

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO



FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Tema: RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y COSTOS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y EL IMPACTO TRIBUTARIO EN LA CONSTRUCTORA PLADECO S.A. DE LA CIUDAD DE AMBATO.

Trabajo de Investigación, previo a la obtención del Grado Académico de
Magister en Contabilidad y Auditoría

Autor: Doctor César Marcelo Heredia Panimboza

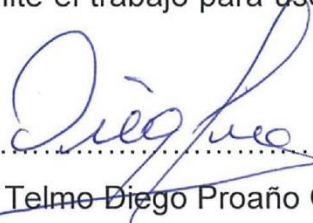
Directora: Doctora Alexandra Tatiana Valle Álvarez, Magister.

Ambato – Ecuador

2018

A la Unidad Académica de Titulación de la Facultad de Contabilidad y Auditoría.

El Tribunal receptor del Trabajo de Investigación presidido por el Economista Telmo Diego Proaño Córdova Magister, e integrado por los señores Doctor Carlos Alberto Barreno Córdova Magister, Doctora Ana Graciela Molina Jiménez Magister, y Doctor Jaime Fabián Díaz Córdova Magister, designados por la Unidad Académica de Titulación de la Universidad Técnica de Ambato, para receptor el Trabajo de Investigación con el tema: "RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y COSTOS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y EL IMPACTO TRIBUTARIO EN LA CONSTRUCTORA PLADECO S.A. DE LA CIUDAD DE AMBATO", elaborado y presentado por el señor Doctor César Marcelo Heredia Panimboza, para optar por el Grado Académico de Magister en Contabilidad y Auditoría; una vez escuchada la defensa oral del Trabajo de Investigación el Tribunal aprueba y remite el trabajo para uso de custodia en las bibliotecas de la UTA.



.....
Econ. Telmo Diego Proaño Córdova, Mg.

Presidente del Tribunal



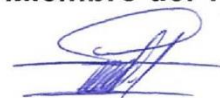
.....
Dr. Carlos Alberto Barreno Córdova, Mg.

Miembro del Tribunal



.....
Dra. Ana Graciela Molina Jiménez, Mg.

Miembro del Tribunal



.....
Dr. Jaime Fabián Díaz Córdova, Mg.

Miembro del Tribunal

AUTORÍA DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

La responsabilidad de las opiniones, comentarios y críticas emitidas en el Trabajo de Investigación presentado con el tema: "RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y COSTOS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y EL IMPACTO TRIBUTARIO EN LA CONSTRUCTORA PLADeco S.A. DE LA CIUDAD DE AMBATO", le corresponde exclusivamente a: Doctor César Marcelo Heredia Panimboza, Autor bajo la Dirección de Doctora Alexandra Tatiana Valle Álvarez, Magister, Directora del Trabajo de Investigación; y el patrimonio intelectual a la Universidad Técnica de Ambato.



.....
Dr. César Marcelo Heredia Panimboza
c.c. 1802654317
AUTOR



.....
Dra. Alexandra Tatiana Valle Álvarez Mg.
c.c. 1802922938
DIRECTORA

DERECHOS DE AUTOR

Autorizo a la Universidad Técnica de Ambato, para que el Trabajo de Investigación, sirva como un documento disponible para su lectura, consulta y procesos de investigación, según las normas de la Institución.

Cedo los Derechos de mi trabajo, con fines de difusión pública, además apruebo la reproducción de este, dentro de las regulaciones de la Universidad.



.....
Dr. César Marcelo Heredia Panimboza
c.c. 1802654317

ÍNDICE GENERAL DE CONTENIDOS

Portada.....	i
A la Unidad Académica de Titulación.....	ii
Autoría del Trabajo de Investigación.....	iii
Derechos de Autor.....	iv
Índice General de Contenidos	v
Índice de Gráficos.....	vii
Índice de Tablas	viii
Agradecimiento.....	x
Dedicatoria	xi
Resumen Ejecutivo.....	xii
Executive Summary.....	xiv
Introducción	1
CAPÍTULO I.....	3
EL PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN	3
1.1. Tema de la Investigación	3
1.2. Planteamiento del Problema	3
1.2.1. Contextualización	3
1.2.2. Análisis Crítico.....	8
1.2.3. Prognosis	13
1.2.4. Formulación del Problema.....	14
1.2.5. Preguntas Directrices	15
1.2.6. Delimitación	15
1.3. Justificación	15
1.4. Objetivos.....	16
1.4.1. Objetivo General.....	16
1.4.2. Objetivos Específicos	17
CAPÍTULO II.....	18
MARCO TEÓRICO	18
2.1. Antecedentes Investigativos	18
2.2. Fundamentación Filosófica	22

2.3. Fundamentación legal.....	26
2.4. Categorías Fundamentales.....	29
2.5 Hipótesis.....	51
2.6 Señalamiento de las Variables de la Hipótesis	51
CAPÍTULO III.....	52
METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	52
3.1. Enfoque	52
3.2. Modalidad Básica de la Investigación	53
3.3. Nivel o Tipo de Investigación	55
3.4. Población y Muestra	56
3.5. Operacionalización de las Variables	57
3.6. Recolección de Información.....	61
3.7. Procesamiento y Análisis.....	62
CAPÍTULO IV	65
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS	65
4.1 Análisis e interpretación.....	65
CAPÍTULO V	81
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	81
CAPÍTULO VI	85
PROPUESTA	85
BIBLIOGRAFÍA.....	111

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 Árbol de problemas	8
Gráfico 2 Obras Ejecutadas en Varios Períodos	12
Gráfico 3 Esquema de contabilización de contratos de construcción Obras Ejecutadas en Varios Períodos	19
Gráfico 4 Categorías Fundamentales	29
Gráfico 5 Constelación de Ideas	29
Gráfico 6 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 1..	68
Gráfico 7 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 2..	72
Gráfico 8 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 4..	78
Gráfico 9 Beneficios e incentivos tributarios.....	96

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Obras Ejecutadas por Pladeco S.A. durante los últimos 6 años ..11	
Tabla 2 Resumen de Obras Ejecutadas en Varios Períodos12	
Tabla 3 Jerarquía de la Normas.....25	
Tabla 4 Normativa Contable para Contratos de Construcción27	
Tabla 5 Normativa Contable para Contratos de Construcción28	
Tabla 6 Componentes de los Costos Directos de Construcción.....32	
Tabla 7 Variable Independiente: Reconocimiento de Ingresos y Costos..59	
Tabla 8 Variable Dependiente: Impacto Tributario60	
Tabla 9 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 166	
Tabla 10 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 167	
Tabla 11 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 1 ..68	
Tabla 12 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 270	
Tabla 13 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 271	
Tabla 14 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 2 ..72	
Tabla 15 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 374	
Tabla 16 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 374	
Tabla 17 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 476	
Tabla 18 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 477	
Tabla 19 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 4 ..78	
Tabla 20 Comparativo Consolidado de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada de los contratos de construcción80	
Tabla 21 Proceso de planificación tributaria97	
Tabla 22 Registro contable de los Costos y Gastos101	
Tabla 23 Registro contable de los Costos y Gastos a Construcciones en Curso.....102	
Tabla 24 Registro contable del reconocimiento del ingreso103	

Tabla 25 Registro contable del reconocimiento del ingresos no facturados	104
Tabla 26 Registro contable por el devengo del costo de los ingresos reconocidos	104
Tabla 27 Registro contable por el devengo del costo de los ingresos reconocidos no facturados	105
Tabla 28 Control de centros de costos del Avance de Obra: Costos, ingresos y devengo por mes.....	107
Tabla 29 Estado del resultado integral por de centros de costos	108
Tabla 30 Conciliación tributaria por de centros de costos	109
Tabla 31 Planilla de avance de obra	110

AGRADECIMIENTO

Gracias mi Dios por tus bendiciones, por las victorias diarias, gracias por darme tu mano cuando siento que no puedo seguir, gracias por aumentar mi fe y hacerme sentir que no estoy solo.

Expreso mi agradecimiento a la Universidad Técnica de Ambato, en especial a la Facultad de Contabilidad y Auditoría, autoridades y docentes que compartieron sus conocimientos y me permitieron culminar con éxito una etapa más de mi vida académica.

Mi agradecimiento eterno a la Dra. Alexandra Tatiana Valle Álvarez Mg, por su paciencia, apoyo y guía para desarrollar y finalizar el presente trabajo de investigación.

Marcelo

DEDICATORIA

A mi esposa y amiga Alexandra, por su apoyo y paciencia, a mis amados hijos Alexander y Marcel, mi razón de vida, por sus palabras constantes de aliento, que alimentan mi motor y me dan la fortaleza para cumplir mis metas trazadas.

A mis compañeros de maestría que durante toda la etapa de estudios compartimos momentos inolvidables; por la colaboración y apoyo para lograr en conjunto la meta propuesta.

Marcelo

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TEMA:

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y COSTOS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y EL IMPACTO TRIBUTARIO EN LA CONSTRUCTORA PLADECO S.A. DE LA CIUDAD DE AMBATO.

AUTOR: Doctor César Marcelo Heredia Panimboza

DIRECTORA: Doctora Alexandra Tatiana Valle Alvarez, Magister.

FECHA: 06 de marzo de 2018

RESUMEN EJECUTIVO

La globalización, las negociaciones internacionales, el avance tecnológico, el análisis, comprensión, comparación y presentación de información financiera mundial, ha obligado a crear, diseñar e implantar patrones de conducta que normen el tratamiento, registro y presentación de información financiera, con el fin que sea de fácil lectura e interpretación de los usuarios en todo el mundo.

Bajo este criterio la Superintendencia de compañías, valores y seguros como organismo de control, a través de resoluciones, establece la obligatoriedad de adoptar y aplicar las normas internacionales de información financiera, en base a un cronograma de adopción.

La normas internacionales de información financiera se han determinado considerando actividades específicas a aplicarse, para el presente caso se ha centrado el estudio y aplicabilidad de la NIC 11 Contratos de Construcción.

La adopción y aplicabilidad de esta normativa internacional, lleva implícito un cambio en los sistemas de información bajo las normas ecuatorianas de contabilidad, como es el grado de responsabilidad de los administradores, financieros, contador y auditor; y el impacto tributario del impuesto a la renta, aspecto que está relacionado directamente con la presente investigación.

Inicialmente se realizó un análisis de la aplicabilidad de la NIC 11 Contratos de Construcción, alcance, definiciones, costes del contrato, reconocimiento de ingresos ordinarios y gastos, siendo los aspectos más relevantes para la presente investigación, con estos aspectos se establece una relación de la norma tributaria y la NEC 15 (derogada) con el fin de establecer diferencias sujetas a análisis, para el presente trabajo investigativo se aplica la modalidad de investigación de campo a través de la observación.

Para el desarrollo de la presente investigación se ha considerado treinta y tres contratos de construcción, ejecutados a partir del año 2011 hasta el año 2016, de los cuales se ha tomado como muestra cuatro contratos de construcción, bajo ciertos parámetros como son períodos de ejecución, monto del contrato y tipo de cliente.

El objetivo del presente trabajo de investigación es establecer la incidencia del reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción para determinar el impuesto a la renta, en base a las normas internacionales de información financiera NIC 11 y la norma tributaria vigente de la República del Ecuador.

Descriptores: avance de obra, centros de costos, contrato de construcción, costos del contrato, impuesto a la renta, NEC 15, NIC 11, norma tributaria, porcentaje de realización, porcentaje de terminación, reconocimiento de ingresos y gastos.

UNIVERSIDAD TÉCNICA DE AMBATO
FACULTAD DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
MAESTRÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

THEME:

RECOGNITION OF INCOME AND COSTS IN THE CONSTRUCTION
CONTRACTS AND THE TAX IMPACT IN CONSTRUCTOR PLADECO
S.A. OF THE CITY OF AMBATO.

AUTHOR: Doctor César Marcelo Heredia Panimboza

DIRECTED BY: Doctora Alexandra Tatiana Valle Alvarez, Magister.

DATE: 06th March 2018

EXECUTIVE SUMMARY

Globalization, international negotiations, technological progress, analysis, comprehension, comparison and presentation of global financial information, has forced to create, design and implement behavior patterns that regulate the treatment, registration and presentation of financial information, in order It should be easy for users to read and interpret all over the world.

Under this criterion, the Superintendency of companies, securities and insurance as a control agency, through resolutions, establishes the obligation to adopt and apply international financial reporting standards, based on an adoption schedule.

International financial reporting standards have been determined considering specific activities to be applied, for the present case the study and applicability of IAS 11 Construction Contracts has been focused.

The adoption and applicability of these international regulations imply a change in the information systems under the Ecuadorian accounting standards, such as the degree of responsibility of the administrators,

financiers, accountant and auditor; and the tax impact of the income tax, which is directly related to the present investigation.

Initially an analysis of the applicability of IAS 11 Construction Contracts, scope, definitions, contract costs, recognition of ordinary income and expenses was made, the most relevant aspects for the present investigation, with these aspects a relation of the tax norm and NEC 15 (repealed) in order to establish differences subject to analysis, for the present investigative work the modality of field investigation through observation is applied.

For the development of this research has been considered thirty-three construction contracts, executed from 2011 to 2016, of which four construction contracts have been taken, under certain parameters such as execution periods, amount of the contract and type of client.

The objective of this research work is to establish the incidence of the recognition of income and costs of construction contracts to determine the income tax, based on the international financial reporting standards IAS 11 and the current tax rule of the Republic of the Ecuador.

Keywords: construction progress, cost centers, construction contract, contract costs, income tax, NEC 15, IAS 11, tax rule, completion percentage, completion percentage, revenue and expense recognition.

INTRODUCCIÓN

El contenido de presente trabajo investigativo se refiere al reconocimiento de ingresos y costos en los contratos de construcción y el impacto tributario en la constructora Pladeco S.A. de la ciudad de Ambato, respecto a la parte tributaria el estudio se enfocará en el impuesto a la renta.

Capítulo I. Se determina el problema de la investigación, con sus respectivos elementos como es la contextualización, análisis crítico, prognosis, formulación del problema, preguntas directrices, delimitación, justificación y objetivos generales y específicos de la investigación.

Capítulo II. Se establece referencias sobre antecedentes investigativos, fundamentación, marco conceptual enfocados en el tema de las categorías fundamentales, así como la definición de cada uno de los terminos conceptuales tanto de la variable independiente y variable dependiente, con el fin de establecer la hipótesis.

Capítulo III. Se detalla la metodología de la investigación, se define la población y muestra, se estructura la operacionalización de las variables con el fin de aplicar las técnicas e instrumentos de investigación adecuados. Además, se enuncia los planes de recolección, procesamiento y análisis de la información.

Capítulo IV. se realizó el análisis e interpretación de resultados que se obtuvieron del trabajo de campo, los mismos se presentan a través de tablas y gráficos estadísticos que permiten una mejor comprensión y proporcionan bases para la verificación de la hipótesis.

Capítulo V. Se expone las conclusiones y recomendaciones, generadas a través del análisis e interpretación de resultados.

Capítulo VI. Se presenta la propuesta al problema de investigación detallando generalidades, datos informativos, la factibilidad y el modelo operativo.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 . Tema de la Investigación

“Reconocimiento de Ingresos y Costos en los Contratos de Construcción y el impacto tributario en la Constructora PLADECO SA de la ciudad de Ambato”.

1.2 . Planteamiento del Problema

1.2.1. Contextualización

1.2.1.1 Macrocontextualización

Los negocios internacionales, la globalización, el avance tecnológico, el intercambio de información financiera, la calidad, oportunidad, y comparabilidad de información, las entidades de control y regulación de cada país, son aspectos importantes a ser considerados el momento de realizar transacciones comerciales. (Arias, 2017, pág. 3)

Todo esto se resume en la necesidad de renovar la Norma Contable Tradicional (PCGA) a contar con Cuerpo de Normas Contables y Financieras Internacionales que permitan disponer de informes que reflejen la realidad financiera de las empresas. Con el fin de evitar información financiera irreal, producto de distorsiones contables que dieron origen a errores, fraudes y a la caída de grandes empresas en el mundo como ENRON, TICO, WOLDCOM, PARMALAT. (Freire Hidalgo & Freire Rodriguez, 2011, pág. 7)

En respuesta a esta necesidad en 1973 el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad – IASC emitió 26 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC); en 1989 se determina el Marco Conceptual para la preparación y presentación de Estados Financieros, su objetivo, elementos,

reconocimiento y medición; en 1993 La Organización Internacional de Comisiones de Valores – IOSCO firman un acuerdo con IASC, esta alianza es el inicio para la creación del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad – IASB en el año 2001, esta integración de criterios se centra en la reestructuración de las Normas enfocadas a la globalización del mercado y la contabilidad internacional.

En este período la IASB revisa 41 NIC emitidas por el IASC, y se emite las Normas Internacionales de Información Financiera, paralelamente se reconstituye el Comité Permanente de Interpretación del IASC – SIC, quien es encargado de emitir las interpretaciones de las NIC, y se crea el Comité de Interpretaciones de Información Financiera del IASB – IFRIC, ente encargado en generar las interpretaciones de las NIIF y NIC, en adelante. En el año de 1995 la Unión Europea – UE se asocia con la IASC, en el 2000 mediante resolución del Parlamento Europeo se informa a las empresas afiliadas a la Unión Europea, preparar sus estados financieros consolidados en base a las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC, de manera obligatoria a partir del año 2005. (Zapata P. , 2011, pp. 479, 480)

La unificación de criterios, estandarización de las estructuras contables a nivel internacional, es importante para la estabilidad y progreso de los negocios, según datos de la IASC se tiene conocimiento que más de 100 países han adoptado de manera obligatoria las Normas Internacionales de Información Financiera. (IFRS, 2017), sin embargo, en el mundo existen varios Sistemas de Contabilidad que responden a la realidad de cada país, considerando el enfoque financiero y tributario.

Las actividades de la construcción de obras civiles a nivel internacional es considerado como un pilar fundamental para el desarrollo socio-económico de los países, ya que la ejecución de obras civiles públicas y privadas conllevan un alto grado de responsabilidad en lo técnico (ingeniería y arquitectura), administración y control de recursos económicos, materiales, y humano (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2012, p. 1); es así que desde el punto de vista del contratista es importante realizar los registros tanto de ingresos y costos de una manera oportuna y confiable de

los Contratos de construcción (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2009, p. A384).

Frente a este requerimiento específico de las actividades de construcción, es importante y necesario la adopción de las Normas Internaciones de Información Financiera, las mismas que nacieron de la necesidad de disponer de información financiera confiable, razonable y eficiente, es decir contar con datos financieros de calidad, es así que el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) ha sido el organismo generador de las NIIF, a través de estos lineamientos el objetivo es obtener Estados Financieros que proporcionen información a los inversionistas, a usuarios a nivel local e internacional, con el fin de tener una visión clara de la situación económica de las empresas.

1.2.1.2 Mesocontextualización

En el Ecuador según el Registro Oficial 348 del 4 de septiembre de 2006 (Resolución 06.Q.ICl.004 de la Superintendencia de Compañías, 21/08/2006), a través de un pronunciamiento de la Federación Nacional de Contadores del Ecuador y el Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, se solicita que, a partir del 1 de enero de 2009, la sustitución de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

La Adopción de las NIIF en el Ecuador se la realiza considerando la Resolución No 08.G.DSC.010 del 20/11/2008 emitida por la Superintendencia de Compañías del Ecuador y publicada en el Registro Oficial No 498 del 31/12/2008, en el que se estableció el cronograma de aplicación obligatoria de las NIIF, en tres grupos, iniciando desde el 2010 hasta el 2012.

1) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa. Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de

compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera a partir del ejercicio económico del año 2009.

2) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera a partir del ejercicio económico del año 2010.

3) Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.

Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera, a partir del año 2011. (Superintendencia de Compañías, 2008)

En el 2011 y 2012, el sector presentó picos de crecimiento importantes del 17,6% y 12,2%, respectivamente. Esto estuvo vinculado a una serie de políticas gubernamentales, con el fin de mejorar su dinamismo mediante proyectos de infraestructura, vivienda pública, desarrollo vial y mayor acceso a créditos hipotecarios; dentro de la medición del PIB, realizado por el Banco Central del Ecuador, la construcción se ubica como el quinto sector con mayor crecimiento en la última década (periodo 2005-2015) con

un 85,5%. Asimismo, en el 2015 el aporte de este sector al PIB constituyó como el cuarto más destacado con un 10,1% luego de las industrias de manufactura, comercio y petróleo, y minas. (Jaramillo, 2016)

El presente trabajo de investigación se centrará en el reconocimiento de Ingresos y Costos en los Contratos de Construcción según la norma contable NIC 11 y NIC 18, y el impacto de la norma tributaria, específicamente en la determinación y pago del impuesto a la renta.

