contrato que estamos analizando se observa que los acuerdos comerciales y las condiciones pactadas van en concordancia con el giro de negocio porque el bien será entregado una vez que los flujos de pagos hayan concluido.

- Es probable que la empresa recaude la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente. Para evaluar si es probable la recaudación del importe de la contraprestación, una empresa considerará solo la capacidad del cliente y la intención que tenga de pagar esa contraprestación a su vencimiento.

La norma se refiere a que la contraprestación o lo que la empresa va a tener derecho, puede ser menor que el valor pactado en el acuerdo escrito

ya que puede ser variable, porque la empresa puede efectuar una rebaja del precio. (Sanchez L. , 2016)

Según lo analizado en lo que respecta la normativa, el factor de riesgo de crédito con la capacidad y la intención que tiene el cliente para poder pagar el servicio o bien entregado es una de las partes primordiales para indicar si un contrato tiene validez, estos análisis deben de estar indicados en las políticas contables de la compañía, antes de firmar un acuerdo con clientes, siendo ésta una persona natural o jurídica se deberá dar el mismo procedimiento.

### **3.4 Determinar el precio de la transacción**

Es importante recalcar que al determinar el precio de la transacción se debe considerar las siguientes figuras como: consideración puede ser variable, que no sea efectivo, valor del dinero a través del tiempo, y las consideraciones por pagar al cliente.

La norma indica que la compañía debe medir los ingresos al firmar un contrato, cada que la compañía aplique el paso 3 de la NIIF 15 y determine el precio de la transacción, debe identificar el precio de venta de cada bien y/o servicio de forma individual y éstos se asignarán de acuerdo a lo establecido en el listado de precio de venta al público y se modificarán al valor razonable, menos descuentos, incentivos, rebajas, etc.

Para la mayoría de las empresas este paso no resulta tan complicado ya que la entidad recibe el pago del bien o servicio cuando se transfiere el control del mismo, siempre y cuando este sea fijo, cuando el precio es variable resulta un poco más complicado, ya que la entidad recibe el valor del bien en un lapso y en un momento diferente se entrega el bien o servicio.

Para este proyecto de titulación se va asignar un precio de venta individual del importe del cual se tendrá derecho para la bóveda de US\$8000 y el de los servicios exequiales de US\$3000.

### **3.5 Asignar el precio de la transacción**

Una vez determinado del precio de la transacción se asignará el precio de acuerdo con las obligaciones de desempeño basándose en el precio relativo de venta independiente como indica en el párrafo NIIF 15.76.

De ser el caso, si la compañía firma un contrato con dos obligaciones separadas, esta deberá distribuir el precio de la transacción guiándose en el precio de venta de forma separada, en la cual se vendería un bien o servicio a un cliente y esta distribución será realizada al iniciar un contrato.

Como habíamos indicado el precio independiente de la bóveda es de US\$8000y el de los servicios exequiales independiente es de US\$3000, para este proyecto de investigación se reconocerán dos obligaciones de desempeño con precio ya asignado y el control de los bienes y servicios se transferirán cuando el cliente necesite el servicio y cuando termine de pagar el producto.

### **3.6 Contabilización de los ingresos**

En relación con la normativa que estará vigente el paso 5 las entidades podrán contabilizar un ingreso cuando se haya satisfecho una obligación de desempeño es decir la transferencia del control del bien o del servicio para toda su vida económica, esto se debe indicar en el contrato cuando y en qué momento del tiempo se entregará el bien o servicio.

En este trabajo de investigación estamos analizando la entrega de un bien y servicio, dos obligaciones de desempeño separadas; los bienes se transferirán y se reconocerán como ingresos en un momento del tiempo, es decir, en el momento en que el control se transfiere al cliente, y el servicio en lo largo del tiempo, es decir, cuando el cliente recibe el beneficio, mientras que la actual norma indica que se reconocerá como ingreso en el momento en que se transfieran los riesgos y beneficios.

Actualmente la compañía tiene como política que los ingresos de actividades ordinarias se originan por la prestación del bien o servicios a la comunidad de cementerios destinados a la custodia temporal o perpetua de despojos mortales de seres humanos. Se miden por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, teniendo en cuenta los descuentos o rebajas comerciales que la Compañía pueda otorgar, y sin incluir impuestos.

Para este trabajo de titulación se presentarán 2 ejercicios que serán desarrollados según los criterios de la NIIF 15 en una empresa de cementerios en el Ecuador.