1.2.1.3 Microcontextualización

La Contabilidad es la herramienta fundamental que proporciona a gerencia información de carácter financiera confiable, oportuna y suficiente, para la toma de decisiones. Sus libros, reportes, y el control interno ayudan a generar confianza y credibilidad para los usuarios. “Es muy importante identificar el ámbito natural de acción de la contabilidad, conocer los fundamentos teóricos más influyentes y un resumen de las NIIF y NIC” (Zapata, 2011, pág. 4).

Al ser Pladeco SA una compañía controlada por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros sus Estados Financieros hasta finales del año 2010 se los presentaba bajo NEC, considerando la Resolución No 08.G.DSC.010 del 20/11/2008 emitidas por la Superintendencia de Compañías Valores y Seguros y publicada en el Registro Oficial No 498 del 31/12/2008, y estar dentro de los lineamientos del tercer grupo, Pladeco SA inicia desde el 1 de enero de 2011 como periodo de transición, sus registros contables y presentación de estados financieros bajo NIIF.

Según la NIC 11 en Agrupación y segmentación de los contratos de construcción, parte 7.

Los requisitos contables de esta Norma se aplican, generalmente, por separado para cada contrato de construcción. No obstante, en ciertas circunstancias y a fin de reflejar mejor la esencia económica

de la operación, es necesario aplicar la Norma independientemente a los componentes identificables de un contrato único, o juntar un grupo de contratos a efectos de su tratamiento contable (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2009).

En base a lo detallado anteriormente, es importante identificar los contratos de construcción que se van ejecutando paralelamente, y darles un tratamiento individual en el aspecto técnico, logístico, financiero, contable y tributario, con el fin de determinar la realidad de cada contrato de construcción.

1.2.2. Análisis Crítico

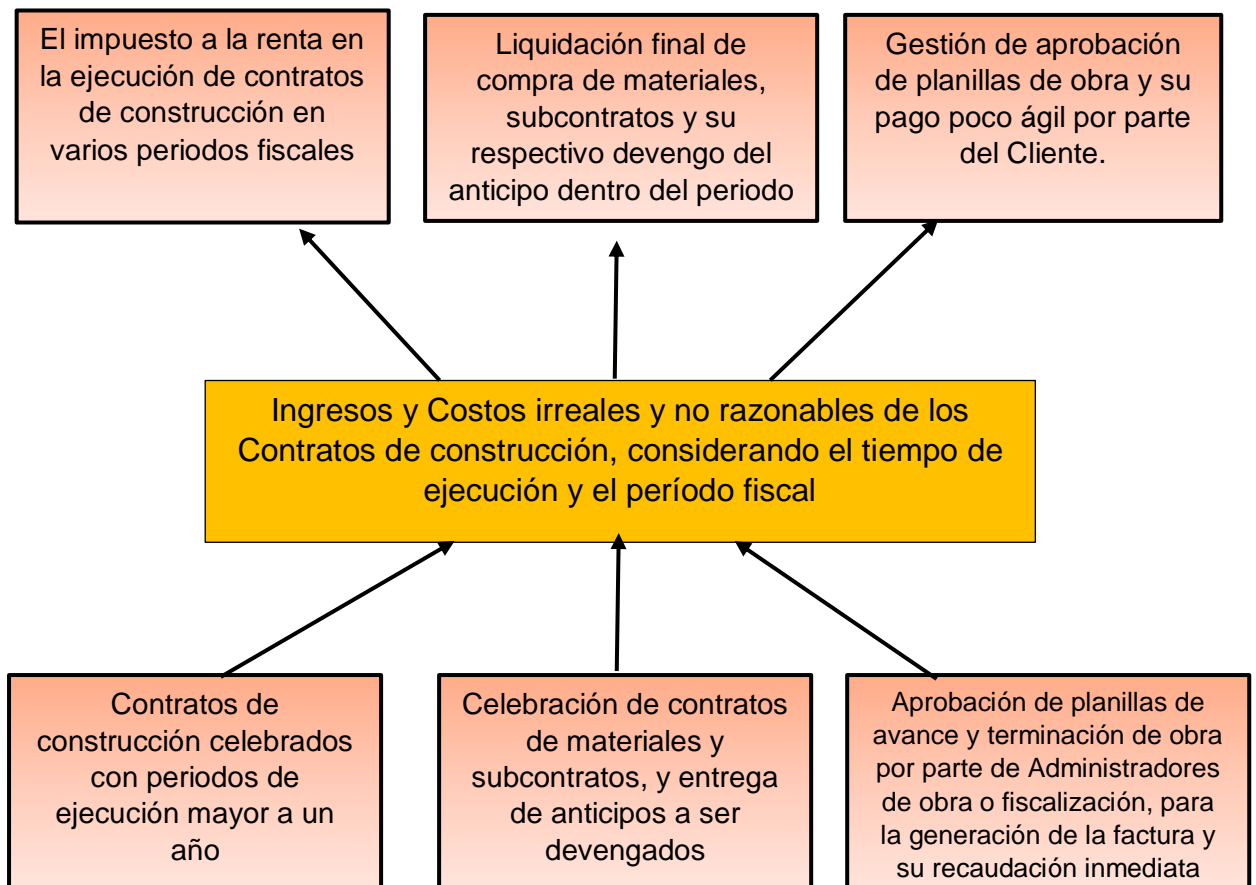


Gráfico 1 Árbol de problemas
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Las actividades de la construcción de obras civiles, sean estos puentes, carreteras, edificios, conjuntos habitacionales, etc., se caracterizan por que el tiempo de su ejecución está proyectado dependiendo la magnitud de la obra civil como son el costo, las condiciones climatológicas, financiamiento, cambios que se presentan en el transcurso de la obra, todo esto se lo proyecta ejecutarlo en distintos periodos de tiempo, es así que es importante elaborar un Cronograma de Obra. (Arquinetpolis, 2017)

Los cronogramas son una herramienta de gestión de proyectos, pues permiten planificar, en función del tiempo y de los objetivos, todas las actividades que necesitemos llevar a cabo para la culminación de un trabajo. A nivel gerencial y administrativo, los cronogramas permiten determinar los recursos requeridos para la realización de un proyecto y sus costos (tiempo, personal, materiales, etc.), y, en función de esto, analizar su viabilidad y controlar su realización. (Significados, 2017)

Por ejemplo la obra se proyecta su ejecución en 6 meses, se inició en el de octubre de año 2015 y su culminación en marzo de 2016, en este escenario la ejecución de la obra está considerado en dos periodos fiscales, aun en un escenario que inicie en enero del 2015 y se estime se termine en diciembre de 2015, quedaría pendiente la liquidación de subcontratos y por ende devengar los valores entregados en calidad de anticipos (reconocimiento de costos), mientras que con el cliente se estaría a la espera de aprobar la planilla final de obra y la planilla de obras complementarias solicitadas por el cliente o fiscalización durante la ejecución de la obra (reconocimiento de ingresos).

En el ámbito de la construcción se presentan distintos escenarios, algunos optimistas y pesimistas, el escenario optimista seria que la ejecución y terminación de la obra se lo realice en un mismo periodo fiscal, con el fin de identificar resultados razonables y confiables, mientras que el escenario pesimista es el que se realice en dos y hasta tres periodos fiscales, por lo que sería complicado identificar los resultados finales de las obras de construcción. (Ver Tabla 1)

Pladeco S.A. paralelamente ejecuta varias obras sean públicas y privadas, por lo que sus registros contables se los realiza de manera independiente, es decir por Contratos de construcción (Obra A, Obra B, Obra C, Obra D) considerando el proyecto de ejecución en diferentes periodos de tiempo.

Inicialmente el reconocimiento de costos y los ingresos se los realiza en función de la afectación fiscal a los resultados del periodo, lo importante para los accionistas es saber si los resultados esperados de las obras sean favorables o no, ya que inicialmente para comenzar una obra se realiza los estudios previos como son el presupuesto de obra, cronograma de obra, y determinar un margen de rentabilidad flexible.

Tabla 1 Obras Ejecutadas por Pladeco S.A. durante los últimos 6 años

No	OBRA DE CONSTRUCCION CIVIL	Año que Inicia la Obra	Año que Termina la Obra	Períodos Contables
1	Centro Comercial el Rosal	2009	2014	6
2	G.I.R.	2011	2013	3
3	Puente Ferrocarril	2012	2014	3
4	Puente Patria	2012	2014	3
5	Judicatura Penal Ambato	2013	2015	3
6	Campamento HCC Samanga	2011	2012	2
7	Capri	2011	2012	2
8	Escuelas del Mileniun- Piquiuchi	2013	2014	2
9	Inspectoria de la Policia UIO	2013	2014	2
10	Intercambiador Salcedo - Ambat	2013	2014	2
11	Policia Judicial GYQ	2013	2014	2
12	Puente Piedra Colorada	2013	2014	2
13	Laboratirios de Criminalistica GY	2015	2016	2
14	Cuerpo de Bomberos AMB	2015	2016	2
15	Mirador de Santa Rosa AMB	2015	2016	2
16	Urbanizacion la Perla - GYQ	2016	2017	2
17	DINACOM	2013	2013	1
18	Policia Judicial DMQ	2013	2013	1
19	Puente Rio Cutuchi	2013	2013	1
20	Cabinas de san Andres	2014	2014	1
21	Cuartel Modelo de la Policia GYC	2014	2014	1
22	Demolicion UIO	2014	2014	1
23	Muros Puente Rio Blanco	2014	2014	1
24	Penitenciaria del Litoral	2014	2014	1
25	Casa General Franco	2015	2015	1
26	DINASED UIO	2015	2015	1
27	Edificio CFN Ambato	2015	2015	1
28	Morgue UIO	2015	2015	1
29	Varias Obras Policia Nacional	2015	2015	1
30	Aeropolicial GYQ	2016	2016	1
31	Cerceles de la Costa	2016	2016	1
32	Patiso de la PJ GYQ	2016	2016	1
33	Pedernales	2016	2016	1

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 2 Resumen de Obras Ejecutadas en Varios Períodos

Obras Ejecutadas		
Períodos Contables	%	Cantidad
6 Periodos	3%	1
3 Periodos	12%	4
2 Periodos	33%	11
1 Periodo	52%	17
	100%	33

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

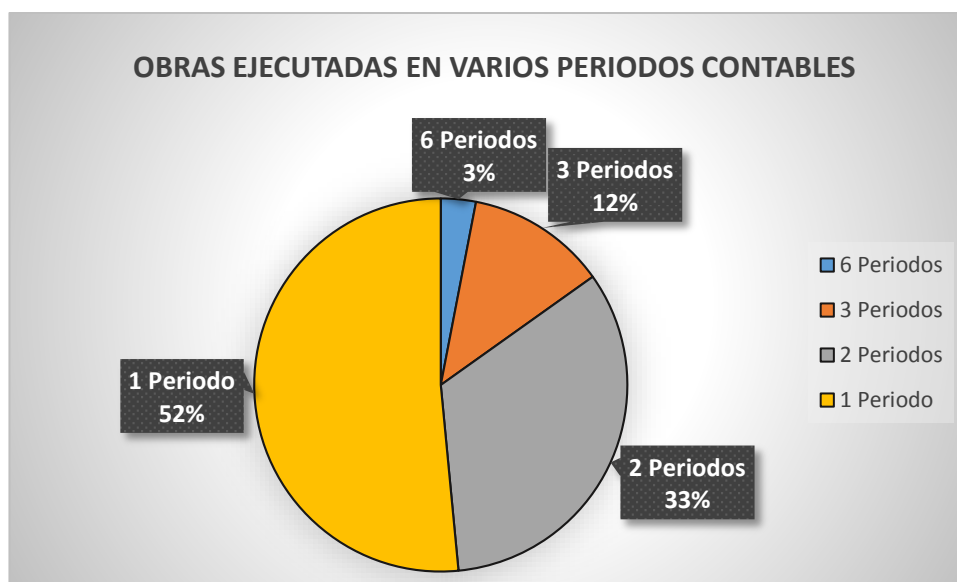


Gráfico 2 Obras Ejecutadas en Varios Períodos

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

La principal problemática contable de las empresas constructoras deriva de la naturaleza particular de su actividad, cuyo ciclo de producción se extiende normalmente a lo largo de varios ejercicios. Las Normas contables

establecen un periodo contable de duración anual, al final del cual existe la obligación de efectuar el cálculo del resultado correspondiente al mismo.

En aquellas actividades en las que el ciclo normal de explotación supera el año se genera una problemática contable de difícil solución, derivada de la necesidad de distribuir en diversos ejercicios una serie de ingresos que se generan a lo largo de un periodo de tiempo mayor. (Romero, 2008, p. 15)

1.2.3. Prognosis

El Ecuador no ha sido la excepción en el crecimiento productivo a través de la construcción de Edificios, Industrias, puentes, Centros Comerciales, carreteras, Centrales Hidroeléctricas, trabajos de tuberías y alcantarillados, mejoras en la vía pública, parques, conjuntos habitacionales, y demás trabajos relacionados con la construcción, tanto público y privado. El presente trabajo de investigación está orientado al Reconocimiento de Ingresos y Costos en los Contratos de Construcción considerando la NIC 11, NIC 18 y su afectación tributaria en Pladeco S.A.

La adopción de las NIIF por resolución de la Superintendencia de Compañías con el carácter de obligatorio para todas las sociedades, tiene como objetivo el establecer un patrón mundial de registros contable, considerando el giro del negocio, el momento que ocurra los hechos, su valor razonable y la presentación de Estados Financieros, todos estos aspectos correctamente aplicados, permitirán cumplir el objetivo de las NIIF. (Freire Hidalgo & Freire Rodriguez, 2011, pág. 9)

Sin embargo, es importante que los profesionales de la construcción adopten las NIIF como una herramienta de control contable y financiero, a fin de unificar los registros, métodos y presentación de Información Financiera.

Para fomentar un solo criterio contable financiero en el Ecuador fue necesario la exigencia por parte de la Superintendencia de Compañías del Ecuador a través de la resolución No 08.G.DSC.010 (SIC, 2008) Cronograma de aplicación obligatoria de las NIIF, en tres grupos desde el 2010 al 2012.

Durante el periodo de transición de Adopción de NIIF en el Ecuador, se creó un ambiente de incertidumbre para las Compañías, ya que se trataba de la implementación de un nuevo Sistema de Control Contable y presentación de Estados Financieros, siendo el objetivo principal de la adopción de NIIF el dar fiabilidad y confianza a los valores presentados en los Estados Financieros, así como también el estandarizar las cuentas contables a través de un Plan Único de Cuentas. (Zapata, 2011, pág. 25) (Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, 2017)

Para las sociedades excluir la adopción de NIIF, afecta negativamente en dos aspectos, la confiabilidad de las cifras presentadas en los Estados Financieros y el incumplimiento a la legislación del Ecuador en materia de Control de las Sociedades Jurídicas.

Sin embargo, desde el punto de vista Tributario las cifras presentadas en los Estados Financieros de los contratos de construcción, es el resultado de los registros contables en base a la aplicación de la Norma Ecuatoriana de Contabilidad – NEC 15, Art. 28. LORTI (H. Congreso Nacional, 2015, pág. 37), el incumplimiento a la Norma tributaria de igual manera afecta negativamente en la determinación del impuesto a la renta, el mismo que puede ser a pagar o saldo a favor del contribuyente.

1.2.4. Formulación del Problema

¿Cómo incide el reconocimiento de Ingresos y Costos de los Contratos de Construcción en el ámbito tributario para Pladeco SA de la ciudad de Ambato?

1.2.5. Preguntas Directrices

- ¿Qué métodos aplica Pladeco S.A. para reconocer los ingresos y costos de los contratos de construcción?
- ¿Cómo afecta el reconocimiento de ingresos y costos de los Contratos de Construcción en los resultados de un periodo fiscal, para Pladeco SA de la ciudad de Ambato?
- ¿Cuál es la afectación Tributaria del impuesto a la renta por el reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción?

1.2.6. Delimitación

- **Campo:** Financiero
- **Área:** Contabilidad
- **Aspecto:** NIC 11, NIC 18 y el impacto tributario en el Impuesto a la renta.
- **Temporal:** Primer semestre del año 2017.
- **Espacial:** Oficinas de Pladeco S.A. en las calles Castillo 03-07 y Rocafuerte del Cantón Ambato, provincia del Tungurahua.
- **Poblacional:** Personal del departamento de contabilidad y presupuestos del departamento técnico.

1.3. Justificación

La Construcción en el Ecuador es un eje importante en el crecimiento económico, urbanístico, turístico, y como un generador de empleos directos e indirectos, es así que los profesionales de construcción (Arquitectos, Ingenieros y Compañías Constructoras con personería jurídica) a más de su contingente técnico es necesario apoyarse en los profesionales

contables financieros para dar cumplimiento con las normativas legales, sean en aspectos fiscales, laboral, de seguridad, de organismos de control, y de instituciones financieras.

La investigación se orienta a identificar la complejidad en el reconocimiento de los ingresos y costos en los contratos de construcción, considerando la NIC 11 y NIC 18, con el objetivo de generar estados financieros razonables y confiables, para determinar el impacto tributario en la constructora Pladeco SA, y se pueda considerar como una guía para las empresas dedicadas a la construcción, sean estas como profesionales independientes o como compañías legalmente constituidas.

En la actualidad el tema de NIIF y NIC está todavía en su fase de conocimiento y aplicabilidad, ya que existe una Norma específica para cada tipo de giro de negocio, respecto a investigaciones de la aplicación de la NIC 11, existen varias, en cual se analiza el impacto económico, fiscal, reconocimiento de costos e ingresos, con este respaldo de investigaciones este trabajo está enfocado en la obtención del producto final de un conjunto de procesos y procedimientos contables, que son los Estados Financieros.

La adopción de NIIF significa un cambio en la concepción del contador tradicional, a través de este conjunto de Normas Financieras se crea un compromiso más exigente y serio respecto a las cifras presentadas en los Estados Financieros, ya que de estos informes depende las decisiones inmediatas, y se den los correctivos en la marcha del ejercicio económico o viceversa aprovechar el buen momento de la compañía y buscar la manera que los resultados positivos sean generadores de nuevos ingresos.

1.4. Objetivos

1.4.1. Objetivo General

Establecer la incidencia del reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción en el ámbito tributario para determinar el impuesto a la renta de Pladeco S.A. de la ciudad de Ambato.

1.4.2. Objetivos Específicos

- Determinar parámetros de reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción para Pladeco S.A. de la ciudad de Ambato;
- Analizar los resultados por el reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción de Pladeco S.A. de la ciudad de Ambato;
- Determinar el impacto tributario del impuesto a la renta de los resultados por el reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción de Pladeco S.A. de la ciudad de Ambato;
- Proponer el proceso de planificación tributaria, para los contratos de construcción de Pladeco S.A. de la ciudad de Ambato.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes Investigativos

Para iniciar esta investigación es necesario mencionar la importancia de la normativa financiera – contable.

El interés que despiertan las normas contables y los cambios que se producen en ellas, se explica por el efecto económico que dicho proceso conlleva. Si no existiera dicho impacto económico, no se produciría ningún debate sobre los cambios normativos. Es innegable que los estados financieros, y consecuentemente las normas sobre las que se desarrollan, contribuyen a la eficiente asignación de los recursos, y de esta forma influyen en la distribución de la riqueza. (Navallas & Romero, 2006, p. 3)

Las NIIF se establecieron considerando todo el aspecto contable - financiero, a su vez estas se han determinado en base a los distintos momentos del proceso contable y los varios campos de acción; es así que para las empresas constructoras se estableció la NIC 11 Contratos de Construcción, como lo expresa Esteban Romero y Belén García (2009). “la principal problemática contable de las empresas constructoras deriva de la naturaleza particular de su actividad, cuyo ciclo de producción se extiende normalmente a lo largo de varios ejercicios” (p. 15).

La Normativa Contable – Financiera, es un tema amplio de investigación respecto a su implementación y adaptabilidad a los sistemas de registros contables en el mundo, es así que se ha realizado varias investigaciones de NIIF, siendo uno de los principales temas la Adopción de NIIF, para posteriormente analizar cada norma financiera aplicada a un factor en especial; en este caso la investigación se centra en reconocimiento de los ingresos y costos de Contratos de construcción NIC 11, tema que ya ha sido sujeto de estudio en Europa y Sudamérica.

En Europa específicamente en España Garcia (2006) expresa, “Desde el año 2000, la UE ha iniciado un profundo proceso de reforma de su normativa contable. Este proceso está basado en la recepción de las Normas Internacionales de Contabilidad por la UE y en la coordinación de estas con las Directivas contables” (p. 38) .

Otros autores opinan respecto a la adopción de NIIF en Europa, Falcon y Fuentes (2006) afirman:

Que la actividad desarrollada por las empresas del sector de la construcción presenta determinadas características propias, que las distinguen de otros sectores empresariales, lo que ha propiciado la promulgación de regulaciones contables específicas que sirvan de guía en la elaboración de la información financiera por parte de las empresas del sector, se plantean las diversas cuestiones a las que han de hacer frente en la actualidad las empresas constructoras de España y Portugal, puesto que van a verse afectadas ante la política establecida en la Unión Europea de incorporar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) al proceso de armonización contable en el ámbito de la Unión. (p. 101)

Del artículo publicado por Perramon (2005) manifiesta que la NIC 11 considera que,

Si se pueden estimar los ingresos y gastos procedentes del contrato de construcción con suficiente fiabilidad, estos deberán asignarse en la cuenta de pérdidas y ganancias de acuerdo con el porcentaje de realización del mismo (en la normativa se especifican diferentes métodos para su cálculo). En el caso que no se puedan estimar con suficiente fiabilidad, los ingresos se reconocerán si es probable la recuperación de los costes incurridos mientras que los costes se reconocerán como gasto del ejercicio en el momento en que se incurren. (p. 5)

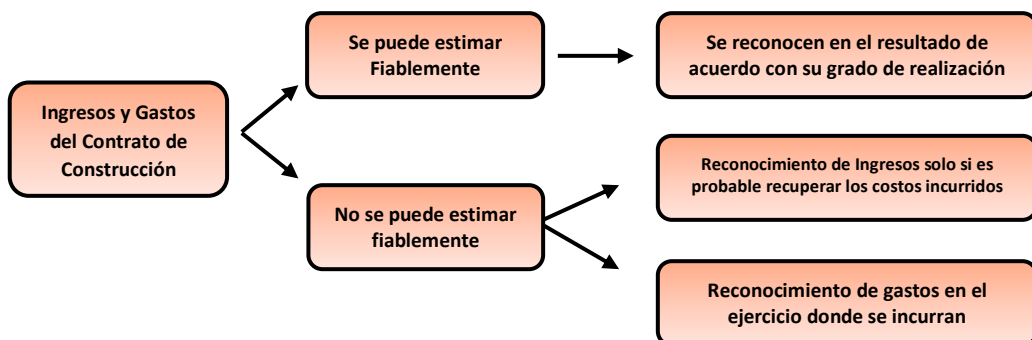


Gráfico 3 Esquema de contabilización de contratos de construcción Obras Ejecutadas en Varios Períodos

Fuente: Diferencias entre las NIC y la Normativa contable española (Perramon, 2005)
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Para Perramon (2005), “el tratamiento contable español es similar al que determina la NIC 11; de todos modos, la normativa española determina que si existen riesgos o incertidumbres significativos se deberá utilizar el método del contrato cumplido, según el cual los ingresos sólo se reconocen cuando la obra esté sustancialmente terminada, mientras que los costes se imputan como obra en curso” (p. 6) .

En Colombia la normativa contable Ramirez y Suarez (2010) la define como:

El conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos o actividades de personas naturales o jurídicas, además citan el decreto reglamentario 2649 de 1993, expedido el 29 de diciembre de ese mismo año, por medio del cual se reglamentan las normas del Código de Comercio en materia de contabilidad, y se fijan los principios y normas contables generalmente aceptados en Colombia, reúne en un solo cuerpo las normas en materia de contabilidad mercantil. Los artículos de este decreto que tratan sobre reconocimiento de ingresos por la prestación de servicios y el reconocimiento de ingresos y gastos, dentro de los cuales se incluirían los contratos de construcción. (pág. 190)

Mientras en Centroamérica específicamente en Cuba, Reyes y Fernandez (2012), se expresan:

Es palpable el cambio significativo que ha experimentado el sistema de información financiera en Europa y otras partes del mundo, a partir del año 2005, con la adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) por grupos de empresas de los más diversos sectores económicos que cotizan en los mercados de valores. Ha sido un proceso que, en aquellos países que han adoptado las normativas internacionales, ha requerido un período de convergencia de los principios nacionales hacia las normativas internacionales. La creación del Comité Cubano de Normas de Contabilidad y la promulgación de las primeras Normas Cubanas de Contabilidad (NCC) y de Información Financiera (NCIF) corroboraron que las particularidades del sector de la construcción no han sido reconocidas en las mismas. Es indiscutible la importancia de poder introducir una norma contable afín que regule las particularidades de este tipo de producción y, más aún, poder examinar su aplicación práctica y sus posibles soluciones”. (p. 11)

En la investigación de Rivas (2014) Manual de Aplicación de la NIC 11 en el análisis del reconocimiento de ingresos para la determinación de los

resultados obtenidos en las operaciones contables del ejercicio fiscal 2013 en las Constructoras de la ciudad de Guayaquil, manifiesta:

Los proyectos de construcción de una obra, por lo general duran más de un período económico, dependiendo de la magnitud y del levantamiento de la obra.

De acuerdo a la Norma Ecuatoriana de Contabilidad (NEC 15) Contratos de Construcción daba como válido un tratamiento contable alternativo que se denominaba método de contrato terminado, en el cual manifestaba que cuando un contrato no podía estimarse confiablemente los ingresos gastos podían ser reconocidos a la terminación del contrato; en el momento de la transición de NEC a NIIF este método quedó homologado, ya que era obsoleto determinar pérdidas contables consecutivas hasta el periodo en que se finalice la obra y reconocer en ese momento los ingresos pertinentes, esto afectaba la razonabilidad de las cifras financiera, la toma de decisiones, lo cual al analizarlas se podía definir erróneamente la poca rentabilidad del proyecto ejecutado.

La estimación de los ingresos mediante el porcentaje de realización del contrato evidencia sistemáticamente, en base a los costos incurridos, el reconocimiento de ingresos en el período correspondiente, ya que indistinto del flujo monetario percibido el ingreso debe reconocerse como tal. Los administradores financieros y contables no tienen claro esta percepción como indica la Norma Contable, ya que existen empresas que a pesar de lo que indica la NIC 11 se siguen acogiendo a los parámetros obsoletos que indica la NEC 15.

La estimación de ingresos reconocidos en el estado de situación integral mediante el método de porcentaje de realización genera una serie de incógnitas, tales como si la empresa deberá declarar dichos ingresos a la administración tributaria y facturar estos ingresos estimados en un determinado período, dentro del ejercicio contable. (pág. 23)

Por otra parte en el trabajo investigativo de Guerrero (2009) denominado Implementación de las NIIF en el Ecuador y su impacto en las Empresas Constructoras, la autora manifiesta que respecto al “reconocimiento de ingresos y gastos de los contratos de construcción, se presentan dos métodos, estos son, método del contrato terminado y método de avance de obra” (pág. 38).

El método de contrato terminado no es aceptado por las NIIF desde el 2010, mientras que el avance de un contrato es a menudo conocido como el método por porcentaje de terminación. Bajo este método el ingreso del contrato se reconoce en función de los costos incurridos para alcanzar la etapa de terminación, resultando en el registro de ingresos, gastos y utilidad

que pueden ser atribuidos a la proporción de trabajo terminado. El uso de este método proporciona información útil sobre el grado del avance de la actividad del contrato y su ejecución durante un periodo.

2.2. Fundamentación Filosófica

Este trabajo de investigación se fundamenta en el enfoque Cualitativo Constructivista, ya que el investigador es parte del fenómeno social, apoyado con los criterios y opiniones de terceras personas que son parte directa o indirecta.

Basándose en lo que cita Hernández y Fernandez (2010) “Max Weber quien introduce el término verstehen o “entender”, reconoce que además de la descripción y medición de variables sociales, deben considerarse los significados subjetivos y la comprensión del contexto donde ocurre el fenómeno” (pág. 4).

El constructivismo propone:

- No hay una realidad objetiva, la realidad es edificada socialmente, por consecuencia, múltiples construcciones mentales pueden ser “aprehendidas” sobre ésta, algunas de las cuales pueden estar en conflicto con otras; de este modo, las percepciones de la realidad son modificadas a través del proceso del estudio (Mertens M, 2005, p. 16).
- El conocimiento es construido socialmente por las personas que participan en la investigación. La tarea fundamental del investigador es entender el mundo complejo de la experiencia vivencial desde el punto de vista de quienes la experimentan, así como comprender sus diversas construcciones sociales sobre el significado de los hechos y el conocimiento.

- La investigación es en parte producto de los valores del investigador y no puede ser independiente de ellos.
- El investigador y los individuos estudiados se involucran en un proceso interactivo.
- El conocimiento resulta de tal interacción social y de la influencia de la cultura.
- No es posible establecer generalizaciones libres del contexto y del tiempo. (Hernandez & Fernandez, 2010)

Al ser un fenómeno social, que inicia de lo cualitativo y pasa a lo cuantitativo, sus resultados se evidencian a través de valores, para determinar criterios o comentarios referentes al fenómeno social.

2.2.1 Fundamentación Epistemológica

En su trabajo de investigación Luis Jaramillo cita a varios autores, Piaget, la epistemología es el estudio del pasaje de los estados de menor conocimiento a los estados de un conocimiento más avanzado, preguntándose Piaget, por el cómo conoce el sujeto (como se pasa de un nivel de conocimiento a otro); la pregunta es más por el proceso y no por lo qué es el conocimiento en sí (Cortes & Gil, 1997).

Para Ceberio y Watzlawick (1998), "el término epistemología deriva del griego episteme que significa conocimiento, y es una rama de la filosofía que se ocupa de todos los elementos que procuran la adquisición de conocimiento e investiga los fundamentos, límites, métodos y validez del mismo" (Jaramillo L. , 2003).

Con estos criterios, se busca dar soluciones viables al tema de investigación con el objetivo de determinar una guía de fácil entendimiento y aplicación de las NIIF para las empresas constructoras, es decir determinado un entendimiento lógico entre las variables Reconocimiento

de Ingresos y Costos de los Contratos de construcción NIC 11 y la variable Impacto Tributario, para la Constructora Pladeco SA de la ciudad de Ambato.

2.2.2 Fundamentación Ontológica

Soto y Vilani (2011) definen a la ontología como:

Una rama de la filosofía que se ocupa de la naturaleza y organización de la realidad, de lo que existe, del ser; estudia al ser en general en cuanto a lo que es y cómo, por qué existe y se mueve. Esto nos obliga a entender que abordar una realidad no es cosa simple. Las realidades sociales son complejos entramados de relaciones existentes entre sus actores. Ontológicamente abordamos realidades relativas debido a los diversos intereses, temores, habilidades, potencialidades, posturas políticas y religiosas, modos de vida y carencias de dichos actores. Además, implica que debe haber una significativa carga axiológica o postura ética que debe estar guiada por el respeto a sus opiniones, sus temores, y también valores como la solidaridad, la participación, la inclusión y sobretodo la reivindicación de la dignidad del ser humano.

Bajo esta concepción, esta investigación se realizará con información real, considerando varios posibles escenarios, a fin de emitir criterios lógicos a la aplicabilidad de la NIC 11 respecto al reconocimiento de ingresos y costos para determinar el impacto tributario en el impuesto a la renta para la constructora Pladeco SA de la ciudad de Ambato, considerando y asociando la norma tributaria y las normas internacionales de información financiera.

2.2.3 Fundamentación Axiológica

Jimenez y Torres (2010) manifiestan:

La Axiología también conocida como la filosofía de los valores, estudia la naturaleza de los valores y juicios valorativos, la axiología no sólo trata de los valores positivos, sino también de los valores negativos, analizando los principios que permiten considerar que algo es o no valioso, y considerando los fundamentos de tal juicio. La investigación de una teoría de los valores ha encontrado una aplicación especial en la ética y en la estética, ámbitos donde el concepto de valor posee una relevancia específica.

2.2.4 Fundamentación Económica

El investigador Jaime Freire (2011), en su obra manifiesta:

En los años setenta, el criterio básico de valoración era el costo histórico porque además de conservador y objetivo, los conceptos de valores corrientes y de volatilidad, eran más académicos que reales.

El modelo tradicional de Contabilidad (PCGA) ha venido perdiendo importancia y relevancia en las cifras presentadas en los Estados financieros, por lo que es necesario unificar criterios a nivel mundial con el fin de establecer un solo lenguaje de registros, presentación e interpretación de información financiera de los negocios; este pensamiento nace por varios aspectos que se han considerado a lo largo del tiempo como son:

- Cambios, modificaciones y eliminación de normas contables que contribuyan a generar información financiera real y razonable de los negocios.
- La Globalización de los negocios a nivel macro.
- El avance tecnológico, que permita contar con el registro información financiera en tiempos de eficiencia y efectividad.
- Generación de Estados Financieros de fácil manejo e interpretación de resultados, para los distintos usuarios. (pág. 7)

La presente Investigación se fundamenta en el criterio de Zapata (2011), en su investigación Contabilidad General manifiesta. “El consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) ha definido la base teórica que regulara la práctica contable mundial, la citada base reconoce la vigencia jerárquica” (p. 15).

Tabla 3 Jerarquía de la Normas

ORDEN	JERARQUIA DE LAS NORMAS EN LA PRACTICA CONTABLE
	BASE TEORICA
1	Las Normas Internacionales de Contabilidad Financiera (NIIF)
2	Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)
3	Los conceptos, las prácticas y las definiciones generalmente aceptados.
4	Las políticas contables específicas de cada entidad

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

2.3. Fundamentación legal

Para el desarrollo de esta investigación se ha considerado: La Resolución No 08.G.DSC.010 del 20/11/2008 emitida por la Superintendencia de Compañías del Ecuador y publicada en el Registro Oficial No 498 del 31/12/2008.

La NEC 15 que permite reconocer los ingresos a través de dos métodos: método por porcentaje de terminación y método por obra terminada, sin embargo este último método no es reconocido por las Normas Internacionales de Información Financiera.

La NIC 11 Contratos de Construcción, en el reconocimiento de ingresos y costos, determina el método de porcentaje de terminación y el método de porcentaje de realización (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011, pág. A389).

La Norma Tributaria considerando La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno Art. 28, y el Art. 39 del reglamento, que se basa en la NEC 15; sustituido por el Art. 16 de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No 405 de 29 de Diciembre del 2014. (SRI, 2016), ya la resolución No NAC-DGERCGC16-00000138 emitida por la Administración Tributaria.

Tabla 4 Normativa Contable para Contratos de Construcción

NEC 15	NIC 11	Resolucion SRI
Ref NIC 11 año 1993 Aplicado hasta el año 2009	Modificaciones emitidas hasta el 31 de diciembre de 2009 Vigencia periodos a partir del 1 de enero de 1995 Adoptado desde el año 2010	No. NAC-DGERCGC16-00000138 Aplicado desde el año 2016 Resol. 28/mar/2016
Objetivo: Tratamiento de Ingresos y Costos	Objetivo: Tratamiento Contable de Ingresos de actividades ordinarias y los Costos de realcionados a los contratos de construccion	Art. 28 LRTI Art. 16 de LOIPPF
asignacion de ingresos y costos	Distribucion de ingresos y costos que genere	Los contratos de construccion, Liquidaran el IR, en base a la contabilidad Contabilidad en base a Normas contables
Definiciones: Contrato de Construccion Contrato a Precio Fijo	Definiciones: Contrato de Construccion Contrato a Precio Fijo	hasta el 31 dic 2014 Para contratos de construccion de mas de un año, se puede adoptar: Sistema de Obra Terminada
Contrato a costo mas cantidad adicional convenida	Contrato de margen sobre el costo	Sistema de porcentaje de terminacion Estados financieros preparados en base a las normas exigidas por el Organo de Control (SIC), base para IR
Contratos de construccion incluye: Prestacion de servicios, administracion del proyecto y arquitectonicos	Contratos de construccion incluye: Prestacion de servicios, gestion del proyecto y arquitectonicos	En la Practica: 1, Emision de planilla de avance de obra (contratista) 2, Fiscalizacion y aprobacion de planillas (contratante) 3, Emision de Factura (contratista), pago de factura (Contratante)
Destruccion, demolicion, y restauracion	Destruccion, demolicion, y restauracion	<u>Normas para determinar los ingresos gravables, costos y gastos deducibles imputables a contratos de construccion</u>
Clasificacion de los Contratos de Construccion: Contrato a precio fijo	Clasificacion de los Contratos de Construccion: Contrato a precio fijo	Ingresos: dependera Porcentaje de realizacion del contrato Metodo contable utilizado
Contrato a costo mas cantidad adicional convenida (combinacion de contratos)	Contrato de margen sobre el costo (combinacion de contratos)	Condiciones Contractuales: Fiscalizacion sobre planillas de avance de obra, aprobadas oi certificadas Indpendiente de la emision de la factura o pago, se reconoce como ingreso gravado Factura entregada maximo en 5 dias a partir de la aprobacion de la planilla Sin fiscalizacion, se recocoe el ingreso a la fecha de emision de la planilla de avance de obra
Ingresos Valor inicial del contrato Variaciones Cuantificacion a valor justo Incertidumbre (eventos futuros)	Ingresos Importe incial del contrato Modificaciones, reclamaciones o incentivos Medicion a valor razonable Cambios sugeridos por el cliente en futuros periodos	
Variaciones del precio contratado en mas o menos Reajuste de precios	Revision de precios	
Penalidades en retraso de la obra (Contratista)	Penalizaciones por demora de la obra (Contratista)	
Reclamacion del contratista por retraso de la obra (Cliente) Incentivos	Demora por especificaciones o de diseño, causado por el cliente Incentivos por cumplimiento o sobrepasar el nivel de cumplimiento	

Fuente: NIC 15, NIC 11, SRI Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000138
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 5 Normativa Contable para Contratos de Construcción

NEC 15	NIC 11	Resolucion SRI
Costos del Contrato	Costos del Contrato	Costos y gastos:
Relacionados al contrato específico:	Relacionados al contrato específico:	Deducibles, en cumplimiento LRTI y su R, y Reg. De Comp Vta, Retecion y Doc. Complementarios.
Materiales	Materiales	
Mano de Obra	Mano de Obra	
Depreciaciones PPE	Depreciaciones PPE	
Traslado de PPE	Traslado de PPE	
Alquiler de Maquinaria	Alquiler de Maquinaria	
Diseño, asistencia tecnica	Diseño, asistencia tecnica	
Garantias	Garantias	
Seguros	Seguros	
Gastos Indirectos de Construccion	Costos Indirectos de Construccion	
Reconocimiento de Ingresos y Gastos	Reconocimiento de Ingresos y Gastos	Contabilidad por Centros de Costos
Tratamiento reercial: Metodo de Avance de Obra	Contrato a Precio Fijo	Metodo contable:
La Estimacion es confiable de los I y G se reconocen en funcion del grado de avance Contrato a precio fijo, es confiable la estimacion de I y G	Los I y C se miden con fiabilidad	Contratos antes del 2010
El reconocimiento de ingresos y gastos en función del avance del un contrato es a menudo conocido como el <u>metodo por porcentaje de terminación</u>	Los costo que faltan por terminar el contrato, se determina por el grado de realizacion	NEC 15: Metodo de Avance de Obra u Obra terminada Contratos a partir del 2010
Los I y C son reconocido el ERI en el periodo contable que se ejecutan la obra	Contrato de margen sobre el costo	NIC 11: Grado de realizacion = Metodo de Porcentaje de Terminacion
Los costos incurridos por la construccion, seran reconocidos como activos (Construcciones en Curso)	Los I y C se miden con fiabilidad	
Solo se reconocen los costos que ya esten ejecutados y que forman parte de la obra	<u>Grado de realizacion = Metodo de Porcentaje de Terminacion</u>	
Los materiales comprados y que aun no son utilizados en la obra, no se reconocen como costos	Principio del devengo	
Tratamiento Alternativo Permitido: Metodo del Contrato Terminado	Resultados atribuidos a la porcion del contrato ya ejecutado	
Los I y G se reconocen a la terminacion de la Obra	Evolucion de la actividad del contrato y su rendimiento en cada periodo contable	
Se basa en resultados finales y no en estimaciones	Metodo del porcentaje de realizacion	
	Los I y C se reconocen en el resultado del periodo, a lo largo de varios periodos durante la ejecucion del contrato	
	el exceso de los costos se reconocera como un gasto el periodo	
	Costos futuros el contrato, contabilizados como Activos: Obra en curso	
	Grado de Realizacion:	
	Metodos:	
	Proporcion de los costos incurridos del contrato ya ejecutado a una fecha en relacion al costo total del contrato	
	Inspeccion de trabajos ejecutados	
	Proporcion fisica de ejecucion del contrato	
	Perdidas se reconocen como un gasto	
	El metodo del porcentaje de realizacion se aplicara acumulativamente	
Revelacion	Informacion a Revelar:	Informacion a Revelar:
Monto de ingresos reconocidos en el periodo	Importe de ingresos reconocidos	Revelaciones en las Notas a los EF, (aprobacion de planillas)
Metodo utilizado para determinar el ingreso reconocido	Metodo utilizado para determinar la porcion de ingreso en el periodo	
Metodo utilizado para determinar el avance del contrato	Metodo utilizado para determinar el grado de realizacion	
Costos Acumulados (Construccion en curso)	Acumulacion de costos incurridos	
Anticipos de Clientes (devengo)	Anticipos recibidos	
Retenciones (Fondo de garantia)	Retenciones de pagos	

Fuente: NIC 15, NIC 11, SRI Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000138

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

2.4.1. Marco Conceptual Variable Independiente

Debemos partir definiendo el término CONSTRUCCIÓN, el cual por lo general se refiere al arte o técnica de fabricar edificios e infraestructuras.