#### Ejercicio práctico 1:

La empresa celebra un contrato con cliente (Persona natural no obligada a llevar contabilidad) por 3 años, el 1 de enero del 2018, por la prestación de Servicios exequiales (Plan prevista) US\$3,000 y una bóveda por US\$8,000, para fines ilustrativos no se considerará el valor del dinero a través del tiempo ni el Impuesto al Valor Agregado, se hará el registro de un primer abono de US\$100 y el de las cuotas normales de acuerdo a la tabla de pagos, en el mes de marzo 2019 el cliente necesitará utilizar los servicio exequiales y el bien se transferirán una vez terminada la deuda.

#### Ejercicio práctico 2:

La empresa celebra un contrato con cliente (Persona natural no obligada a llevar contabilidad) por 3 años, el 1 de enero del 2018, por la prestación de Servicios exequiales (Plan prevista) US\$3,000 y una bóveda por US\$8,000, para fines ilustrativos no se considerará el valor del dinero a través del tiempo ni el Impuesto al Valor Agregado, se hará el registro de un primer abono de US\$100 y el de las cuotas normales de acuerdo a la tabla de pagos, en el mes de marzo 2019 el cliente necesitará utilizar el bien el cual se facturará antes de que se termine el contrato el servicio la aun no lo quiere utilizar.

En el segundo ejercicio, como el cliente necesitará usar el servicio y el bien antes de que se termine el contrato, entonces la compañía facturará ambos y generará una cuenta por cobrar al cliente, por consiguiente se hará el respectivo registro del ingreso de actividades ordinarias al momento en que el cliente reciba la transferencia

A continuación se desarrollará el primer ejercicio una vez concluido se procederá a la elaboración del segundo ejercicio.

#### Desarrollo del ejercicio 1

Tabla 1:

#### *Registro del contrato primer año 2018 (Parte 1)*

<b>Fecha</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
	-1-		
01/01/2018	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas	8,000	
	Anticipos de clientes negociaciones firmadas		8,000
	R// Se registra una cuenta de orden deudora y acreedora para llevar un control		
	-2-		
03/01/2018	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	100	
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas		100
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control y registro del abono inicial		

Tabla 1:

*Registro del contrato primer año 2018 (Parte 2)*

03/01/2018	Efectivo y equivalente al efectivo	100		
	Anticipos de clientes			100
	R// Se hace el registro del abono			
	-4-			
01/02/2018	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71		
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas			225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 1			
	-5-			
01/02/2018	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Anticipos de clientes			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 1			
	-6-			
01/03/2018	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71		
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas			225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 2			
	-7-			
01/03/2018	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Anticipos de clientes			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 2			

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Tabla 2:

*Registro del contrato segundo año 2019 (Parte 1)*

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
	-8-		
01/01/2019	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71	
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas		225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 12		
	-9-		
01/01/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71	
	Anticipos de clientes		225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 12		
	-10-		
01/02/2019	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71	
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas		225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 13		
	-11-		
01/02/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71	
	Anticipos de clientes		225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 13		
	-12-		

Tabla 2:

*Registro del contrato segundo año 2019 (Parte 2)*

15/03/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	3,000		
	Ingreso actividades originarias			3,000
	R//Se realiza el registro de la prestación de servicios			

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Se prosigue efectuando el registro hasta el mes de diciembre como se registró el mes de febrero y marzo en el ejercicio 2018.

En el año 2019 se realiza la prestación de servicio por los servicios exequiales y por consiguiente se registra el respectivo ingreso de actividades ordinarias en el año que se presta.

En el año 2019, se debe efectuar el mismo registro que se efectúa en el mes de febrero y marzo en los siguientes meses hasta el mes de diciembre.

En el año 2020 se debe efectuar el mismo registro que se efectúa en el mes de febrero en los siguientes meses hasta que se liquide el anticipo y en se registra el ingreso de actividades ordinarias.

Tabla 3:

*Registro del contrato tercer año 2020 (Parte 1)*

<b>Fecha</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
	-13-			
01/01/2020	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71		
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas			225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden para llevar un control de la cuota 24			
	-14-			
01/01/2020	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Anticipos de clientes			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 24			
	-15-			
01/02/2020	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71		
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas			225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 25			
	-16-			
01/02/2020	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Anticipos de clientes			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 25			
	-17-			

Tabla 3:

*Registro del contrato tercer año 2020 (Parte 2)*

31/12/2020	Anticipos de clientes	8,000		
	Ingresos de actividades ordinarias			8,000
	R// Cancelación de la última cuota			
	-18-			
31/12/2020	Costos de ventas	4,000		
	Inventario			4,000
	R// Registro del costo y se descarga de inventario			

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

En el año 2020 se concluyen los pagos por el bien por consiguiente se registra el respectivo ingreso de actividades ordinarias en el año que se presta. Como analizamos en los 3 años se va registrando el anticipo y se registra el ingreso cuando se prestó o cuando se transfirió, es decir, cuando se haya satisfecho una obligación de desempeño, la transferencia del control del bien o del servicio para toda su vida económica.