Basados en el Clasificador de Actividades Económicas CIIU Rev.4.0 (INEC, 2012), se podría decir que la ACTIVIDAD DE CONSTRUCCIÓN se trata del sector importante de la económica, compuesta por empresas y personas constructoras, que ejecutan estudios de arquitectura, desarrollan programas habitacionales, comercializadoras inmobiliarias e incluso actividades de subdivisión de terrenos para su venta o construcción, también se incluyen las actividades de reparación de edificios y de obras de ingeniería, tanto con el sector público como privado.

Características

La actividad de la construcción presenta características muy particulares que hacen que el tratamiento contable y tributario sea específico, algunas de estas son:

- Por lo general se desarrolla por etapas, no es muy frecuente que la fecha de inicio y finalización de las obras coincida con un mismo ejercicio, sino que más bien involucren más de un periodo. (Allstudies.com, 2018)
- Cada obra o proyecto es diferente, no es estandarizada.
- La movilización o desplazamiento de la actividad está en función del tiempo de duración de la obra, culminados las mismas, el constructor se moviliza a otro lugar donde inicia sus operaciones. (Peralta & Serpell, 1991)
- La rotación del personal de mano de obra es alta y requiere que sea calificada.

- Las modalidades para la obtención y ejecución de obras sean públicas y/o privadas son variadas; tales como los sistemas de licitaciones, concurso o por adjudicación directa. (Allstudies.com, 2018)
- El efecto multiplicador que tiene esta actividad en la economía de un país, la hace generadora de puestos de trabajo, activa la industria y el comercio, contribuye tributariamente al Estado y mejora la calidad de vida de sus ciudadanos.

Presupuesto en construcción

Es una herramienta de control y su relación con la ejecución de la obra debe ser equivalente a lo planificado. (Arboleda López , 2007)

Al presupuestar una obra de construcción se realizan varios tipos de análisis y se determina los costos en el tiempo que requiere para su ejecución, estableciendo cantidades, calidades, precios, periodos.

Costos en el sector constructor

Los tipos de costos que intervienen en las empresas constructoras son costos directos e indirectos que cubren el total de las actividades de construcción y de esa manera fijar el presupuesto que cuesta la obra, de acuerdo a los procedimientos y normas técnicas. (Durazno & Ordoñez , 2015)

Costos Directos

Son valores relacionados de forma directa a un contrato de construcción y que pueden ser claramente aplicados en una actividad. (Durazno & Ordoñez , 2015), estos se componen de:

Tabla 6 Componentes de los Costos Directos de Construcción

Costo Directo	Componente
Materiales	Cuantificación de materiales a emplearse en la obra
Mano De Obra	Sueldos, salarios y las demás obligaciones laborales de las personas que ejecutan la obra
Maquinaria y Equipo	Valor de equipos y maquinaria utilizados en la construcción de una obra
Transporte	En algunas ocasiones las actividades de construcción requiere de distintos desplazamientos que involucran costos de la obra.
Subcontratos	Los subcontratos son una modalidad de contratación en la cual el contratista principal se sirve de otras empresas especializadas en determinadas tareas para completar la obra con la aportación de materiales, personal y elementos auxiliares.

Fuente: Impacto de implementación de la NIC 11 (contratos de construcción) en el sector de la construcción de la ciudad de Cuenca (Durazno & Ordoñez, 2015)

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Costos Indirectos

Son los gastos generales que permiten la ejecución de los trabajos que afectan al proyecto de obra civil. Los costos indirectos engloban: gastos de administración, dirección técnica, organización, vigilancia, transporte de maquinarias, imprevistos, equipo de construcción, construcción de instalaciones generales, inversión publicitaria, etc. (Cabrera & Lavaye, 2017)

Gastos Generales

En cuanto a los gastos generales corresponde a aquellos incurridos en las oficinas administrativas, tales como sueldos, salarios y obligaciones laborales del personal administrativo, en papelería y útiles de escritorio, copias y duplicados, correos, teléfonos, radio, en la luz, gas y otros consumo, etc. (Equipo de colaboradores y profesionales de la revista ARQHYS.com., 2012)

Avance de Obra

Para lograr un equilibrio entre el costo, calidad y tiempo es necesario el control y monitoreo de la obra, esto se plasma en los avances de la construcción. (Pérez, 2004)

Etapas

En los contratos de Construcción se presenta por lo general las siguientes etapas (SRI, 2016): 1) emisión de planillas de avance de obra por parte del contratista; 2) fiscalización y aprobación de planillas por parte del contratante; y 3) emisión de factura del contratista, y pago de las facturas.

Reconocimiento de ingresos y costos

Según la Norma Internacional de Contabilidad NIC 11 en su párrafo 22, se reconocen “los ingresos y costos cuando el resultado de un contrato de construcción pueda ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos ordinarios y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos en resultados como tales, con referencia al estado de realización de la actividad producida por el contrato en la fecha de cierre del balance”. (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011).

Este reconocimiento está relacionado con lo que establece la NIC 18 Ingresos.

Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF

En palabras de Freire (2011) las NIIF “constituyen un cuerpo único de normas mundiales de contabilidad de elevada calidad y de obligatorio cumplimiento, que llevan a requerir información comparable, transparente y de imagen fiel en los estados financieros para propósitos generales. Estas

Normas son elaboradas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)”.

A criterio del investigador las NIIF es un patrón que regula y controla los registros contables financieros, desde un punto de vista veraz y confiable, a fin de tener una visión fiable y clara de las cifras presentadas en los estados financieros, y a su vez estos documentos sean la imagen real de los negocios y ser la carta de presentación para los inversores.

Las Normas Internacionales de Información Financiera es una serie de estándares de calidad, que han sido diseñadas considerando los diversos escenarios contables financieros, estos estándares son lineamientos a seguir en cada uno de los procesos de registro contable, para obtener información de calidad.

Estandarización

La estandarización desde un enfoque general, son patrones o modelos de equilibrio que buscan una buena implementación de procesos en un mundo globalizado, con el fin de unificar criterios para la consecución de un objetivo común.

Desde el punto de vista contable financiero, la estandarización es un conjunto de procesos de globalización y regulación internacional de los sistemas económicos.

La técnica contable está integrada por los conocimientos, procesos y especialidades y otros componentes como son los recursos metodológicos y simbólicos, en contabilidad, las técnicas asumen carácter de estándares, a partir de este encuadre se pretende afirmar que el actual proceso de armonización, entre la normativa contable nacional y los estándares

internacionales, presenta una transferencia de tecnología. (Perez Sanchez, Velez, & Blandon Jimenez, 2008).

Para otros investigadores, en la globalización los estándares internacionales de contabilidad son un proceso irreversible, porque se necesita crear un lenguaje único, preciso y comprensible para los diferentes usuarios. Estos estándares son tomados en base a países desarrollados que han venido implementando este sistema. (Torres Leguizamon, 2005)

Considerando la resolución No 08.GD.DSC emitida por la Superintendencia de Compañías, se da inicio a la Implementación de las NIIF en Ecuador, para cuya implementación se determina un cronograma de implementación, el cual determina requerimientos mínimos que varían en función del grado de complejidad de cada compañía dentro del proceso de convergencia a NIIF.

I. Plan de Capacitación

- Denominación de la persona que lidera la Implementación.
- Determinación del grado de responsabilidad del representante legal y del profesional contable.
- Número de personas a capacitarse, considerando el cargo en la compañía.
- Identificar el sector económico de la entidad sujeta a implementación.
- Determinar los temas a ser tratados en la capacitación, y las fechas y horas de duración.
- Identificar y validar la existencia de funcionarios de la compañía con conocimientos de NIIF.
- Certificar a las personas capacitadas en los temas de NIIF.
- Monitorear la capacitación continua de NIIF a funcionarios de la compañía.

II. Plan de Implementación

Se sujetará a tres fases o procesos.

Fase 1. **Diagnostico Conceptual:** en esta etapa se proporcionará a los administradores de la compañía una visión conceptual de los principales impactos contables y de procesos resultantes de conversión.

Fase 2. **Evaluar el Impacto y Planificar la Convergencia de NEC a NIIF:** Es el análisis que permita identificar las oportunidades de mejoras y su alineación con los requerimientos de la normativa a adoptarse, diseñando y desarrollando las propuestas de cambio a los sistemas de información financiera, procesos y estructura organizativa, acorde con su actividad empresarial.

Fase 3. **Implementación y Formulación Paralela de Balances Bajo NEC y NIIF:** El objetivo es implementar todas las medidas identificadas y analizadas previamente, adaptando los procesos, sistemas de información y estructura organizativa. Así como incluir los ajustes resultantes del proceso de cambio de NEC a NIIF y los correspondientes Estados Financieros.

Con respecto a los modelos de políticas contables que muchas empresas desean adquirir, es importante mencionar que el mejor modelo son las propias NIIF, y de ahí se debe tomar lo aplicable a la entidad y personalizarlo; todo esto en razón de que la política es una cuestión muy particular, que responde a contextos bien definidos, por lo que ningún modelo hablará específicamente de cómo en una entidad se establecen o se reconocen las transacciones, cada entidad debe personalizar el estándar para ubicar sus transacciones en un tratamiento que sea congruente con lo requerido por las NIIF. (Actualicese.com, 2015)

NIC 11 Contratos de Construcción

Esta norma internacional de contabilidad fue emitida por el Comité de Normas Internacionales en diciembre de 1993, luego de varias sustituciones y cambios a la norma, el IASB determina la vigencia de esta norma hasta las últimas modificaciones emitidas al 31 de diciembre de 2006.

Una característica específica de la NIC 11 es la aplicabilidad de un sector en particular, debido a la naturaleza de la actividad desempeñada en los contratos de construcción, considerando la fecha en que se inicia la actividad del contrato y la fecha cuando la actividad es completada o terminada, generalmente caen en diferentes periodos contables. Por lo tanto, el asunto primordial al contabilizar los contratos de construcción es la asignación de los ingresos y los costos del contrato a los periodos contables en los que se realiza el trabajo de construcción.

Esta Norma utiliza los criterios establecidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, con el fin de determinar cuándo se reconocen, como ingresos ordinarios y costos en el estado de resultados, los producidos por el contrato de construcción.

Definición

Un contrato de construcción es un “compromiso, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su último destino o utilización” (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011).

La **aplicabilidad** de estas nuevas normas, en lo que al sector de la construcción se refiere, pretende señalar el tratamiento contable de los ingresos y costos asociadas a los contratos de construcción.

Un contrato de construcción puede ser negociado para la construcción de un activo único como un puente, edificio, presa, conducto, camino, embarcación, o túnel. Un contrato de construcción puede también referirse a la construcción de un número de activos que están íntimamente interrelacionados o interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o su último propósito o uso; los ejemplos de dichos contratos incluyen los de construcción de refinerías y otras partes complejas de planta o equipo (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2009).

Los requisitos de esta norma generalmente aplican por separado a cada contrato de construcción. Sin embargo, en ciertas circunstancias es necesario aplicar la norma a los componentes identificables por separado de un mismo contrato o a un grupo de contratos juntos para reflejar la sustancia de un contrato o grupo de contratos (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2009).

Para los propósitos de esta norma, los contratos de construcción incluyen:

- a) Contratos para la prestación de servicios que están directamente relacionados con la construcción del activo (servicios de administración de proyecto y arquitectos); y
- b) Contratos para la destrucción y restauración de activos, y la restauración del medio ambiente después de la demolición de los activos.

Se presentan dos **tipos de contratos**, (NIC 11. Contratos de Construcción, 2011) Esto es:

- Contrato a precio fijo
- Contrato de margen sobre el costo

En contrato de construcción de **precio fijo** el contratista acuerda una cantidad fija por unidad de producto, y en ciertos casos estos pueden estar sujetos a cláusulas de revisión si aumentan los costos. (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011)

En un contrato de construcción, según el margen **sobre el coste** se reembolsan al contratista los costes satisfechos por él y definidos previamente en el contrato, más un porcentaje de esos costes o una cantidad fija. (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2009)

La NEC 15 establece dos opciones para el reconocimiento de ingresos y gastos, el tratamiento referencial método de avance de obra y un tratamiento alternativo método de contrato terminado. (Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador, 1999)

Para el caso del método de contrato terminado, este es eliminado por la aplicación de las NIIF desde el 2010, este método se hacía referencia en la NIC 15, pero para efectos del análisis sobre el impacto tributario del impuesto a la renta en los resultados de los contratos de construcción, el método de obra terminada será considerado.

- Método del contrato terminado.
- Método de avance de obra:
 - Porcentaje de terminación o grado de realización del Contrato
 - Porcentaje de realización

En el caso de un **contrato a precio fijo** el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado confiablemente cuando se satisfacen todas las condiciones siguientes: (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011, pág. A388)

- a) El ingreso total del contrato puede cuantificarse confiablemente;
- b) Es probable que los beneficios económicos asociadas con el contrato fluyan hacia la empresa;
- c) Pueden cuantificarse confiablemente tanto los costos del contrato para completar el mismo, como el grado de avance a la fecha de los estados financieros;
- d) Los costos del contrato atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y confiablemente cuantificados de modo que los costos reales del mismo incurridos pueden ser comparados con estimados previos.

En el caso de un **contrato a de margen sobre el costo**, el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado confiablemente cuando se satisfacen todas las siguientes condiciones: (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011, pág. A389)

- a) Es probable que los beneficios económicos asociadas con el contrato fluyan hacia la empresa; y
- b) Los costos de contrato atribuibles al contrato, ya sean o no específicamente reembolsables, pueden ser claramente identificados y confiablemente cuantificados.

Avance de obra con referencia al grado de realización del contrato:

El reconocimiento contable de ingresos y gastos en función del avance de un contrato es a menudo conocido como el **método por porcentaje de terminación**. Bajo este método el ingreso del contrato se reconoce en función de los costos incurridos para alcanzar el grado de realización en

que se encuentre, se revelara los ingresos, gastos y ganancias atribuidos a la porción del contrato ya ejecutado; este método proporciona información sobre el avance del contrato y los resultados en cada periodo contable. (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011, pág. A389)

El uso de este método proporciona información útil sobre el grado del avance de la actividad del contrato y su ejecución durante un periodo. (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2009) (Guerrero Yopez, 2009)

Avance de Obra por el Método de porcentaje de realización:

Los ingresos se reconocen en el resultado del periodo, a lo largo de los periodos contables en los que se ejecuta el contrato. Los costos se reconocerán como gastos en el resultado del periodo en el que se ejecute el trabajo con el que esté relacionado; sin embargo el exceso de costos del contrato, sobre los ingresos del mismo, se reconocerá como un gasto. (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011, pág. A389)

A través de esta normativa contable financiera, los contratos de construcción pueden ser celebrados con el sector público y privado, cabe indicar que en la contratación con el sector público su enfoque está más orientado al método de avance de obra o porcentaje de terminación, ya que estas obras tiene una característica especial, que los montos a ser contratados son totalmente significativos, mientras que en el sector privado dependiendo los montos a contratar se determinara el método de registro contable financiero.

NIC 18 Ingresos

El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos ordinarios que surgen de los distintos tipos de transacciones o eventos. La NIC 18 define a los Ingresos como “los incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del ejercicio en forma de

entradas o incrementos al valor de los activos.....” (Freire Hidalgo & Freire Rodriguez, 2011)

La valoración de los ingresos ordinarios debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, derivada de los mismos (Freire Hidalgo & Freire Rodriguez, 2011).

NEC 15 Contratos de Construcción

Esta Norma, ha sido desarrollada con referencia a la Norma Internacional de Contabilidad NIC11, revisada en 1993. El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos y costos asociados a los contratos de construcción (Federación Nacional de Contadores del Ecuador, 1999), norma que no está vigencia a partir de la adopción de las NIIF, según en requerimiento de las Superintendencia de Compañías.

Según el SRI (Resolución No.NAC-DGERCGC 16-00000138. Normas para determinar los Ingresos gravables, costos y gastos deducibles imputables a contratos de construcción, 2016) Art. 5. Aquellos contratos de construcción firmados con antes del año 2010 por sujetos pasivos que se encuentran bajo control de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros podían aplicar la NEC 15 en lo pertinente a método de avance de obra.

Los contratos firmados a partir del año 2010 deben sujetarse a lo que establece la NIC 11.

Estados Financieros

Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad. El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia

variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado. (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2005)

Los Estados Financieros son reportes que se elaboran al finalizar un periodo contable, con el objeto de proporcionar información sobre la situación económica y financiera de la empresa, la cual permite examinar los resultados obtenidos y evaluar el potencial económico de la entidad. (Zapata, 2011)

Tanto la administración de la empresa como el público en general están interesados en conocer las fortalezas y debilidades financieras de la entidad, para esto se deberá analizar, interpretar y estudiar los estados financieros, mediante índices o razones financieras.

Los Estados Financieros tienen como objetivo informar acerca de la situación financiera de la empresa a una determinada fecha, los resultados de su gestión operacional, los cambios en el patrimonio y el comportamiento del flujo del efectivo.

Los Estados Financieros son utilizados para:

- Toma de decisiones de inversión y crédito;
- Determinar juicios respecto a los resultados financieros de la administración, en términos de rentabilidad, solvencia, generación de fondos y proyección de crecimiento empresarial
- Evaluar la gestión gerencial, solvencia, liquidez, y su capacidad para generar fondos.
- Identificar el origen y las características de sus recursos, con el fin de proyectar el desarrollo y progreso de la entidad.

Clases de Estados Financieros

Según la Norma Internacional de Contabilidad No 1 (Comite de Normas Internacionales, IASC, 2005), en el párrafo 8 menciona, un conjunto completo de estados financieros incluirá los siguientes componentes:

- a) Balance (estado de situación financiera)
- b) Cuenta de resultados (estado del resultado integral)
- c) Estado de cambios en el patrimonio neto que muestre:
 - i. Todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien
 - ii. Los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales.
- d) Estado de flujos de efectivo; y
- e) Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

Estado de Situación Financiera

Según Zapata, P. (2011) define al Estado de Situación financiera como un informe contable donde las cuentas del activo, pasivo y patrimonio son presentadas de manera ordena y sistemática, en un momento determinado.

Estado del Resultado Integral

Mediante este reporte se conoce el origen de los ingresos, los costos y gastos que ha incurrido la empresa, y cuál es su ganancia o pérdida al final de un periodo de tiempo. (Zapata, 2011).

El resultado que se obtenga en el estado determinará la existencia de una utilidad (cuando el ingreso es mayor que los costos y gastos) o una perdida (cuando los costos y gastos son mayores que los ingresos). (Zapata, 2011)

Estado de Cambios en el Patrimonio

Es un estado financiero básico que muestra y revela la variación en cada una de las cuentas del patrimonio de un ente económico durante un período. (Carvalho, 2015)

Estado de Flujos de Efectivo

Es el estado financiero básico que muestra el efectivo generado y utilizado en las actividades de operación, inversión y financiación. (Gómez, 2001). La NIC 7 contiene los requerimientos para la presentación y revelación de información de este estado.

Notas a los Estados Financieros

Se presenta información adicional que siendo requeridas por la NIIF no son presentadas en los Estados financieros y que son relevantes para su adecuada comprensión. Esta información está relacionada con bases para la elaboración de los estados financieros, políticas contables aplicadas, contingencias, riesgos etc. (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011)

Los Estados Financieros deben ser preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS o NIIF), deben cumplir todos los requisitos de la normativa internacional. El termino IFRS comprende todas las NIIF aplicables, las interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC o CINIIF), las Normas Internacionales de Contabilidad (IAS o NIC) y las interpretaciones del Comité de interpretaciones permanentes (SIC).

El Marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros establece los fundamentos conceptuales en los que se basa la

información financiera, para dotar de sustento racional a las normas contables y con ello ayudar a los organismos encargados de la normativa, en su labor de desarrollo o interpretación de las NIIF, a los usuarios de la información para su adecuada interpretación, y a los auditores en el proceso de formarse una opinión sobre si los estados financieros se prepararon de conformidad con las NIIF.

Información a Revelar en los Estados Financieros

Para las empresas dedicadas a la construcción la NIC 11 en su párrafo 39 y 40 (Comite de Normas internacionales, IASC, 2011) establece que se revelará:

Párrafo 39:

- a) “El importe de los ingresos de actividades ordinarias del contrato reconocidos como tales en el periodo;
- b) los métodos utilizados para determinar la porción de ingreso de actividades ordinarias del contrato reconocido como tal en el periodo; y
- c) los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en curso.”