La NIC 18 indica que cuando una empresa vende un bien y ésta aun lo custodia y en las que los bienes se entregan una vez el cliente realiza el pago final de una serie de plazos estipulado en un contrato. El ingreso de actividades ordinarias de tales ventas se reconocerá cuando los bienes sean entregados, sin embargo, también menciona que, si la experiencia indica que la mayoría de esas ventas llegan a buen fin, los ingresos de actividades ordinarias pueden ser reconocidos cuando se ha recibido un depósito significativo, siempre que los bienes estén disponibles, identificados y dispuestos para su entrega al comprador, es decir cuando se transfieran los riesgos.

Desarrollo del ejercicio 2

Tabla 4:

*Registro del contrato primer año 2018 (Parte 1)*

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
	-1-		
01/01/2018	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas	8,000	
	Anticipos de clientes negociaciones firmadas		8,000
	R// Se registra una cuenta de orden deudora y acreedora para llevar un control		
	-2-		
03/01/2018	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	100	
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas		100
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control y registro del abono inicial		
	-3-		
03/01/2018	Efectivo y equivalente al efectivo	100	
	Anticipos de clientes		100
	R// Se hace el registro del abono		
	-4-		
01/02/2018	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71	
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas		225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden 1		

Tabla 4:

*Registro del contrato primer año 2018 (Parte 2)*

	-5-			
01/02/2018	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Anticipos de clientes			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 1			
	-6-			
01/03/2018	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71		
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas			225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 2			
	-7-			
01/03/2018	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Anticipos de clientes			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 2			

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Se prosigue efectuando el registro hasta el mes de diciembre como se registró el mes de febrero y marzo en el ejercicio 2018.

Tabla 5:

*Registro del contrato segundo año 2019 (Parte 1)*

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
	-8-		
01/01/2019	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71	
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas		225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 12		
	-9-		
01/01/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71	
	Anticipos de clientes		225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 12		
	-10-		
01/02/2019	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71	
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas		225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 13		
	-11-		
01/02/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71	
	Anticipos de clientes		225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 13		

Tabla 5:

*Registro del contrato segundo año 2019 (Parte 2)*

	-12-			
01/03/2019	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	225.71		
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas			225.71
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora para llevar un control de la cuota 14			
	-13-			
01/03/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Anticipos de clientes			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 14			
	-14-			
5/03/2019	Anticipos de clientes negociaciones firmadas	4,514.29		
	Cuentas por cobrar negociaciones firmadas			4,514.29
	R// Reverso de las cuentas de orden deudora y acreedora por facturación total del bien			

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Tabla 5:

*Registro del contrato segundo año 2019 (Parte 3)*

	-15-			
5/03/2019	Anticipos de clientes	3,485.71		
	Cuenta por cobrar	4,514.29		
	Ingreso actividades originarias			8,000
	R//Se registra el ingreso se dio la transferencia del bien			
	-16-			
05/03/2019	Costos de ventas	4,000		
	Inventario			4,000
	R// Registro del costo y se descarga de inventario			
	-17-			
01/04/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Cuenta por cobrar			225.71
	R// Registro del abono de la cuota 14			
	-18-			
01/05/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Cuenta por cobrar			225.71
	R// Registro del abono de la cuota 15			
	-19-			
01/05/2019	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Cuenta por cobrar			225.71
	R// Registro del abono de la cuota 16			

*Fuente: Elaboración propia*

*Elaborado por: La autora*

Como el cliente necesitó el bien y el servicio de manera anticipada, es decir, antes de que se cumpla el contrato, se generó una cuenta por cobrar pero se registró el respectivo ingreso en el periodo en donde se efectuó, la compañía debe realizar el mismo asiento de diario que se efectuó en el mes de mayo hasta diciembre de 2019

Tabla 6:

*Registro del contrato tercer año 2020*

<b>Fecha</b>	<b>Cuenta</b>	<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
	-27-			
01/01/2020	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Cuenta por cobrar			225.71
	R// Registro del abono de la cuota 25			
	-28-			
01/02/2020	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Cuenta por cobrar			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 26			
	-29-			
01/03/2020	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Cuenta por cobrar			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 27			
	-30-			
01/04/2020	Efectivo y equivalente al efectivo	225.71		
	Cuenta por cobrar			225.71
	R// Se hace el registro de la cuota 28			

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Explicando en que consistió el ejercicio 2, notamos que la compañía registra una cuenta de orden por el total de la bóveda, tanto en anticipo como en cuentas por cobrar, el servicio, según el contrato se cobraría cuando el cliente lo necesitara, en este caso aun no va a utilizarlo, el contrato es por aproximadamente 3 años pero en el ejercicio, el cliente necesita el bien antes que se termine el contrato, es decir, en el año 2019, se puede observar en los registros que la compañía registra la liquidación de la cuenta de anticipos de clientes, acredita el ingreso y por la diferencia genera una cuenta por cobrar.

Como ya se facturó y se generó una cuenta por cobrar la compañía debe seguir efectuando el registro de manera mensual igual como se registró en abril del 2020, hasta llegar a la cuota 35, donde se liquida la cuenta por cobrar entonces la transacción comercial quedará finalizada ya que se satisfizo una obligación de desempeño y se efectuó la transferencia del control del bien y del servicio para toda su vida económica.

El servicio se facturará y se cargará a ingresos siempre y cuando el cliente lo utilice, si el cliente al finalizar el contrato y aun no hace uso del servicio, la compañía debe mantener los ingresos recibidos por el cliente dentro de una cuenta del pasivo llamada anticipos recibidos por servicios no prestados, mas adelante veremos las diferencias según la Norma Internacional de Información Financiera 15 y la Norma Internacional de Contabilidad 18.

### 3.7 Diferencia en el registro según la NIC 18 y la NIIF 15

A continuación, reflejaremos como registraban el ingreso de actividades ordinarias algunas empresas y como se deben registrar ahora según la nueva normativa que estará vigente el 1 de enero del 2018.

Con la NIC 18, este tipo de empresas reconocían los ingresos de actividades ordinarias cuando se ha recibido un depósito significativo y lo veían razonable cuando tenga por lo menos la mitad del anticipo recibido es decir al final del año 2019:

Tabla 7:

*Estado de resultados integrales según NIC 18 ejercicio 1*

CEMENTERIO CAMPGYE S. A.		
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES		
		Año terminado al 31 de diciembre de
		2019
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		
	Servicios exequiales y complementarios	3,000
	Bóvedas	8,000
		11,000
COSTO DE VENTA		
	Servicios	1,000
	Bóvedas	4,000
		5,000
GASTOS		
	Gastos administrativos	500
	Gastos venta	100
		600
UTILIDAD DEL EJERCICIO		5,400

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Como mencionamos anteriormente se facturaba porque veían las intenciones y se habían recibido pagos significativos es decir el riesgo por cobro era poco, entonces la compañía liquidaba el anticipo y acreditaba el ingreso de actividades ordinarias y la diferencia a una cuenta por cobrar sin haber entregado o transferido el bien.

Tabla 8:

*Estado de resultados integrales según NIC 18 ejercicio 2*

CEMENTERIO CAMPGYE S. A.		
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES		
		Año terminado al 31 de diciembre de
		2019
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		
	Servicios exequiales y complementarios	3,000
	Bóvedas	8,000
		11,000
COSTO DE VENTA		
	Bóvedas	4,000
		7,000
GASTOS		
	Gastos administrativos	500
Gastos venta		100
		600
UTILIDAD DEL EJERCICIO		6,400

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Supongamos que la compañía facturaba y recibía el total del servicio, entonces este tipo de compañías registraba un ingreso por un servicio, el cual aun no se había prestado, simplemente porque se estaba cobrando y facturando de manera anticipada.

Es correcto que según el Servicio de Rentas Internas se refleje en el formulario 104 Impuesto al Valor Agregado la facturación del servicio pero en los libros de la compañía no se deben reflejar porque aun no se han prestado.

La NIIF 15 indica una forma más detallada de registrar el ingreso, las empresas deben de reconocer este ingreso solo cuando la transferencia del control del bien o del servicio se haga para toda su vida económica, es decir, el servicio en el año 2019 y el bien en el año 2020:

Tabla 9:

*Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 1*

CEMENTERIO CAMPGYE S.A.		
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES		
		Año terminado al 31 de diciembre de
		2019
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		
	Servicios exequiales y complementarios	3,000
		3,000
COSTO DE VENTA		
	Servicios	1,000
		1,000
GASTOS		
	Gastos administrativos	300
	Gastos venta	100
		400
UTILIDAD DEL EJERCICIO		1,600

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Tabla 10:

*Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 2*

CEMENTERIO CAMPGYE S.A.		
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES		
		Año terminado
		al 31 de diciembre de
		2019
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		
	Bóvedas	8,000
		8,000
COSTO DE VENTA		
	4,000	4,000
		4,000
GASTOS		
	Gastos administrativos	300
	Gastos venta	100
		400
UTILIDAD DEL EJERCICIO		3,600

*Fuente: Elaboración propia*

*Elaborado por: La autora*

Como la NIIF 15 indica que no es posible registrar un ingreso si no se transfiere el bien o el servicio para toda su vida económica, aunque la compañía haya facturado y cobrado de manera anticipada este servicio, como estamos suponiendo para efectos de este ejercicio que se vea reflejado el cambio de la NIC 18 y NIIF 15.