Párrafo 40: “Una entidad revelará, para cada uno de los contratos en al final del periodo sobre el que se informa, cada una de las siguientes informaciones:

- a) la cantidad acumulada de costos incurridos, y de ganancias reconocidas (menos las correspondientes pérdidas reconocidas) hasta la fecha;
- b) la cuantía de los anticipos recibidos; y
- c) la cuantía de las retenciones en los pagos.

Usuarios de Los Estados Financieros

La información es útil, para la toma de decisiones de:

- Inversionistas: evaluar la capacidad de la entidad para generar rentabilidad y pagar dividendos, así como también determinar la posibilidad de mantener negocios rentables a largo plazo.

- Administradores: medir la gestión gerencial para incrementar los activos y obtener rentabilidad sobre la inversión.
- Acreedores: Evaluar la generación de utilidades como garantía, frente a los pagos a proveedores a corto y largo plazo.
- Clientes: Evaluar la estabilidad a largo plazo de la empresa.
- Organismos Públicos de Control: cumplimientos con los pagos determinados por la norma societaria, tributaria, laboral, y de seguridad social.

2.4.2. Marco Conceptual Variable Dependiente

Algunas disposiciones tributarias que atañen a la determinación de los impuestos son mencionadas a continuación:

Según establece la Ley de Régimen Tributario Interno en su art. 2, se considera renta (2016)

1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,

2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.

El art. 19 (Ley de Régimen Tributario Interno, 2016) Obligación de llevar Contabilidad. “Están obligadas a llevar contabilidad y declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma todas las sociedades.....”

Art. 20 (Ley de Régimen Tributario Interno, 2016) establece como principios generales a la obligatoriedad de llevar la contabilidad por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado

de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo.

El art. 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2016) establece que Los contribuyentes que obtengan ingresos por contratos de construcción liquidarán el impuesto en base a los resultados que arroje su contabilidad en aplicación de las normas contables correspondientes.

Impacto Tributario

Para tal efecto el SRI emite la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000138 del 28 de marzo del 2016 donde se establece las normas para determinar los ingresos gravables, costos y gastos deducibles imputables a contratos de construcción.

Esta disposición es la guía en aspectos tributarios para las empresas dedicadas a la actividad de la construcción.

Ingresos de Contratos de Construcción

Se reconoce como ingresos en contratos de construcción según el Art.2 de la resolución 138 (SRI, 2016) a aquellos que:

1. Los ingresos serán reconocidos y registrados como resultados del periodo; dicho reconocimiento dependerá del porcentaje de realización del contrato y del método contable utilizado para determinarlos.
2. En el caso de contribuyentes que mantengan contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, los ingresos se considerarán como gravados para fines tributarios en el ejercicio fiscal en el cual dichas planillas hubieren sido certificadas o aprobadas por parte de sus contratantes, independientemente de la fecha de emisión de la factura o pago de las mismas. La(s) factura(s) de venta deberá(n) ser entregadas(s) por los contratistas en un plazo

máximo de cinco días a partir de la fecha de aprobación definitiva de la(s) planilla(s).

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

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

Costos y Gastos de los Contratos de Construcción

Para que sean deducibles del impuesto a la renta los costos y gastos de los contratos de construcción deberán: (SRI, 2016) Art. 3

- Cumplir con las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno.
- Ser respaldados por comprobantes de venta debidamente autorizados, según lo establece el Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retención y Documentos Complementarios.

Para determinar los ingresos, costos y gastos en contratos de construcción el SRI ha establecido ciertos aspectos de aplicabilidad a ser considerados, según el art. 4 de la Resolución 138 (SRI, 2016).

- Se debe revelar en las Notas a los Estados Financieros los valores que correspondan al Importe Bruto Adeudado por Clientes, así como las certificaciones o aprobaciones de planillas de avance de obra.
- Se deberá tener centros de costos por cada proyecto de construcción en los cuales se diferenciarán aspectos como: ingresos, costos, gastos, presupuestos, cálculos, estimaciones, estudios, etc. Pudiendo asignar contablemente a que proyecto corresponden dichos valores. Esto permitirá determinar

adecuadamente las distintas fuentes de ingresos y los egresos dentro del periodo contable.

- Cuando existan planillas no aprobadas y para efectos de declaración del impuesto a la renta esta debe reflejarse en un pasivo por impuesto diferido.

Liquidacion del Impuesto a la Renta

Art. 4 literal 4 resolución 138 (SRI, 2016), Los contribuyentes deben proceder de la siguiente manera:

Para el ejercicio fiscal 1

- a) De la totalidad de los ingresos, se deberá identificar aquellos provenientes de planillas aprobadas así como aquellos provenientes de las planillas emitidas y no certificadas.
- b) De la totalidad de los costos y gastos, se deberá identificar aquellos asociados a las planillas aprobadas y aquellos asociados a planillas emitidas y no certificadas.
- c) La utilidad o pérdida contable será el resultado de restar, de la totalidad de los ingresos provenientes de las planillas, tanto aprobadas como aquellas emitidas y no certificadas, el total de costos y gastos asociados tanto a planillas aprobadas, como a aquellas emitidas y no certificadas. El contribuyente deberá considerar, de ser el caso, otros ingresos o costos y gastos adicionales.
- d) En el caso de generar una utilidad contable, se deberá determinar el 15% de la participación de trabajadores sobre la totalidad de este valor.
- e) En la conciliación tributaria, en la casilla "Otras Diferencias Temporarias" del formulario 101 de la declaración de Impuesto a la Renta, se deberá registrar el efecto neto de los ingresos, costos y gastos atribuibles a planillas emitidas y no certificadas así como la parte proporcional de la participación trabajadores, asociada a dichas planillas.
- f) La utilidad gravable corresponderá a los valores de los ingresos, costos y gastos atribuibles a las planillas de avance de obra aprobadas así como la parte proporcional de la participación trabajadores asociada a dichas planillas, debiendo incluir las

demás partidas conciliatorias conforme lo establecido en la normativa tributaria vigente.

Para el ejercicio fiscal 2 o siguientes

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

2.5 Hipótesis

Según la NIC 11 el reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción inciden en la determinación del cálculo y pago del impuesto a la renta para la constructora Pladeco SA de la ciudad de Ambato

2.6 Señalamiento de las Variables de la Hipótesis

- **Variable Independiente:** Reconocimiento de ingresos y costos
- **Variable Dependiente:** Impacto tributario en el impuesto a renta.
- **Unidad de Observación:** Pladeco S.A. Empresa constructora de la ciudad de Ambato.
- **Términos de relación:** registro, estructura y presentación.

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. Enfoque

En el presente trabajo investigativo, se analizará que tipo de enfoque se aplicará, siendo estos el enfoque cualitativo y cuantitativo.

El enfoque cualitativo puede concebirse como un conjunto de prácticas interpretativas que hacen al mundo “visible”, lo transforman y convierten en una serie de representaciones en forma de observaciones, anotaciones, grabaciones y documentos (Hernandez & Fernandez, 2010).

En el enfoque cualitativo de la investigación, el propósito no es siempre contar con una idea y planteamiento de investigación completamente estructurados; pero si con una idea y visión que nos conduzca a un punto de partida, y en cualquier caso, resulta aconsejable consultar fuentes previas para obtener referencias, aunque finalmente iniciemos nuestro estudio partiendo de bases propias y sin establecer alguna creencia preconcebida (Hernandez & Fernandez, 2010)

En palabras de (Bernal, 2010), el Método cuantitativo o método tradicional: se fundamenta en la medición de las características de los fenómenos sociales, lo cual supone derivar de un marco conceptual pertinente al problema analizado, una serie de postulados que expresen relaciones entre variables estudiadas de forma deductiva. Este método tiende a generalizar y normalizar resultados.

En una Investigación cuantitativa se pretende generalizar los resultados encontrados en un grupo o segmento (muestra) a una colectividad mayor (universo o población). (Hernandez & Fernandez, 2010)

Para el enfoque Cuantitativo, se sigue rigurosamente el proceso y de acuerdo con ciertas reglas lógicas, los datos generados poseen los estándares de validez y confiabilidad, y las conclusiones derivadas

contribuirán a la generación de conocimiento. (Hernandez & Fernandez, 2010)

Bajo esta premisa, la investigación emplea un enfoque predominantemente cuantitativo por cuanto su propósito principal consiste en comparar los datos generados en el reconocimiento de ingresos y costos de la actividad de construcción (aplicabilidad de la NIC 11) y como estos afectan a la imposición tributaria.

De esta manera, el investigador logra involucrarse con los sujetos de estudio de forma individual mediante la aplicación de componentes cuantitativos, obteniendo información que, después de ser analizada, permite generar conclusiones encaminadas a obtener una perspectiva general del problema y así aceptar o no la hipótesis planteada.

3.2. Modalidad Básica de la Investigación

3.2.1 Investigación de Campo

De acuerdo con Elizaondo (2002) la investigación de campo o directa “es la que se efectúa en el lugar y tiempo en que ocurren los fenómenos objetos de estudio”; en otras palabras, es aquella que implica el contacto directo del investigador con los sujetos involucrados a fin de obtener información relevante sobre la problemática.

En este caso, el investigador ha procedido a interactuar con los administradores y/o directivos de la compañía Pladeco S.A. de la ciudad de Ambato, de manera que se conviertan en fuente de información directa al reconocimiento de Ingresos y Costos y el impacto tributario que estos generan. A través de la observación directa, se ha recabado datos de los documentos de soporte que la empresa Pladeco S.A.

3.2.3 Investigación Bibliográfica - Documental

Según Bernal (2010) la investigación documental “consiste en un análisis de la información escrita sobre determinado tema con el propósito de establecer relaciones, diferencias, posturas o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio”. Efectivamente, el objetivo de este tipo de investigación se centra fundamentalmente en la recopilación de las fuentes de información que puedan aportar información sobre la realidad investigada.

En el presente caso, la investigación bibliográfica se ha desarrollado mediante la revisión de toda la información existente sobre temas afines a la problemática, es decir, aspectos relacionados al reconocimiento de ingresos y costos de las actividades de construcción y su impacto tributario en el impuesto a la renta de la Pladeco S.A., para lo cual se ha consultado todo el material disponible como fuente de referencia.

Cabe mencionar que las principales fuentes documentales que existen son: “documentos escritos (libros, periódicos, revistas, actas notariales, tratados, conferencias transcritas, etc.), documentos fílmicos (películas, diapositivas, etc.) y documentos grabados (discos, cintas, casetes, disquetes, etc.)”. (Bernal, 2010).

Es así que la investigación se ha ejecutado principalmente mediante la revisión de documentos de tipo escrito tales como leyes, reglamentos, contrato, libros contables, reportes financieros, declaraciones tributarias y proyectos relacionados con las variables del problema.

3.3. Nivel o Tipo de Investigación

3.3.1 Investigación Exploratoria

Este tipo de investigación ha sido la primera en aplicarse en todo campo de acción, “La investigación exploratoria es aquella en la que se intenta obtener una familiarización con un tema del que se tiene conocimiento general, para plantear posteriores investigaciones u obtener hipótesis” (Llopis Goig, 2004)

Dentro de este nivel se ha procedido a examinar el problema mediante el análisis de la bibliografía existente, con el objetivo de lograr un acercamiento con la realidad que se investiga y así obtener elementos de juicio que permitan reforzar el conocimiento del problema planteado y otorgar mayor seguridad al proceso investigativo.

Es preciso que el investigador tenga presente que “si bien la investigación exploratoria es útil para tener ideas e incluso hipótesis, es débil base para tomar decisiones y sus resultados pueden no confirmarse por el análisis estadístico”. (Namakforoosh, 2005). Es decir, este tipo de investigación solo debe ser utilizado como parte introductoria de un nivel investigativo superior.

3.3.2 Investigación Descriptiva

Luego de la investigación exploratoria se continua con una investigación de tipo descriptiva, en palabras de (Hernandez & Fernandez, 2010) “busca especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis”. Es decir, en este nivel investigativo se ha buscado describir las propiedades, características, y aspectos más sobresalientes relacionados a la problemática en estudio.

Cabe mencionar que el investigador tuvo que recurrir a la recolección de datos, como medio para obtener información relevante sobre el problema en el contexto en que se desenvuelve, así lo expresa (Gomez, 2006): “el estudio descriptivo se centra en recolectar datos que muestran cómo se manifiesta un evento, hecho o situación, ésta es su máxima aspiración”.

Esta etapa de la investigación se recolecto información sobre los resultados financieros que se ha establecido en los contratos de construcción a partir del año 2011, fecha desde la cual se considera la adaptabilidad de la NIC 11 al reconocer los ingresos y costos en Pladeco S.A: y como estos resultados han impactado en la determinación de declaraciones tributarias, considerando varios posibles escenarios, que afecten a los aspectos financieros y tributarios.

3.3.3 Investigación Correlacional

Como lo explica Ávila (2006) El objetivo de la investigación correlacional es “medir el grado de relación que existe entre dos o más conceptos o variables, en un contexto en particular”.

Se pretende relacionar los resultados financieros con los métodos de reconocimiento de ingresos y costos y su impacto en el impuesto a la renta.

3.4. Población y Muestra

3.4.1. Población

Se definen a la población como: “una colección finita o infinita de unidades (individuos o elementos) de las cuales se desea obtener información” (Grande & Abascal, 2014). Para el desarrollo de cualquier proyecto de investigación, el tamaño de la población involucrada es un factor de suma

importancia y viene dado por el número de elementos que constituyen el universo en estudio.

Para efectos de la presente investigación, la población está constituida por los contratos que ha efectuado Pladeco S.A desde el año 2011 hasta el año 2016.

3.4.2. Muestra

“Es la parte de la población que se selecciona, de la cual realmente se obtiene la información para el desarrollo del estudio y sobre la cual se efectuará la medición y la observación de las variables objeto de estudio” (Bernal, 2010)

Para el presente estudio se determinó la **muestra no probabilística intencional**, la cual según Otzen & Manterola, (2017) “Permite seleccionar casos característicos de una población limitando la muestra sólo a estos casos”.

Para este efecto se determinó la muestra en función de ciertas características básicas, de las obras realizadas por Pladeco S.A., tales como:

- a) Que sean a partir del año 2011, año desde el cual se adoptó las NIIF;
- b) Que su ejecución comprenda entre 1 y 3 periodos;
- c) Que se posea resultados tributarios que permitan medir el impacto del impuesto a la renta respecto a la aplicación de los métodos de reconocimiento de ingresos y costos;
- d) Que sea contratos efectuados tanto con el sector público como privado.

3.5. Operacionalización de las Variables

En la Guía de Tesis de la UNIVERSIDAD CATÓLICA BOLIVIANA (2002, 56) se manifiesta que: “La operacionalización de variables es un recurso

que se tiene en la investigación, por medio del cual las variables son descompuestas deductivamente en indicadores y dimensiones, de tal manera que se puedan formular instrumentos de relevamiento de datos”

Ciertamente, este punto es muy importante para el desarrollo del proyecto porque a partir de él se tiene el esquema sobre el cual el investigador podrá realizar la investigación de campo y posteriormente el análisis e interpretación de los datos.

Esto, a su vez, reduce la posibilidad de perderse o cometer errores frecuentes durante el proceso investigativo, los cuales pueden generar, a largo plazo, una disminución de los niveles de validez y exactitud de los resultados obtenidos.

Para el caso de la presente investigación, la operacionalización de las variables analizadas es la siguiente:

Tabla 7 Variable Independiente: Reconocimiento de Ingresos y Costos

Conceptualización	Dimensiones	Indicadores	Ítems Básicos	Técnicas	Instrumentos
<p>RECONOCIMIENTO DE INGRESOS Y COSTOS</p> <p>Se reconocen “los ingresos y costos cuando el resultado de un contrato de construcción pueda ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos ordinarios y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos en resultados como tales, con referencia al estado de realización de la actividad producida por el contrato en la fecha de cierre del balance</p>	<p>Normas Internacionales de Información Financiera NIC 11 y NEC 15</p> <p>Reconocimiento de ingresos y gastos</p>	<p>Tipo de Contrato de Construcción</p> <p>Métodos</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Contrato a Precio Fijo - Contrato de Margen sobre el costo - Método de Contrato Terminado - Avance de Obra: <ul style="list-style-type: none"> ➤ Método de Porcentaje de Terminación (grado de realización) ➤ Método de Porcentaje de Realización 	<p>Investigación de Campo:</p> <p>Observación</p> <p>Recolección de datos</p> <p>Cálculos Matemáticos</p>	<p>Contrato de Construcción</p> <p>Informe de Compras y/o Costos por centros de costos</p> <p>Planillas de Avance de Obra</p>

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Fuente: NIC 11

Tabla 8 Variable Dependiente: Impacto Tributario

Conceptualización	Dimensiones	Indicadores	Ítems Básicos	Técnicas	Instrumentos
<p>IMPACTO TRIBUTARIO</p> <p>Afectación directa de la Norma tributaria, en todas las etapas de ejecución de los contratos de construcción.</p>	<p>Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno</p> <p>Reglamento para la aplicación de LORTI</p> <p>Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal</p> <p>SRI</p> <p>Resolución No NAC-DGERCGC16-00000138</p>	<p>Ingresos Gravables</p> <p>Costos y Gastos deducibles</p> <p>Periodos fiscales</p>	<ul style="list-style-type: none"> Resultados por Centros de Costos Conciliación tributaria Impuesto a la Renta Causado Crédito Tributario del Impuesto a la Renta. Valor a Pagar de Impuesto a la Renta 	<p>Investigación de Campo:</p> <p>Observación</p> <p>Recolección de datos</p> <p>Cálculos Matemáticos</p>	<p>Comprobantes de Ventas, Retención y Documentos Complementarios</p> <p>Formulario 101 de Impuesto a la Renta</p>

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Fuente: Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000138 (SRI, 2016)

3.6. Recolección de Información

Métodológicamente, para Herrera, Medina, & Naranjo (2010, 114) “la construcción de la información se opera en dos fases: plan para la recolección de información y plan para el procesamiento de información”.

3.6.1. Plan para la Recolección de Información

Comprende el conjunto de elementos y estrategias a emplearse durante el proceso de recolección de datos relevantes para la verificación de hipótesis de acuerdo con el enfoque escogido. En este contexto, el plan para la presente investigación respondió a las siguientes preguntas:

a) ¿Para qué? La recolección de información permitió cumplir con el objetivo general de la investigación que es: Establecer la incidencia del reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción en el impuesto a la renta para Pladeco SA de la ciudad de Ambato.

b) ¿De qué personas u objetos? Personal responsable del Área Financiera – Contable, Área Técnica de Ingeniería y sus áreas de apoyo, Talento Humano, Logística y Adquisiciones, Seguridad y Salud Ocupacional.

c) ¿Sobre qué aspectos? Sobre los registros oportunos, veraces y bien direccionados a cada centro de costos, con el fin de obtener estados financieros confiables y con cifras razonables.

d) ¿Quién o quiénes? La obtención de la información será de responsabilidad exclusiva del investigador.

e) ¿A quiénes? A los gerentes o administradores, contador, asistentes, coordinadores de áreas de apoyo; ya que ellos son quienes conocen la

situación de Pladeco S.A, por ende, se constituyen en una fuente válida de información.

f) ¿Cuándo? El desarrollo del trabajo de campo se realizará durante el primer semestre del año 2017.

g) ¿Dónde? El lugar seleccionado para la aplicación de las técnicas e instrumentos de recolección de datos será las Oficinas de Pladeco S.A en la ciudad de Ambato

h) ¿Cuántas veces? La técnica de recolección de información será aplicada por una sola vez.

i) ¿Cómo? La técnica principal utilizada para obtener información será el fichaje, por cuanto se dispone de información histórica confiable.

j) ¿Con qué? El instrumento a utilizarse en la investigación consiste en fichas resúmenes y tablas con información contable y de costos, así como cálculos efectuados para medir el impacto tributario que se obtendría con la aplicación de los métodos de reconocimiento.

3.7. Procesamiento y Análisis

3.7.1. Plan de Procesamiento de Información

Para Tamayo (2004, 78) el procesamiento de datos no es más que “un registro de los datos obtenidos por los instrumentos empleados, mediante una técnica analítica en la cual se comprueba la hipótesis y se obtienen las conclusiones”.

Por consiguiente, se puede manifestar que este paso constituye una parte importante en el proceso investigativo, puesto que la cuantificación de datos facilita la determinación de conclusiones y recomendaciones en relación a la hipótesis planteada.