El Servicio de Rentas Internas indica que la compañía debe de registrar y reflejar en el formulario 104 IVA, sin embargo los contadores deben de mantener esta facturación como un ingreso diferido y solo lo pueden transferir a resultados una vez prestado el servicio.

La empresa solo factura el servicio entregado y el anticipo lo sigue manteniendo en una cuenta de balance, hasta que se haga la transferencia de bien para toda su vida económica.

Registro de la transferencia del bien en el año 2020 a nivel de estado de resultado integrales como indica la NIIF 15.

Tabla 11:

*Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 1*

CEMENTERIO CAMPGYE S.A.		
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES		
		Año terminado
		al 31 de diciembre de
		2020
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		
	Bóvedas	8,000
		8,000
COSTO DE VENTA		
	Bóveda	4,000
		4,000
GASTOS		
	Gastos administrativos	400
	Gastos venta	500
		900
UTILIDAD DEL EJERCICIO		3,100

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Tabla 12:

*Estado de resultados integrales según NIIF 15 ejercicio 2*

CEMENTERIO CAMPGYE S.A.		
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES		
		Año terminado
		al 31 de diciembre de
		2020
INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS		
COSTO DE VENTA		
GASTOS		
	Gastos administrativos	400
PERDIDA DEL EJERCICIO		(400)

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

La compañía aunque ya recibió y facturó el ingreso por el servicio al finalizar el contrato, esta aun no puede mandarla a la cuenta de ingresos ya que este hasta la fecha de cierre no se ha prestado.

En conclusión la NII 15 imparte un único modelo para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias y unifica el marco normativo de los ingresos procedentes por contratos de clientes, es importante recalcar que el registro y el impacto que tendrá en las compañías depende del giro del negocio de las compañías en el Ecuador y afectará a unas más que a otras.

### 3.8 Enfoque de transición

Como mencionamos anteriormente esta norma tiene dos opciones para efectuar la transición, y es efectiva para los ejercicios económicos que empiecen el 1 de enero de 2018, aunque es permisible la aplicación anticipada.

La aplicación retroactiva consiste en que se aplicará desde los periodos después de la aplicación de la norma y en los contratos aún vigentes que no se hayan terminado a la fecha de entrada en vigor. En el periodo anterior no será practicable, solo si es posible determinar el efecto acumulado.

Cuando las empresas decidan aplicar el método modificado, las cifras no se reexpresan y lo que se debe hacer es reconocer el efecto acumulado de la aplicación inicial contra reservas en el patrimonio.



*Figura 11: Cronograma del enfoque de la transición*

Adaptado de: Norma Internacional de Información Financiera 15, 2014

Tabla 13:

*Comparación del método según aplicación de los contratos*

	<b>Método Modificado</b>	<b>Método retroactivo</b>
<b>Contrato A</b>	Contrato comienza y termina antes de entrada de vigencia de la norma, por consiguiente, no se aplicará NIIF 15	Contrato comienza y termina en el mismo ejercicio
<b>Contrato B</b>	Contrato comienza y termina antes de la entrada de vigencia de la norma, por consiguiente, no se aplicará NIIF 15	ajustará el saldo inicial con el patrimonio es decir el 1 de enero de 2017
<b>Contrato C</b>	Se va a calcular y ajustar el saldo inicial con el patrimonio es decir el 1 de enero de 2018. Las cifras del 2017 no se re- expresan	Se va a calcular y ajustar el saldo inicial con el patrimonio de los ejercicios más antiguos el 1 de enero de 2017

*Fuente: Elaboración propia  
Elaborado por: La autora*

Para la aplicación de esta norma se debe analizar primero el contrato y luego ver cuál sería el método correcto de aplicación.

### **3.9 Diferencias con el actual tratamiento tributario de los ingresos**

De acuerdo con la NIIF 15, el impacto tributario está relacionado con el pasivo por impuesto diferido y con los costos para obtener contratos, las empresas deberán realizar un análisis de sus contratos con clientes y verificar si los ingresos y costos ya reconocidos cumplen con las condiciones expuestas en la NIIF 15 y de no ser así reversar y el impacto en el estado de resultado y conciliación tributaria pudieren ser importante y relevantes.

Aunque actualmente el Servicios de Rentas Interna no se ha manifestado de cuáles serán las medidas que optará, pero al analizar que las empresas estén cumpliendo con el requerimiento de la NIIF 15, al observar que las compañías tendrán que adelantarse al reconocimiento del ingreso y en otras situaciones diferirlo, tendría un impacto tributario muy importante.

Es importante recalcar que el SRI dentro del formulario 101 de Impuesto a la Renta tiene la cuenta denominada “Pasivo por Ingreso Diferido” que corresponde a los bienes o servicios que se han cobrado antes de que se entregue el bien o se preste el servicio, el cual se pretende prestar o entregar en el futuro.

Entonces las compañías pueden facturar el total de la venta en el formulario 104 de Impuesto al Valor Agregado, pero esta debe acreditar al ingreso en el estado de resultado de la compañía y en el formulario 101 de Impuesto a la Renta, siempre y cuando se preste el servicio o se entregue el bien, esto puede ser en el transcurso del año.

Entre los principales impactos fiscales que tendrán las empresas de cementerios en el Ecuador serán:

- Las empresas de cementerios privados tendrán cambios en el reconocimiento de ingresos o gastos al momento de elaborar los estados financieros, ya que pueden generar impuestos corrientes o impuestos diferidos
- Cambiar o actualizar las políticas, sistemas contables, procesos que afecten el sistema tributario.

## GLOSARIO

- Contrato: Es un acuerdo entre dos o más partes que son exigibles de obligaciones y crean derechos.
- Activo del Contrato: Es el derecho de una entidad a una contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un cliente cuando ese derecho está condicionado por algo distinto al paso del tiempo.
- Information technology - IT: La tecnología de la información es un término que comprende todo lo que está vinculado con el almacenamiento, protección, procesamiento y transmisión de la información.
- FASB: Financial Accounting Standards Board (Junta de Normas de Contabilidad Financiera), es una organización independiente, privada y sin fines de lucro con sede en Norwalk, Connecticut, que establece normas de contabilidad financiera y de información para empresas públicas y privadas y organizaciones sin fines de lucro, organizaciones que siguen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (GAAP).
- IASB: International Accounting Standards Board (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad), es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera. El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF).
- NIIF: International Financial Reporting Standards Committee (Normas Internacionales de Información Financiera), son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas 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.

- NIC: International Accounting Standards - IAS (Normas Internacionales de Contabilidad), son normas contables de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa.
- Pasivo del contrato: Es la obligación de una entidad de transferir bienes o servicios a un cliente por lo que la entidad ha recibido una contraprestación del cliente.
- Cliente: Es una parte que ha contratado con una entidad la obtención de bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación.
- Ingresos: Son los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entrada o incrementos de valor los activos, que dan como resultado aumento en el patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios.
- Obligación de desempeño: Un compromiso en un contrato con un cliente para transferirle: Un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que el mismo patrón de transferencia de cliente.
- Ingresos de actividades ordinarias: Ingresos que surgen del curso de las actividades ordinarias de una entidad.
- Precio de venta independiente (de un bien o servicio): El precio al que una entidad vendería un bien o servicio comprometido de forma separada a un cliente.

- Precio de la transacción (para un contrato con un cliente): El precio de la contraprestación a la que una empresa espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos al cliente.
- SRI: Servicio de Rentas Internas, Institución en el Ecuador desde el 2007 que se encarga de la evasión y las malas prácticas tributarias y busca una mejor continúa y beneficio a los contribuyentes del país.
- IVA: Significa Impuesto al Valor Agregado es el que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **Conclusiones**

Esta nueva norma va afectar muchas empresas, especialmente a las que mantengan contratos con clientes y que registran un ingreso del bien o el servicio y aun no lo prestan o entregan, si no que éste se efectuará a lo largo del tiempo o en algún momento del tiempo, ésto no solo afectará a nivel contable en donde los contadores y los usuarios de la contabilidad deban adquirir conocimiento de este cambio para efectuar y entender los registros, si no también afectará a nivel de organización, ciertas empresas tendrán que cambiar sus políticas contables y adecuarlas al nuevo modelo de reconocimiento más detallado que nos da esta Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15, otras compañías tendrán que modificar sus controles internos por el mismo hecho que por procedimientos van a modificarse.

Este trabajo de titulación consistió en investigar otras fuentes, comentarios y entrevistas de personas relacionadas e interesadas en la aplicación de esta norma y especialmente de las empresas de cementerios privados en el Ecuador, bajo la metodología cualitativa.

La aplicación de esta norma es el 1 de enero del 2018, sin embargo, se permite la adopción anticipada y a vista que el año de aplicación obligatoria para las empresas en el Ecuador se encuentra tan cercana, es indispensable que las empresas analicen como estos cambios afectarán a sus empresas.