En esta investigación, el procesamiento de datos comprenderá:

- Estructuración de instrumentos de investigación, para el reconocimiento de ingresos y costos considerando el grado de realización del contrato es decir por el método de Porcentaje de terminación (NIC 11), a través de informes de compras y consumos de materiales, mano de obra y costos directos de fabricación, que estén directamente relacionados con la ejecución y avance de la obra, de los contratos seleccionados para el estudio, utilizando técnicas de recolección de datos.
- Elaboración de cuadros de reconocimientos de ingresos y costos por el método de Obra terminada. NEC 15
- Análisis y validación de datos considerando la norma tributaria, respecto a la determinación y pago del impuesto a la renta de los resultados de los contratos de construcción.

3.7.2. Plan de Análisis e Interpretación de Resultados

Esta sección englobará los siguientes aspectos:

- a) **Análisis de los resultados estadísticos**, destacando la presencia de tendencias o relaciones de acuerdo con los objetivos e hipótesis.
- b) **Interpretación de los resultados**, contando con el apoyo del marco teórico, en los aspectos pertinentes.
- c) **Comprobación de hipótesis**, considerando que el campo de acción a ser investigado corresponde a una población de 33 contratos de construcción ejecutados desde el año 2011 hasta el año 2016, se ha seleccionado una muestra de cuatro contratos de construcción bajo ciertos parámetros, es decir se ha determinado una muestra no probabilista intencional o **muestreo por conveniencia**.

Es una técnica comúnmente usada. Consiste en **seleccionar una muestra de la población por el hecho de que sea accesible**. Es decir, los individuos empleados en la investigación se seleccionan porque están fácilmente disponibles, no porque hayan sido seleccionados mediante un criterio estadístico. Esta conveniencia, que se suele traducir en una gran facilidad operativa y en bajos costes de muestreo, tiene como consecuencia la imposibilidad de hacer afirmaciones generales con rigor estadístico sobre la población. (Ochoa, 2015)

- d) **Establecimiento de conclusiones y recomendaciones.** Las conclusiones se determinarán del cumplimiento de los objetivos específicos; mientras que las recomendaciones se identificarán a su vez de las conclusiones establecidas.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

4.1 Análisis e interpretación

Luego de haber concluido la fase de recolección de datos se encuentra la etapa de análisis e interpretación, en este capítulo se presentan los resultados obtenidos del reconocimiento de ingresos y costos por los dos métodos: Avance de Obra por el método de realización (NIC 11) y Obra Terminada NEC 15, de la muestra seleccionada, así como los cuadros de comparación de estos resultados con las declaraciones del Impuesto a la Renta, de Pladeco S.A. correspondiente a los periodos calculados, facilitados por el Servicio de Rentas Internas de la provincia de Tungurahua. Las relaciones que se establecieron son:

- Valores del impuesto a la renta por el método de porcentaje de terminación;
- Valores del impuesto a la renta por el método de obra terminada;
- Porcentajes de variación en la comparación de los resultados obtenidos por los dos métodos;
- Comparación con los valores declarados de Impuesto a la Renta.

Para el análisis de resultados se ha tomado una muestra de cuatro escenarios de la ejecución del contrato de construcción, considerando los siguientes parámetros:

- Periodos de ejecución
- Monto del Contrato
- Tipo de Cliente (Publico y/o Privado)

El muestreo no probabilístico (o muestreo no aleatorio) es la técnica de muestreo donde los elementos son elegidos a juicio del investigador; las muestras seleccionadas por métodos de muestreo no aleatorios intentan ser representativas bajo los criterios del investigador (Universo Formulas, 2017)

Contrato de Construcción 1.

Tabla 9 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 1

OBRA: EDIFICIO 1 SP		Contratado		Ejecutado
SECTOR: PUBLICO		Contrato	\$ 3.539.587,56	\$ 3.096.378,69
		Contrato Complementario	\$ 983.111,89	\$ 983.111,89
		Total	\$ 4.522.699,45	\$ 4.079.490,58
Suscripcion del Contrato:	30-nov.-12			
Entrega de Anticipo:	26-dic.-12			
Ampliacion del Contrato:	25-jun.-13			
Terminacion Real de Trabajos	15-dic.-14			
		Anticipo 50 % Del Contrato	\$ 1.769.793,78	
COSTOS				
MES / AÑO	2012	2013	2014	2015
ENE		\$ 33.877,31	\$ 15.945,92	\$ 24.491,09
FEB		\$ 74.474,49	\$ 1.864,92	
MAR		\$ 127.200,25	\$ 21.779,34	\$ 2.215,70
ABR		\$ 188.939,07	\$ 8.352,04	\$ 2.015,00
MAY		\$ 81.572,51	\$ 1.133,73	\$ 44,64
JUN		\$ 188.355,75	\$ 372.101,29	\$ 363.078,49
JUL		\$ 74.172,18	\$ 1.375,86	\$ 7.224,51
AGO		\$ 442.888,39	\$ 2.465,41	\$ 3.444,63
SEP	\$ 11.604,37	\$ 24.087,66	\$ 3.374,29	\$ 985,14
OCT	\$ 44.994,42	\$ 104.834,18	\$ 75.299,78	-\$ 21.604,53
NOV	\$ 19.690,83	\$ 223.576,02	\$ 110.812,01	
DIC	\$ 241.167,07	\$ 765.127,46	\$ 2.171,69	\$ 65,74
TOTAL	\$ 317.456,69	\$ 2.329.105,27	\$ 616.676,28	\$ 381.960,41
INV. INICIAL (Construc.)		\$ 317.456,69	\$ 1.823.041,64	\$ 987.927,22
TOTAL X DEVENGAR	\$ 317.456,69	\$ 2.646.561,96	\$ 2.439.717,92	\$ 1.369.887,63
DEVENGO	\$ 0,00	\$ 823.520,32	\$ 1.451.790,70	\$ 1.369.887,63
INV. FINAL (Construc.)	\$ 317.456,69	\$ 1.823.041,64	\$ 987.927,22	\$ 0,00
INGRESOS				
FECHA	MONTO	DETALLE		
23-abr.-13	\$ 113.452,43	PLAN 01_SEP A NOV 2012		
11-jun.-13	\$ 529.579,36	PLAN 02_DIC 2012 A FEB 2013		
09-jul.-13	\$ 466.125,62	PLAN 03_MARZO 2013		
17-jul.-13	\$ 269.335,36	PLAN 04_ABR 2013		
16-sep.-13	\$ 120.916,15	PLAN 05_MAY2013		
TOTAL 2013	\$ 1.499.408,92			
12-dic.-14	\$ 657.543,24	PLAN 06_JUN A OCT 2013		
12-dic.-14	\$ 933.790,98	PLAN 06_JUN A OCT 2013		
12-dic.-14	\$ 3.074,60	PLAN 06_JUN A OCT 2013		
12-dic.-14	\$ 2.560,95	PLAN 06_JUN A OCT 2013		
TOTAL 2014	\$ 1.596.969,77			
17-dic.-15	\$ 983.111,89	RUBROS EJECUTADOS		
TOTAL 2015	\$ 983.111,89			
Total Facturado	\$ 4.079.490,58			

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 10 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 1

ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL	AVANCE DE OBRA - METODO DE REALIZACION					METODO DE OBRA TERMINADA	DIFERENCIA	
	2012	2013	2014	2015	CONSOLIDADO		USD	%
INGRESOS	\$ 0,00	\$ 1.499.408,92	\$ 1.596.969,77	\$ 983.111,89	\$ 4.079.490,58	\$ 4.079.490,58	\$ 0,00	
COSTOS								
INV. INICIAL (Obras en Construc.)	\$ 0,00	\$ 317.456,69	\$ 1.823.041,64	\$ 987.927,22				
COMPRAS	\$ 317.456,69	\$ 2.329.105,27	\$ 616.676,28	\$ 381.960,41	\$ 3.645.198,65	\$ 3.645.198,65	\$ 0,00	
INV. FINAL (Obras en Construc.)	\$ 317.456,69	\$ 1.823.041,64	\$ 987.927,22	\$ 0,00				
COSTO DE CONSTRUCCION	\$ 0,00	\$ 823.520,32	\$ 1.451.790,70	\$ 1.369.887,63	\$ 3.645.198,65	\$ 3.645.198,65	\$ 0,00	
UTILIDAD BRUTA	\$ 0,00	\$ 675.888,60	\$ 145.179,07	-\$ 386.775,74	\$ 434.291,93	\$ 434.291,93	\$ 0,00	
(-) GASTOS	\$ 22.766,21	\$ 233.383,49	\$ 78.588,65	\$ 42.173,31	\$ 376.911,66	\$ 376.911,66	\$ 0,00	
RESULTADO	-\$ 22.766,21	\$ 442.505,11	\$ 66.590,42	-\$ 428.949,05	\$ 57.380,27	\$ 57.380,27	\$ 0,00	
15% Part. Trabaj.	\$ 0,00	\$ 66.375,77	\$ 9.988,56	\$ 0,00	\$ 76.364,33	\$ 8.607,04	-\$ 67.757,29	-89% Pago en exceso a Trabajadores
RESULTADO	-\$ 22.766,21	\$ 376.129,34	\$ 56.601,86	-\$ 428.949,05	-\$ 18.984,06	\$ 48.773,23	\$ 67.757,29	-357% Perdida
% IMP. A LA RENTA	23%	22%	22%	22%		22%		
IR CAUSADO	\$ 0,00	\$ 82.748,46	\$ 12.452,41	\$ 0,00	\$ 95.200,86	\$ 10.730,11	-\$ 84.470,75	-89%
RESULTADO	-\$ 22.766,21	\$ 293.380,89	\$ 44.149,45	-\$ 428.949,05	-\$ 114.184,92	\$ 38.043,12	\$ 152.228,04	-133%
Imp. Renta Causado	\$ 0,00	\$ 82.748,46	\$ 12.452,41	\$ 0,00	\$ 95.200,86	\$ 10.730,11	-\$ 84.470,75	-89% Pago en exceso de Impuesto la Renta
Credito Tributario Año Anterior				\$ 3.517,29			\$ 0,00	
Credito Tributario por Retenciones del año en Curso	\$ 0,00	\$ 14.994,09	\$ 15.969,70	\$ 9.831,12	\$ 40.794,91	\$ 40.794,91	\$ 0,00	
Saldo a Favor / A Pagar del Imp. Renta	\$ 0,00	\$ 67.754,37	-\$ 3.517,29	-\$ 13.348,41	\$ 54.405,96	-\$ 30.064,80	-\$ 84.470,75	-155% Pago en exceso de Impuesto la Renta

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 11 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 1

AÑO	INGRESOS	COSTO DEVENGADO	% de Reconocimiento de los ingresos
2012	\$ 0,00	\$ 0,00	
2013	\$ 1.499.408,92	\$ 823.520,32	37%
2014	\$ 1.596.969,77	\$ 1.451.790,70	39%
2015	\$ 983.111,89	\$ 1.369.887,63	24%
	\$ 4.079.490,58	\$ 3.645.198,65	100%

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

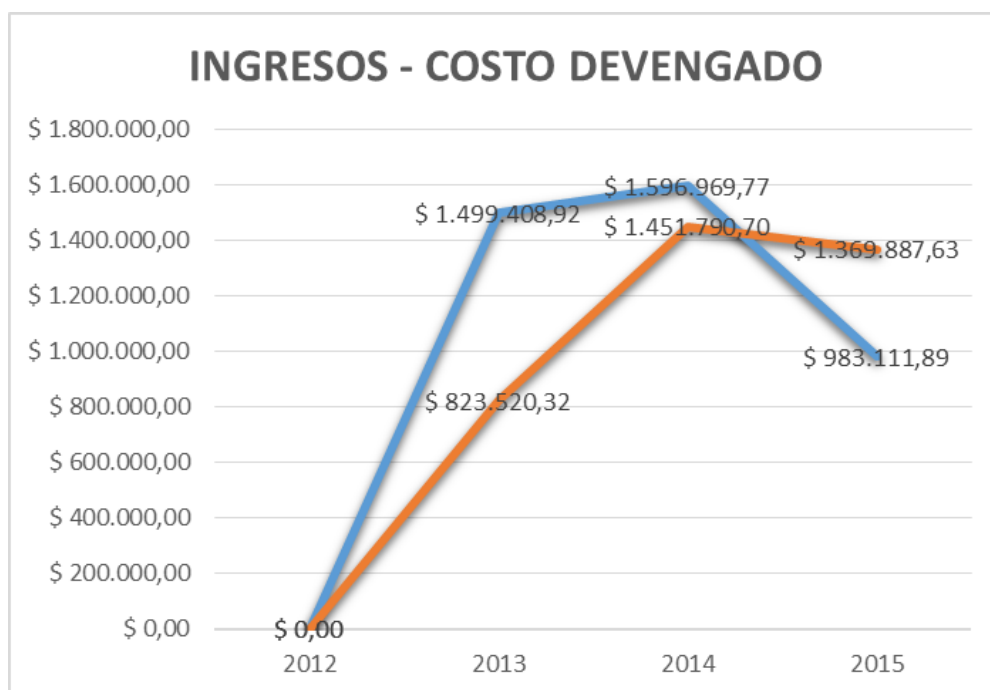


Gráfico 6 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 1
Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Análisis

El contrato de construcción se ejecuto en cuatro periiiiodos, los costos durante el año 1 se registro como un activo en la cuenta construcción en curso, en el año 2 se reconoce como ingreso el 37%, año 3 se reconoce como ingreso el 39%, y año 4 el 24% del ingreso total.

El contrato de construcción es celebrado con el sector publico.

Interpretación

A travez del método de avance de obra por el grado de realización y consolidando los resultados de cada periodo fiscal, se determina una perdida, participacion de trabajadores y pago de impuesto a la renta por los periodos en los cuales se obtuvo utilidades.

Mientras que a traves del método de obra terminada, se obtiene una utilidad y por ende participacion trabajadores y crédito tributario del impuesto a la renta.

Relacionado los resultados de los dos métodos, se obtiene, pago en exceso de participacion trabajadores y de impuesto a la renta respecto al método de avance de obra por el grado de realización.

Contrato de Construcción 2.

Tabla 12 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 2

OBRA:		EDIFICIO 2 SP		Contratado		Ejecutado	
SECTOR:		PUBLICO		Contrato	\$ 2.187.894,62	\$	2.452.277,10
				Costo mas	\$	-	\$ 137.817,97
				Porcentaje:			
Suscripcion del Contrato:		4-ene.-13		Total	\$ 2.187.894,62	\$	2.590.095,07
Inicio de Trabajos:		1-feb.-13					
Termino del Contrato:		28-mar.-13					
Terminacion Real de Trabajos		31-may.-13		Anticipo			
				50 % Del Contrato	\$ 1.093.947,31		
COSTOS							
MES / AÑO	2012	2013	2014				
ENE		\$ 443.269,29	\$ 10.812,00				
FEB		\$ 415.114,54	\$ 1.532,67				
MAR		\$ 865.555,22	\$ 1.711,00				
ABR		\$ 237.689,47	\$ 150,00				
MAY		\$ 119.128,38					
JUN		\$ 10.107,79					
JUL		\$ 8.140,79					
AGO		\$ 3.644,48					
SEP							
OCT		\$ 494,11					
NOV							
DIC	\$ 10.649,06	\$ 9.466,71					
TOTAL	\$ 10.649,06	\$ 2.112.610,78	\$ 14.205,67				
INV. INICIAL (Construc.)		\$ 10.649,06	\$ 0,00				
TOTAL X DEVENGAR	\$ 10.649,06	\$ 2.123.259,84	\$ 14.205,67				
DEVENGO		\$ 2.123.259,84					
INV. FINAL (Construc.)	\$ 10.649,06	\$ 0,00	\$ 14.205,67				
INGRESOS							
FECHA	MONTO	DETALLE					
11-mar.-13	\$ 1.804.518,70	PLANILLA No 01_FEB2013					
13-may.-13	\$ 383.375,92	PLANILLA 02_MARZO 2013					
13-may.-13	\$ 264.382,48	PLAN AUN DE VOLUM. MARZO 2013					
04-jun.-13	\$ 137.817,97	PLAN COSTO+% MARZO 2013					
TOTAL 2013	\$ 2.590.095,07						

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 13 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 2

ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL	AVANCE DE OBRA - METODO DE REALIZACION				METODO DE OBRA TERMINADA	DIFERENCIA	
	2012	2013	2014	CONSOLIDADO		USD	%
INGRESOS		\$ 2.590.095,07		\$ 2.590.095,07	\$ 2.590.095,07	\$ 0,00	
COSTOS							
INV. INICIAL (Obras en Construc.)	\$ 0,00	\$ 10.649,06	\$ 0,00				
COMPRAS	\$ 10.649,06	\$ 2.112.610,78	\$ 14.205,67	\$ 2.137.465,51	\$ 2.137.465,51	\$ 0,00	
INV. FINAL (Obras en Construc.)	\$ 10.649,06	\$ 0,00	\$ 14.205,67				
COSTO DE CONSTRUCCION	\$ 0,00	\$ 2.123.259,84	\$ 0,00	\$ 2.137.465,51	\$ 2.137.465,51	\$ 0,00	
UTILIDAD BRUTA	\$ 0,00	\$ 466.835,23	\$ 0,00	\$ 452.629,56	\$ 452.629,56	\$ 0,00	
(-) GASTOS	\$ 763,69	\$ 211.690,08	\$ 1.810,36	\$ 214.264,13	\$ 214.264,13	\$ 0,00	
RESULTADO	-\$ 763,69	\$ 255.145,15	-\$ 1.810,36	\$ 252.571,10	\$ 238.365,43	-\$ 14.205,67	
15% Part. Trabaj.	\$ 0,00	\$ 38.271,77	\$ 0,00	\$ 38.271,77	\$ 35.754,81	-\$ 2.516,96	-7% Pago en exceso a Trabajadores
RESULTADO	-\$ 763,69	\$ 216.873,38	-\$ 1.810,36	\$ 214.299,33	\$ 202.610,62	-\$ 11.688,71	
% IMP. A LA RENTA	22%	22%	22%		22%		
IR CAUSADO	\$ 0,00	\$ 47.712,14	\$ 0,00	\$ 47.712,14	\$ 44.574,34	-\$ 3.137,81	
RESULTADO	-\$ 763,69	\$ 169.161,23	-\$ 1.810,36	\$ 166.587,19	\$ 158.036,28	-\$ 8.550,91	
Imp. Renta Causado	\$ 0,00	\$ 47.712,14	\$ 0,00	\$ 47.712,14	\$ 44.574,34	-\$ 3.137,81	-7% Pago en exceso Impuesto a la Renta
Credito Tributario Año Anterior					0	\$ 0,00	
Credito Tributario por Retenciones del año en Curso	\$ 0,00	\$ 25.900,95	\$ 0,00	\$ 25.900,95	\$ 25.900,95	\$ 0,00	
Saldo a Favor / A Pagar del Imp. Renta	\$ 0,00	\$ 21.811,19	\$ 0,00	\$ 21.811,19	\$ 18.673,38	-\$ 3.137,81	-14% Pago en exceso Impuesto a la Renta

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 14 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 2

AÑO	INGRESOS	COSTO DEVENGADO
2012	\$ 0,00	\$ 0,00
2013	\$ 2.590.095,07	\$ 2.123.259,84
2014	\$ 0,00	\$ 0,00
	\$ 2.590.095,07	\$ 2.123.259,84

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
 Elaborado por: Heredia, M. (2017)

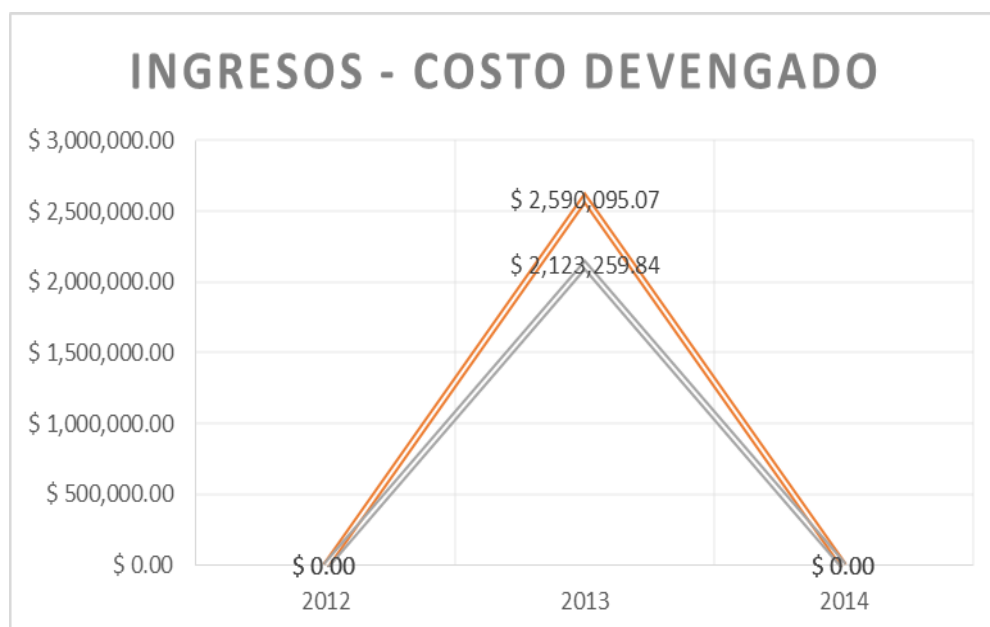


Gráfico 7 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 2
 Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
 Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Análisis

El contrato de construcción se ejecutó en tres periodos, los costos durante el año 1 se registraron como un activo en la cuenta construcción en curso, en el año 2 se reconoce como ingreso el 100% del contrato, en el año 3 se incurre en costos directos del contrato de construcción que son cargados como gastos al respectivo periodo fiscal.