Analizando lo importante que era aplicar la norma en una empresa de cementerios privados identificamos transacciones comunes en donde este tipo de empresas sepan la manera correcta de registrar ahora sus ingresos.

En conclusión, el impacto en este tipo de empresas al aplicar los 5 pasos para reconocer un ingreso que analizamos vaya a tener un impacto significativo, sin embargo, para esto se tuvo que realizar un análisis más detallado y concluir que este tipo de empresas tendrán un ingreso más real, el cual es beneficioso al momento de la toma de decisiones de la alta gerencia.

En esta investigación se enfatizó en el ingreso, pero es importante indicar que los costos y gastos también se verán afectados por la aplicación de esta norma, ya que ésta indica que los costos podrían ser objeto de capitalización siempre y cuando estén relacionados con el contrato, esto es beneficioso para las empresas ya que podrían mejorar el estado de resultado en ciertos periodos.

## **Recomendaciones**

En vista que el momento de aplicación está cerca, es recomendable que la administración de la compañía tome medidas como el de capacitar a sus funcionarios que desempeñan labores contables y relacionado con la contabilidad o el sistema contable todo sea para lograr una correcta aplicación de esta normativa aun no vigente.

La NIIF 15, trae mucha información sumamente importante y de gran utilidad para las compañías y es necesario que las personas relacionadas a la contabilidad la estudien y analicen para después poder aclarar sus dudas investigando en otras fuentes.

Las empresas que manejen contratos con clientes deben analizar la antigüedad y el vencimiento del mismo y verificar si necesitan realizar modificaciones a los mismos, todo esto debe ser con la ayuda de sus asesores legales.

Pedir ayuda a sus asesores contables y auditores externos para aclarar dudas y que estos les impartan capacitaciones para el correcto registro de esta norma en el tipo de empresa.

Por último, analizar con sus asesores tributarios el impacto que tendrán las compañías en la correcta aplicación de la NIIF 15.

## BIBLIOGRAFÍA

- Apariciano, V. (2004). *La NIC 11 Contratos de construcción* . Obtenido de <http://europa.sim.ucm.es/compludoc/AA?articuloid=242767>
- Campoverde y Castro. (2016). *DISEÑO DE UNA METODOLOGÍA PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE NIIF 15 EN UNA EMPRESA INMOBILIARIA EN EL ECUADOR Y SUS EFECTOS TRIBUTARIOS*. Guayaquil.
- Cevallos y Ontanedas. (2016). *Tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes en las modificaciones de contratos de los servicios postpagos de una empresa de telecomunicaciones*. Guayaquil.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad CINIIF 15. (2011). Obtenido de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/ciniif/CINIIF\\_15\\_BV2011.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/ciniif/CINIIF_15_BV2011.pdf)
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad CINIIF 18. (2011). Obtenido de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/vigentes/ciniif/CINIIF\\_18\\_BV2011.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/ciniif/CINIIF_18_BV2011.pdf)
- Deloitte. (2014). Obtenido de [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte\\_ES\\_Auditoria\\_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf)
- Deloitte. (2015). Obtenido de [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/Otros/IFRS%2015%20Productos%20industriales%20\(ok\).pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/Otros/IFRS%2015%20Productos%20industriales%20(ok).pdf)
- Ferran, R. G. (2014). *Proxima NIIF 15: Los ingresos de los contratos con los clientes*. Conocimiento Asesor.
- García, F. L. (2014). *Aplicación de la NIC 11 y efectos en la situación económica, financiera de la empresa* . Obtenido de <http://tesis.unsm.edu.pe/jspui/bitstream/11458/823/1/Felim%C3%B3n%20L%C3%B3pez%20Garc%C3%ADa.pdf>
- Gerencie. (2010). Obtenido de <https://www.gerencie.com/origen-de-la-partida-doble.html>

Hemisferio, E. (2015). Obtenido de [http://elhemisferio.comunicacionudlh.edu.ec/index.php/investiga/60-la-demanda-de-los-cementerios-crece-de-la-mano-con-las-tasas de-mortalidad.html](http://elhemisferio.comunicacionudlh.edu.ec/index.php/investiga/60-la-demanda-de-los-cementerios-crece-de-la-mano-con-las-tasas-de-mortalidad.html)

Hernandez Fernandez y Baptista. (2010). *Metodología de la investigación*. Mexico, Mexico DF: McGraw-Hill/Interamericana Editoriales.

Moreira, M. (2013). *Análisis de la NIC 11 Contratos de construcción y su impacto tributario*. Obtenido de <http://repositorionew.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3780/1/T1335-MT-Moreira-Analisis.pdf>

Norma Internacional de Información Financiera 15. (2014).