El contrato de construcción es celebrado con el sector publico.

Interpretación

A travez del método de avance de obra por el grado de realización y consolidando los resultados de cada periodo fiscal, se determina una utilidad, participacion de trabajadores y pago de impuesto a la renta por el periodo en el cual se obtuvo utilidades.

Mientras que a traves del método de obra terminada, se obtiene igualmente una utilidad y por ende participacion trabajadores y pago de impuesto a la renta.

Relacionado los resultados de los dos métodos, se obtiene, pago en exceso de participacion trabajadores y de impuesto a la renta respecto al método de avance de obra por el grado de realización.

Contrato de Construcción 3.

Tabla 15 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 3

OBRA:	DEMOLICION			
SECTOR:	PRIVADO			
			<u>Contratado</u>	<u>Ejecutado</u>
Suscripción del Contrato:	4-jul.-14	Contrato	\$ 512.000,00	\$ 512.000,00
Inicio de Trabajos:	4-jul.-14	Total	\$ 512.000,00	\$ 512.000,00
Termino del Contrato:	27-nov.-13			
Terminacion Real de Trabajos:	27-nov.-13	Anticipo 50 % Del Contrato	\$ 256.000,00	
COSTOS		INGRESOS		
MES	2014	FECHA	MONTO	DETALLE
JUN	\$ 7.157,74	11-ago.-14	\$ 103.680,00	ALQUILER MAQUINARIA
JUL	\$ 5.068,72	11-ago.-14	\$ 152.320,00	TRANSPORTE DESALOJO
AGO	\$ 548,75	27-nov.-14	\$ 103.680,00	ALQUILER MAQUINARIA
SEP	\$ 141.000,50	27-nov.-14	\$ 152.320,00	TRANSPORTE DESALOJO
OCT	\$ 4.447,06			
NOV	\$ 49.169,62	TOTAL 2014	\$ 512.000,00	
DIC	\$ 144,91			
TOTAL	\$ 207.537,30			
INV. INICIAL (Construc.)				
TOTAL X DEVENGAR	\$ 207.537,30			
DEVENGO	\$ 207.537,30			
INV. FINAL (Construc.)	\$ 0,00			

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 16 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 3

ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL	AVANCE DE OBRA OBRA TERMINADA	
	2014	2014
INGRESOS	\$ 512.000,00	\$ 512.000,00
COSTOS		
INV. INICIAL (Obras en Construc.)		
COMPRAS	\$ 207.537,30	\$ 207.537,30
INV. FINAL (Obras en Construc.)		
COSTO DE CONSTRUCCION	\$ 207.537,30	\$ 207.537,30
UTILIDAD BRUTA	\$ 304.462,70	\$ 304.462,70
(-) GASTOS	\$ 26.448,36	\$ 26.448,36
RESULTADO	\$ 278.014,34	\$ 278.014,34
15% Part. Trabaj.	\$ 41.702,15	\$ 41.702,15
RESULTADO	\$ 236.312,19	\$ 236.312,19
% IMP. A LA RENTA	22%	22%
IR CAUSADO	\$ 51.988,68	\$ 51.988,68
RESULTADO	\$ 184.323,51	\$ 184.323,51
Imp. Renta Causado	\$ 51.988,68	\$ 51.988,68
Credito Tributario Año Anterior		
Credito Tributario por Retenciones del año en Curso	\$ 10.240,00	\$ 10.240,00
Saldo a Favor / A Pagar del Imp. Renta	\$ 41.748,68	\$ 41.748,68

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Análisis

El contrato de construcción se ejecuto en un solo periodo, los ingresos y costos se reconocieron en un solo periodo fiscal.

El contrato de construcción es celebrado con el sector privado.

Interpretación

El contrato de construcción se ejecuto en solo periodo, aplicando el método de avance de obra por el grado de realización o método de obra terminado se obtiene los mismos resultados, tanto desde el punto de vista financiero y tributario.

Contrato de Construcción 4.

Tabla 17 Ingresos y Costos de Contrato de Construcción 4

OBRA:	EDIFICIO 3 SP		Contratado	Ejecutado	
SECTOR:	PUBLICO		Contrato	\$ 2.263.953,46	\$ 2.812.151,48
			Contrato Complementario	\$ 783.448,82	\$ 774.988,77
Suscripción del Contrato:	30-sep.-15		Total	\$ 3.047.402,28	\$ 3.587.140,25
Entrega de Anticipo:	30-sep.-15				
Vencimiento del Contrato:	6-jul.-16				
Suscripción del Contrato Complementario:	12-abr.-16		Anticipo 50% Del Contrato	\$ 1.131.976,73	
Vencimiento del Contrato Complementario:	9-oct.-16		Anticipo 50% Del Contrato Complementario	\$ 391.724,41	
Terminación Real de Trabajos	18-ene.-17				
COSTOS					
	AÑO	2015	2016	2017	
MPD+MOD+CI		\$ 1.002.567,02	\$ 2.279.027,60	\$ 209.791,47	
TOTAL		\$ 1.002.567,02	\$ 2.279.027,60	\$ 209.791,47	
INV. INICIAL (Construc.)			\$ 436.772,91	\$ 357.358,78	
TOTAL X DEVENGAR		\$ 1.002.567,02	\$ 2.715.800,51	\$ 567.150,25	
DEVENGO		\$ 565.794,11	\$ 2.358.441,73	\$ 567.150,25	
INV. FINAL (Constru)		\$ 436.772,91	\$ 357.358,78	\$ 0,00	
INGRESOS					
	FECHA	MONTO	DETALLE	CONTRATO	
	dic.-15	\$ 283.199,95	P1_OCT2015	Original	
	dic.-15	\$ 327.857,69	P1_OCT2015	Original	
TOTAL 2015		\$ 611.057,64			
	feb.-16	\$ 118.430,53	P2_NOV2015	Original	
	feb.-16	\$ 138.001,35	P2_NOV2015	Original	
	feb.-16	\$ 131.573,51	P3_DIC2015	Original	
	feb.-16	\$ 112.914,27	P3_DIC2015	Original	
	abr.-16	\$ 82.252,39	P5_FEB2016	Original	
	abr.-16	\$ 71.048,74	P5_FEB2016	Original	
	abr.-16	\$ 108.983,83	P4_ENE2016	Original	
	abr.-16	\$ 126.993,56	P4_ENE2016	Original	
	jul.-16	\$ 82.505,08	P5_MAR2016	Original	
	jul.-16	\$ 95.930,30	P6_ABR2016	Original	
	jul.-16	\$ 114.820,74	P2_JUN2016	Complementario	
	jul.-16	\$ 67.922,89	P1_MAY2016	Complementario	
	ago.-16	\$ 118.875,27	P3_JUL2016	Complementario	
	oct.-16	\$ 184.871,37	P4_AGO2016	Complementario	
	oct.-16	\$ 97.292,84	P5_SEP2016	Complementario	
	nov.-16	\$ 54.447,07	P7_REAJUSTE PRECIO	Original	
	nov.-16	\$ 65.365,79	P7_MAY2016	Original	
	nov.-16	\$ 90.176,21	P8_JUN2016_AJUSTE	Original	
	nov.-16	\$ 110.555,74	P8_JUL2016	Original	
	dic.-16	\$ 99.065,48	P9_AGO2016_REAJUS	Original	
	dic.-16	\$ 118.931,90	P9_SEP2016	Original	
	dic.-16	\$ 129.697,88	P6_OCT2016-REAJUST	Complementario	
	dic.-16	\$ 14.140,72	P10_NOV2016	Original	
	dic.-16	\$ 8.988,97	P10_NOV2016_REAJU	Original	
	dic.-16	\$ 148.481,07	P10_NOV2016	Original	
TOTAL 2016		\$ 2.492.267,50			
	abr.-17	\$ 60.898,79	P_LIQ_OCT2016	Complementario	
	abr.-17	\$ 608,99	P_LIQ_OCT2016_REAJ	Complementario	
	jun.-17	\$ 220.574,47	P11_DIC2016	Original	
	dic.-17	\$ 175.333,36	P12_ENE2017	Original	
	dic.-17	\$ 26.399,50	COSTO+%	Original	
TOTAL 2017		\$ 483.815,11			
Total Facturado		\$ 3.587.140,25			

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 18 Comparativo de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada del Contrato de Construcción 4

ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL	AVANCE DE OBRA - METODO DE REALIZACION				METODO DE OBRA TERMINADA	DIFERENCIA	
	2015	2016	2017	CONSOLIDADO		USD	%
INGRESOS	\$ 611.057,64	\$ 2.492.267,50	\$ 483.815,11	\$ 3.587.140,25	\$ 3.587.140,25	\$ 0,00	
COSTOS							
INV. INICIAL (Obras en Construc.)	\$ 0,00	\$ 436.772,91	\$ 357.358,78				
COMPRAS	\$ 1.002.567,02	\$ 2.279.027,60	\$ 209.791,47	\$ 3.491.386,09	\$ 3.491.386,09	\$ 0,00	
INV. FINAL (Obras en Construc.)	\$ 436.772,91	\$ 357.358,78	\$ 0,00				
COSTO DE CONSTRUCCION	\$ 565.794,11	\$ 2.358.441,73	\$ 567.150,25	\$ 3.491.386,09	\$ 3.491.386,09	\$ 0,00	
UTILIDAD BRUTA	\$ 45.263,53	\$ 133.825,77	-\$ 83.335,14	\$ 95.754,16	\$ 95.754,16	\$ 0,00	
(-) GASTOS		\$ 10.374,12		\$ 10.374,12	\$ 10.374,12	\$ 0,00	
RESULTADO	\$ 45.263,53	\$ 123.451,65	-\$ 83.335,14	\$ 85.380,04	\$ 85.380,04	\$ 0,00	
15% Part. Trabaj.	\$ 6.789,53	\$ 18.517,75		\$ 25.307,28	\$ 12.807,01	-\$ 12.500,27	-49% Pago en exceso Participacion Trabajadores
RESULTADO	\$ 38.474,00	\$ 104.933,90	-\$ 83.335,14	\$ 60.072,76	\$ 72.573,03	\$ 12.500,27	21% Perdida
IR CAUSADO	\$ 9.360,18	\$ 25.796,75		\$ 35.156,94	\$ 19.573,27	-\$ 15.583,67	-44% Pago en exceso Impuesto a la Renta
RESULTADO	\$ 29.113,82	\$ 79.137,15	-\$ 83.335,14	\$ 24.915,83	\$ 52.999,77	\$ 28.083,94	113% Perdida
Resultado	\$ 38.474,00	\$ 104.933,90	-\$ 83.335,14	\$ 60.072,76	\$ 72.573,03	\$ 12.500,27	21% Perdida
(+) Gtos. No Deducit	\$ 4.072,29	\$ 12.324,07		\$ 16.396,36	\$ 16.396,36	\$ 0,00	
Base Imponible	\$ 42.546,29	\$ 117.257,97	-\$ 83.335,14	\$ 76.469,12	\$ 88.969,39	\$ 12.500,27	16% Incremento
Porc. De Imp. Rta.	22,00%	22,00%	0,00%		22,00%		
Imp. Renta Causado	\$ 9.360,18	\$ 25.796,75	\$ 0,00	\$ 35.156,94	\$ 19.573,27	-\$ 15.583,67	-44% Pago en exceso Impuesto a la Renta
Credito Tributario por Retenciones del año en Curso	\$ 6.110,58	\$ 24.922,68	\$ 4.838,15	\$ 35.871,40	\$ 35.871,40	\$ 0,00	
Saldo a Favor / A Pagar del Imp. Renta	\$ 3.249,61	\$ 874,08	-\$ 4.838,15	-\$ 714,46	-\$ 16.298,14	-\$ 15.583,67	2181% Pago en exceso Impuesto a la Renta

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 19 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 4

AÑO	INGRESOS	COSTO DEVENGADO	PORCENTAJE DE REALIZACION	
			INGRESOS	DEVENGO
2015	\$ 611.057,64	\$ 565.794,11	17%	16%
2016	\$ 2.492.267,50	\$ 2.358.441,73	69%	68%
2017	\$ 483.815,11	\$ 567.150,25	13%	16%
	\$ 3.587.140,25	\$ 3.491.386,09	100%	100%

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

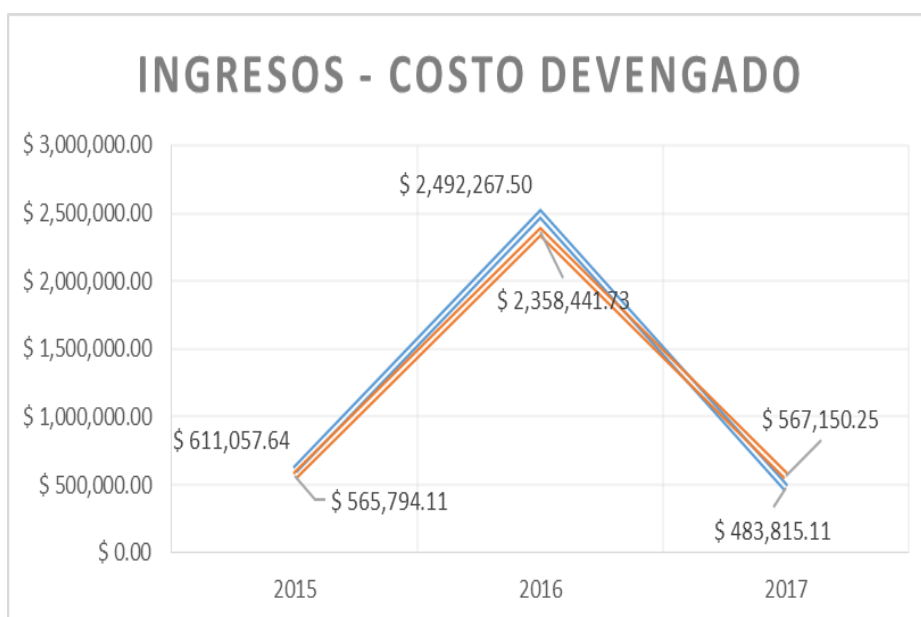


Gráfico 8 Relación ingresos – devengo del Contrato de Construcción 4
Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Análisis

El contrato de construcción se ejecuto en tres periodos, los costos durante el año 1 se fueron devengado a medida que se reconcia los ingresos a traves de grado de realización, en el año 2 y 3 el tratamiento es el mismo.

El contrato de construcción es celebrado con el sector publico.

Interpretación

A travez del método de avance de obra por el grado de realización y consolidando los resultados de cada periodo fiscal, se determina una utilidad, participacion de trabajadores y pago de impuesto a la renta por los periodos en los cuales se obtuvo utilidades.

Por el método de obra terminada, se obtiene un resultado favorable, participacion trabajadores y se determina el Impuesto a la renta.

Relacionado los resultados de los dos métodos se obtiene, pago en exceso de participacion trabajadores y de impuesto a la renta respecto al método de avance de obra por el grado de realización.

Tabla 20 Comparativo Consolidado de los Resultados por el Método de Avance de Obra y Obra terminada de los contratos de construcción

CONTRATO DE CONSTRUCCION PERIODOS	EDIFICIO 1 SP				EDIFICIO 2 SP				DEMOLICION			EDIFICIO 3 SP			
	CUATRO PERIODOS				TRES PERIODOS				UN PERIODO			TRES PERIODOS			
ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL	AVANCE DE OBRA	OBRA TERMINADA	DIFERENCIA	%	AVANCE DE OBRA	OBRA TERMINADA	DIFERENCIA	%	AVANCE DE OBRA	OBRA TERMINADA	DIFERENCIA	AVANCE DE OBRA	OBRA TERMINADA	DIFERENCIA	%
INGRESOS	\$ 4.079.490,58	\$ 4.079.490,58	\$ 0,00		\$ 2.590.095,07	\$ 2.590.095,07	\$ 0,00		\$ 512.000,00	\$ 512.000,00	\$ 0,00	\$ 3.587.140,25	\$ 3.587.140,25	\$ 0,00	
COSTOS															
INV. INICIAL (Obras en Construc.)															
COMPRAS	\$ 3.645.198,65	\$ 3.645.198,65	\$ 0,00		\$ 2.137.465,51	\$ 2.137.465,51	\$ 0,00		\$ 207.537,30	\$ 207.537,30	\$ 0,00	\$ 3.491.386,09	\$ 3.491.386,09	\$ 0,00	
INV. FINAL (Obras en Construc.)															
COSTO DE CONSTRUCCION	\$ 3.645.198,65	\$ 3.645.198,65	\$ 0,00		\$ 2.137.465,51	\$ 2.137.465,51	\$ 0,00		\$ 207.537,30	\$ 207.537,30	\$ 0,00	\$ 3.491.386,09	\$ 3.491.386,09	\$ 0,00	
UTILIDAD BRUTA	\$ 434.291,93	\$ 434.291,93	\$ 0,00		\$ 452.629,56	\$ 452.629,56	\$ 0,00		\$ 304.462,70	\$ 304.462,70	\$ 0,00	\$ 95.754,16	\$ 95.754,16	\$ 0,00	
(-) GASTOS	\$ 376.911,66	\$ 376.911,66	\$ 0,00		\$ 214.264,13	\$ 214.264,13	\$ 0,00		\$ 26.448,36	\$ 26.448,36	\$ 0,00	\$ 10.374,12	\$ 10.374,12	\$ 0,00	
RESULTADO	\$ 57.380,27	\$ 57.380,27	\$ 0,00		\$ 252.571,10	\$ 238.365,43	-\$ 14.205,67		\$ 278.014,34	\$ 278.014,34	\$ 0,00	\$ 85.380,04	\$ 85.380,04	\$ 0,00	
15% Part. Trabaj.	\$ 76.364,33	\$ 8.607,04	-\$ 67.757,29	-89%	\$ 38.271,77	\$ 35.754,81	-\$ 2.516,96	-7%	\$ 41.702,15	\$ 41.702,15	\$ 0,00	\$ 25.307,28	\$ 12.807,01	-\$ 12.500,27	-49%
Resultado	-\$ 18.984,06	\$ 48.773,23	\$ 67.757,29	-357%	\$ 214.299,33	\$ 202.610,62	-\$ 11.688,71	-5%	\$ 236.312,19	\$ 236.312,19	\$ 0,00	\$ 60.072,76	\$ 72.573,03	\$ 12.500,27	21%
Imp. Renta Causado	\$ 95.200,86	\$ 10.730,11	-\$ 84.470,75	-89%	\$ 47.712,14	\$ 44.574,34	-\$ 3.137,81	-7%	\$ 51.988,68	\$ 51.988,68	\$ 0,00	\$ 35.156,94	\$ 19.573,27	-\$ 15.583,67	-44%
RESULTADO FINAL	-\$ 114.184,92	\$ 38.043,12	\$ 152.228,04	-133%	\$ 166.587,19	\$ 158.036,28	-\$ 8.550,91	-5%	\$ 184.323,51	\$ 184.323,51	\$ 0,00	\$ 24.915,83	\$ 52.999,77	\$ 28.083,94	113%
CONCILIACION TRIBUTARIA															
Resultado	-\$ 18.984,06	\$ 48.773,23	\$ 67.757,29		\$ 214.299,33	\$ 202.610,62	-\$ 11.688,71		\$ 236.312,19	\$ 236.312,19	\$ 0,00	\$ 60.072,76	\$ 72.573,03	\$ 12.500,27	
(+) Gtos. No Deducibles												\$ 16.396,36	\$ 16.396,36		
Base Imponible												\$ 76.469,12	\$ 88.969,39		
Porc. De Imp. Rta.		22%				22%			22%	22%			22,00%		
Imp. Renta Causado	\$ 95.200,86	\$ 10.730,11	-\$ 84.470,75	-89%	\$ 47.712,14	\$ 44.574,34	-\$ 3.137,81	-7%	\$ 51.988,68	\$ 51.988,68	\$ 0,00	\$ 35.156,94	\$ 19.573,27	-\$ 15.583,67	-44%
Credito Tributario por Retenciones del año en Curso	\$ 40.794,91	\$ 40.794,91	\$ 0,00		\$ 25.900,95	\$ 25.900,95	\$ 0,00		\$ 10.240,00	\$ 10.240,00	\$ 0,00	\$ 35.871,40	\$ 35.871,40	\$ 0,00	
Saldo a Favor / A Pagar del Imp. Renta	\$ 54.405,96	-\$ 30.064,80	-\$ 84.470,75	-155%	\$ 21.811,19	\$ 18.673,38	-\$ 3.137,81	-14%	\$ 41.748,68	\$ 41.748,68	\$ 0,00	-\$ 714,46	-\$ 16.298,14	-\$ 15.583,67	2181%

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 CONCLUSIONES

De los resultados obtenidos de la investigación, considerando los cuatro escenarios de contratos de construcción ejecutados por Pladeco SA, se ha determinado las siguientes conclusiones:

- Pladeco S.A. aplica el método de avance de obra por el porcentaje de terminación (grado de realización) determinado por las normas internacionales de información financiera y aceptada por la norma tributaria para la declaración del impuesto a la renta;
- El método de obra terminada no aplica para Pladeco S.A. por ser una entidad controlada por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, por ende aplica lo determinado por las normas internacionales de información financieras y en particular lo establecido en la NIC 11.
- Sin embargo se presentan contratos de construcción que han sido ejecutados en un solo periodo fiscal, aplicando el método de avance de obra (NIC 11), indirectamente se aplica el método de obra terminada (NEC 15), por lo que los resultados finales son los mismos que al aplicar cualquiera de los dos métodos de reconocimiento de ingresos y costos.
- Los resultados obtenidos de los contratos de construcción al aplicar el método de avance de obra por el porcentaje de terminación (grado de realización) van en función de la cantidad de periodos fiscales en los que se ejecutó los contratos de construcción, es decir a más periodos fiscales de ejecución de los contratos de construcción, los resultados finales no son los esperados, sea como una utilidad mínima o perdida.
- Aplicando en método de obra terminada (NEC 15), los resultados finales son más favorables respecto a los resultados de haber

aplicado el método de avance de obra por el porcentaje de terminación (grado de realización).