Salgado. (2007). *Investigación cualitativa: diseños, evaluación del rigor metodológico y retos*. Obtenido de [https://scholar.google.es/scholar?q=dise%C3%B1os+etnograficos&btnG=&hl=es&as\\_sdt=0%2C5&oq=DISE%C3%91OS+ETNO](https://scholar.google.es/scholar?q=dise%C3%B1os+etnograficos&btnG=&hl=es&as_sdt=0%2C5&oq=DISE%C3%91OS+ETNO)

Sanchez, L. (2016). *Ingresos de actividades procedentes de contratos con clientes NIIF 15*. Obtenido de [http://www.ccpl.org.pe/downloads/niif\\_15-leopoldo\\_sanchez.pdf](http://www.ccpl.org.pe/downloads/niif_15-leopoldo_sanchez.pdf)

Suárez, J. A. (2011). El campo contable en el proceso de la independencia de Colombia. *Revista Lúmina* , 11.

Vergara Silva Asociados . (2017). *Interpretación SIC 31* . Obtenido de <http://www.vsasociados.com.pe/2017/07/10/interpretacion-sic-31/>

Ernst & Young Ecuador E&Y CIA. (2017). Ernst & Young. Obtenido de <http://www.ey.com/ec/es/home>

Cruz, C., Olivares, S., & González, M. ((2014). *Metodología de la investigación*. México: Patria.

Recuperado de:

<http://docplayer.es/44992058-Niif-contenido-ingresos-de-actividades-ordinarias-procedentes-de-contratos-con-clientes.html>

Recuperado de:

169: [http://aempresarial.com/servicios/pioner/04\\_2015\\_9\\_ZUMIX.pdf](http://aempresarial.com/servicios/pioner/04_2015_9_ZUMIX.pdf) 91%

Recuperado de:

[http://ifrsjorgeopazo.cl/wp-content/uploads/2016/02/2014GAB-NIC-18-  
Ingresos-de-Actividades-Ordinarias.pdf](http://ifrsjorgeopazo.cl/wp-content/uploads/2016/02/2014GAB-NIC-18-<br/>Ingresos-de-Actividades-Ordinarias.pdf)

Recuperado de:

<http://www.fasb.org/facts>

Recuperado de:

<http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html#Definiciones>

Recuperado de:

<http://dle.rae.es/>

Recuperado de:

<http://www.sri.gob.ec/de/web/guest/que-es-el-sri>



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, Rodas Oyola, Karen Vanessa, con C.C: #0918751256 autora del trabajo de titulación: Tratamiento contable y tributario de la Niif 15 sobre ingresos procedentes por contrato de clientes de cementerios privados en el Ecuador previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA 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, septiembre del 2017

---

Rodas Oyola, Karen Vanessa  
C.C: 0918751256



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>	Tratamiento contable y tributario de la NIIF 15 sobre ingresos procedentes por contrato de clientes de cementerios privados en el Ecuador		
<b>AUTOR(ES)</b>	Rodas Oyola Karen Vanessa		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Ing. Rosado Haro Alberto Santiago, Phd		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS		
<b>CARRERA:</b>	CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Ingeniera en Contabilidad y Auditoria		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	13 de septiembre de 2017	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	82
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Guía para el correcto registro contable, ingresos de actividades ordinarias		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	CONTRATO, CLIENTE, INGRESO, PRECIO, TRANSACCIÓN, COMPAÑÍAS		
<p><b>RESUMEN/ABSTRACT:</b> La finalidad de este trabajo de titulación es aplicar correctamente los ingresos de actividades ordinarias según la Norma Internacional de Información Financiera 15: Ingresos procedentes de contratos con clientes que entrarán en vigencia el 1 de enero de 2018.</p> <p>Está basado especialmente en las empresas cementerios privados en el Ecuador, las cuales presentan servicios y entregan bienes, para ellos se firma un contrato con clientes.</p> <p>Aunque está basado y esperamos que sirva de guía para las empresas de cementerio privado la teoría explicada en el marco teórico aplicaría para todo tipo de empresa que registran ingresos procedentes de contratos con clientes tanto bienes y servicios.</p> <p>Las conclusiones y recomendaciones mencionadas en este trabajo de titulación son ideas para que las empresas tomen en cuenta lo importante que será la aplicación de esta norma para el registro de los ingresos en las compañías ya que es uno de los rubros más importantes en el estado de resultado.</p>			
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono: +593 0918751256</b>	<b>E-mail: Karenvanessarodas@hotmail.com</b>	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::</b>	<b>Nombre: Yong Amaya, Linda Evelyn</b>		
	<b>Teléfono: +593-4- 22000804 ext. 1609</b>		
	<b>E-mail: linda.yong@cu.ucsg.edu.ec</b>		
<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>			