- De los resultados finales de los contratos de construcción, aplicando los dos métodos, se puede observar que los resultados más atractivos para Pladeco SA son los obtenidos por el método de obra terminada (NEC 15), lamentablemente este método no es aceptado por la NIC 11 y la norma tributaria.
- Comparando los resultados aplicando los dos métodos se determina:
 - **Caso 1**, con el método de obra terminada se cubre la pérdida de USD 114,184.92 del resultado por el método de avance de obra, y se obtiene una utilidad de USD 38,043.12, es decir se pierde la oportunidad de recuperar la inversión y obtener una ganancia del 133% respecto a la pérdida por el método de avance de obra.
 - **Caso 2**, el resultado obtenido bajo el método de avance de obra es mayor en el 5% respecto al resultado obtenido bajo el método de obra terminada.
 - **Caso 3**, los resultados son iguales, ya que su ejecución es en un mismo periodo fiscal.
 - **Caso 4**, el resultado bajo el método de obra terminada es mayor y mejor en el 113% respecto al obtenido bajo el método de avance de obra.
- Bajo lo establecido por la NIC 11, específicamente por el método de avance de obra por el porcentaje de terminación (grado de realización) y aplicando la norma tributaria, los resultados de los contratos de construcción de manera consolidada por los periodos fiscales, luego de realizar la conciliación tributaria se determina un valor por impuesto a la renta a pagar, es decir se presenta una afectación directa la liquidez de la compañía.
- Aplicando el método de obra terminada (NEC 15), los resultados finales, tanto para el cálculo de participación de utilidades a

trabajadores, el impuesto a la renta causado y la determinación del impuesto a la renta a pagar o el saldo a favor del impuesto a la renta, son favorables para el contribuyente.

- La carga fiscal afecta de manera directa a los resultados y a la liquidez de todos los contribuyentes, para Pladeco SA la determinación y pago del impuesto a la renta por los contratos de construcción sujetos a análisis afectan directamente a la liquidez, comparado la carga fiscal bajo el método de obra terminada (NEC 15) respecto a la determinación y pago del impuesto a la renta por el método de avance de obra (NIC 11) se establece un pago en exceso o indebido del impuesto a la renta del 155%, 14% y 2181%, así como también de participación de utilidades a trabajadores del 89%, 7% y 49% respectivamente de los casos analizados, exceptuando el caso 3.
- Pladeco S.A. independientemente de la resolución de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros respecto a la adopción de las normas internacionales de información financiera, específicamente la NIC 11, ha aplicado el método de avance de obra por el porcentaje de terminación para el reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción, considerando el tipo de cliente, las condiciones del contrato en la parte de la elaboración, presentación, aprobación y pago de las planillas de avance de obra, con el fin de dar liquidez a la ejecución de la obra; los resultados de cada periodo fiscal han servido como base para el cálculo del impuesto a la renta causado, para luego determinar un valor a pagar o saldo a favor del impuesto a la renta. De los cuatro escenarios analizados se establece que la carga tributaria originada por el método de reconocimiento de ingresos y costos aceptado por las NIIF y la norma tributaria, afecta a la liquidez de la compañía.

5.2 RECOMENDACIONES

En base a los resultados y conclusiones, se puede manifestar que la afectación directa del impuesto a la renta, obedece de manera paralela al cumplimiento de las normas internacionales de información financiera y de la norma tributaria, es así que se presenta las siguientes recomendaciones:

- Realizar una planificación tributaria, con el objetivo de precautelar la liquidez de Pladeco SA, por pagos en exceso o indebidos de impuesto a la renta y de participación trabajadores.
- Establecer los procesos para una planificación tributaria.
- Elaborar estados proyectado del resultado integral de los contratos de construcción.
- Determinar el calculo de participación trabajadores, impuesto a la renta causado, o crédito tributario del impuesto a la renta.
- Provisionar de manera mensual de recursos monetarios para cubrir las obligaciones tributarias del impuesto a la renta, y de participación de utilidades a los trabajadores, de manera puntual, con el fin de evitar cargos o gastos extras.
- Elaborar informes extracontables del avance de los contratos de construcción que se ejecutan de manera paralela.
- Cumplir con lo establecido por las normas internacionales de información financiera y la norma tributaria respecto a la determinación justa del impuesto a la renta.

CAPÍTULO VI

PROPUESTA

6.1 Generalidades

Una vez establecido conclusiones y recomendaciones de los resultados obtenidos de los cuatro casos sujetos a investigación, y considerando que los mismos son el resultado de la aplicación de las normas internacionales de información financiera y la norma tributaria, las cuales son determinados por entes de control como es la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, la Asamblea Nacional como organismo emisor y aprobador de la legislación ecuatoriana en todo ámbito, y las resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas, se ha llegado a determinar que para Pladeco SA y para todas las empresas, sean personas naturales o jurídicas, realizar una **Planificación Tributaria**, que vaya orientada a cumplir la normativa legal durante todo el año fiscal, con el fin de evitar pagos en exceso o indebidos, multas o intereses por incumplimiento, o por falta de liquidez.

6.2 Datos Informativos

Título:

Proceso de la planificación tributaria del impuesto a la renta para el reconocimiento de ingresos y costos en los contratos de construcción en la Constructora PLADECO SA de la ciudad de Ambato

Institución Ejecutora:

Planificación Decoración, Construcción SA (Pladeco S.A)

Beneficiarios:

Coordinación Administrativo Financiera de Pladeco S.A.

Ubicación:

Provincia: Tungurahua

Cantón: Ambato

Dirección: Castillo 03-07 y Rocafuerte

Teléfono: 032426091 – 032426092

E-mail: mheredia@pladeco.com

Web: www.pladeco.com

Tecnologica

Pladeco SA dispone de los recursos tecnológicos necesarios, para ejecutar todo el proceso contable financiero, de los contratos de construcción.

Organizacional

El compañía sujeta a investigación, cuenta con una estructura organizacional capacitada y especializada en cada una de sus áreas o secciones, es así que toda la organización desde el órgano principal hasta en nivel operativo, tienen libertad para expresar sus opiniones y sugerencias que vayan orientadas a mejorar las actividades de Pladeco SA. La presente propuesta ha sido desarrollada en base a resultados reales, los mismos que han sido proporcionados por el personal de la coordinación financiera contable, y de gerencia de proyectos.

Economico Financiero

Pladeco SA dispone de los recursos monetarios necesarios, para poner en marcha la presente propuesta.

Legal

La propuesta esta desarrollada en base a las disposiciones legales vigentes, en materia contable societaria y tributaria.

6.3 Justificación

El proceso de la planificación tributaria es importante para Pladeco SA, ya que se podrá establecer estrategias, alternativas o acciones permitidas por la legislación vigente, que contribuyan a determinar un egreso justo por la carga impositiva, evitando el incumplimiento de las obligaciones fiscales en

favor de la administración tributaria, así como también ser un instrumento para la toma de decisiones, para un mejor uso de los recursos de la compañía, y precautelando que no se vea afectado el patrimonio, para mantenerse como un ente económicamente activo.

A través de la planificación tributaria, se tendrá un conocimiento previo de la carga fiscal de cada contrato de construcción, enfocadas a la liquidez de la compañía, respecto a los resultados de los contratos de construcción en los distintos periodos fiscales.

6.4. Objetivos

6.4.1 Objetivo General

Determinar el proceso de planificación tributaria del impuesto a la renta, considerando las normas internacionales de información financiera y la norma tributaria, con el fin obtener un ahorro fiscal y precautelar la integridad del patrimonio.

6.4.2 Objetivos Especificos

- Estructurar los procedimientos para la operatividad del proceso de planificación tributaria;
- Establecer políticas para el cumplimiento del proceso de planificación tributaria del impuesto a la renta;
- Diseñar la matriz del proceso de la planificación tributaria.

6.5 Marco Teórico

La Planificación Tributaria

Definición

En la presentación de Vergara (Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, 2018) define, la planificación tributaria es un proceso,

constituido por actuaciones lícitas del contribuyente, sistémico y metódico, en virtud del cual se elige racionalmente la opción legal tributaria que genere el mayor ahorro impositivo o mayor rentabilidad financiero fiscal.

En el trabajo investigativo de Zapata (2014, p. 18) cita a Miguel Massonne, “La planificación tributaria organizar los negocios o asuntos de una persona para pagar menos cantidad de impuestos posibles, conforme a la Ley, la planificación tributaria supone elegir entre varias alternativas lícitas para estructurar una operación, combinarlas con ingenio o incluso dejar de realizar un negocio con el fin de obtener un ahorro tributario.”

En el artículo de Quintana, con el tema “Modelo de planificación tributaria para pequeñas y medianas empresas del sector comercial de Quito”, el autor cita a Cusguen “la planificación tributaria es un instrumento que le permite a las organizaciones disminuir el monto a incurrir por concepto de impuestos sin interferir en el desenvolvimiento cotidiano de sus actividades y sin cometer ningún tipo de infracción”. Para comprender de mejor manera el concepto de planificación tributaria, debemos primeramente con conocer lo que es la elusión tributaria. (2012, pág. 8)

La planificación tributaria no debe ser confundida con la elusión debido a la forma en que se lleva a cabo el proceso. Entendemos entonces que la diferencia entre la elusión y la planificación tributaria se centra principalmente en que la elusión toma figuras jurídicas infrecuentes o atípicas, e incluso se aprovecha de los vacíos, errores y contradicciones legales para favorecer los objetivos planteados, mientras que la planificación tributaria busca alternativas dispuestas por la legislación, de manera expresa, como base para el proceso de organización y creación de estrategias. (Quintana, 2012, pág. 9)

En el artículo de Valenzuela, con su tema “Elusión tributaria, normas antielusivas y facultades fiscalizadoras otorgadas al servicio de impuestos internos, en relación al impuesto a la renta”, el autor menciona, la elusión

es un medio jurídico de resistencia frente al impuesto, por el cual el sujeto pasivo pretende evitar la generación de un hecho gravado impidiendo el nacimiento de la obligación tributaria, o bien lograr una menor tributación a través de maniobras lícitas no contempladas en la ley como alternativa y que sirvan al resultado que se pretende. (2000, pág. 36)

En la Investigación de Zapata (2014, pág. 17) manifiesta, la institucionalización de la planificación y las necesidades de control empresarial han permitido la creación de planificaciones más específicas como la tributaria, que, siendo parte de la planeación financiera se encarga de analizar todos los caminos legalmente admitidos con que cuenta el contribuyente para maximizar las utilidades como consecuencia de la disminución o diferimiento de la carga fiscal y, a su vez, de proporcionar elementos para administrar los flujos de efectivo producto del ahorro tributario.

Principios de la planificación tributaria

Zapata en su investigación (2014, p. 24) cita a Norberto Rivas Coronado, en el que detalla los principios que regulan el proceso de la planificación tributaria.

1. Necesidad, obedecer a una verdadera y sentida necesidad del contribuyente de minimizar la carga impositiva;
2. Legalidad, ajustarse estrictamente al ordenamiento jurídico vigente;
3. Oportunidad, debe hacerse siempre teniendo presente la conveniencia de tiempo y lugar;
4. Globalidad, debe considerarse todos los tributos que puedan afectar al contribuyente;
5. Utilidad, debe arrojar un saldo favorable al contribuyente, debe ser útil y conveniente. Los beneficios son más altos que los costos. El riesgo debe ser mínimo o nulo;

6. Realidad, debe versar sobre un negocio real proyectado, razón por la cual nunca debe traducirse en artificios formales sin contenido real;
7. Materialidad, los beneficios de la planificación tributaria deben exceder a los costos en forma importante;
8. Singularidad, cada planificación tiene sus peculiaridades, no se debe copiar ni acomodar una planificación anterior como modelo;
9. Seguridad, se debe considerar los riesgos implícitos con el fin de evitar que la Administración Tributaria la califique de elusión o evasión.
10. Integridad, la unidad económica no debe considerarse aisladamente de su propietario, sino en forma integrada.
11. Temporalidad, se debe planificar dentro de un horizonte temporal en el cual va a desarrollarse el proyecto de inversión, puede ser más o menos extenso, depende del hecho;
12. Interdisciplinaria, los datos deben analizarse en forma interdisciplinaria, a la luz de las distintas disciplinas vinculadas.

Objetivos de la Planificación Tributaria

En la investigación de Zapata (2014, p. 25) menciona y define, los objetivos que motivan la ejecución de una planificación tributaria pueden plantearse desde varias ópticas, dependiendo de lo que quiera lograr:

- a) objetivo administrativo o de gestión, si lo que se persigue es controlar los tributos, desde su origen, sus responsables, sus procesos, sus evidencias y su afectación en la gestión empresarial;
- b) objetivo económico financiero, cuando lo que se pretende es lograr un ahorro fiscal, difiriendo los pagos, y maximizando las rentas, analizando las operaciones a la luz de los beneficios de

la normativa vigente o, si la intención es mantener los niveles de liquidez apropiados para cumplir con las obligaciones tributarias, generar flujos de efectivo y determinar indicadores que midan la eficiencia;

- c) objetivo tributario, cuando el fin es planificar para cumplir oportunamente con las obligaciones, para evitar las sanciones y multas o para garantizar un desenvolvimiento seguro de la empresa en un régimen impositivo determinado, instrumentando políticas tributarias y bajo los preceptos señalados por las normas internacionales de información financiera. (Zapata J. , 2014, p. 25)

Política

La política de una organización es una declaración de principios generales que la empresa u organización se compromete a cumplir. En ella se dan una serie de reglas y directrices básicas acerca del comportamiento que se espera de sus empleados y fija las bases sobre cómo se desarrollarán los demás documentos (manuales, procedimiento, etc.) de la empresa. (dondevivo, 2018)

Política tributaria

En términos de planificación tributaria, las políticas deben hacer referencia a los aspectos como: creación del departamento de impuestos con su unidad de planificación, establecimiento de líneas de acción para el cumplimiento de gastos de operación sin incurrir en mora e interés, cumplimiento y pago de utilidades a socios y empleados sin aumentar costos financieros, tratamientos de rentas empresariales fijando lineamientos para futuras inversiones al menor costo tributario y financiero. (Zapata J. , 2014, p. 26)

Elementos de la planificación tributaria

Los elementos a tomarse en cuenta para realizar la planificación tributaria son básicos y fundamentales. (Zapata J. , 2014, p. 26)

Elementos básicos

- La existencia de un negocio proyectado;
- Las formas de organización legal que existen;
- La planificación debe contener el concepto de unidad económica, que debe comprender a la empresa y a sus propietarios;
- Existen diversos impuestos que pueden afectar a las utilidades de las empresas y en consecuencia todos ellos deben ser considerados en la planificación;
- La planificación debe tener una perspectiva global en el tiempo.
- Se debe determinar la estructura que compatibilice, en la mejor forma estos elementos.

Elementos fundamentales

- El sujeto, es el contribuyente, quien encarga a un profesional la planificación tributaria, el beneficiario directo y sobre quien recaen los efectos, personas naturales, jurídicas, dueños, administradores, tenedores de bienes.
- El objeto, es la materia sobre la cual recae la planificación, es decir la existencia de un negocio real proyectado, legal, lícito, legítimo.
- La finalidad, maximizar las utilidades a través de un ahorro fiscal y diferimiento del pago.
- El proceso, conjunto de actos lícitos, ordenados adecuadamente y concatenados entre sí.
- El procedimiento, conjunto de reglas y principios que regulan la planificación tributaria.

Método de planificación tributaria

En el trabajo investigativo de Quintana (Modelo de planificación tributaria para pequeñas y medianas empresas del sector comercializador de Quito, 2012, p. 53) describe, “el método de planificación tributaria hace relación con la forma en que se va a ordenar el proceso para que este sea eficaz, es decir, que la carga impositiva resulte en definitiva beneficiosa para los intereses de la empresa”, el método consiste:

- Seguir un orden lógico para el desarrollo de las distintas etapas de la planificación;
- Aplicar de manera estricta, los principios de planificación tributaria;
- Hacer una comparación continua entre los datos reales y la planificación que se desarrolló.

En planeación fiscal, el método se sintetiza en cinco etapas fundamentales (Quintana, 2012, p. 53):

- a. El análisis del caso**, se refiere a la evaluación a presente y a futuro de las condiciones, características y monto del patrimonio sujeto a planeación, así como del probable impacto del tributo que pudiera afectarlo;
- b. La selección de las estrategias posibles**, el análisis induce a la determinación de ámbitos, áreas y posibilidades, consecuentemente, las estrategias deben ser congruentes con los resultados del análisis;
- c. La valoración o evaluación de alcances, operatividad, seguridad y consecuencias**, lo que se busca es llegar a determinar el ahorro efectivo resultante, según el plan, las estrategias seleccionadas, tanto el orden fiscal como en otros ordenes, así como también el grado de congruencia con las condiciones del caso específico;
- d. La implementación de las estrategias planeadas**, una vez acordada la realización del plan, es menester implementar todas y cada una de las fases, formalidades, tramites documentos, etc., a

efecto de asegurarse de la concordancia de lo planeado con su ejecución práctica;

- e. El mantenimiento del plan**, obviamente, ninguno es inmutable, los cambios de las leyes repercuten en supresiones de medidas, reformas, transformaciones y modificaciones de toda índole. Es pues, necesario mantener al día la ejecución del plan, ajustándolo y reajustándolo en atención a las circunstancias.

Modelo de Planificación Tributaria en el Impuesto a la Renta

Caracterización de la Compañía

Pladeco SA es una compañía constituida en el año de 1975, controlada y regulada por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, dedicada a la construcción de edificios completos o partes de edificios, es decir su giro de negocio esta orienta a actividades de la construcción de obras civiles.

Bajo el enfoque de las normas internacionales de información financiera, se aplica la NIC 11 contratos de construcción.

Los contratos de construcción son celebrados con el sector público y privado, uno de las aspectos a considerar es el reconocimiento de ingresos y gastos en varios periodos fiscales, esto afecta en la determinación, calculo y pago del impuesto a la renta.

Riesgo de la compañía

Considerando la actividad de la compañía, las normas internacionales de información financiera, la NIC 11 y la norma tributaria, el principal riesgo para Pladeco es la determinación, cálculo y pago del impuesto a la renta de manera justa y oportuna, evitando afectaciones a la liquidez por las siguientes causas:

- Pagos en exceso o indebidos

- Sanciones o multas por el no pago oportuno del impuesto a la renta
- Sanciones o multas por la no presentación y pago oportuno del impuesto a la renta
- Sanciones o multas por inconsistencias en la declaración del impuesto a la renta.

Perfil Tributario

Pladeco SA desde el punto de vista tributario, esta categorizado como:

- Contribuyente especial
- Agente de retención del Impuesto al valor agregado
- Agente de retención del impuesto a la renta

Sus obligaciones tributarias son:

- Declaración mensual del impuesto al valor agregado IVA
- Declaración mensual de retenciones en la fuente
- Declaración del impuesto a la renta sociedades
- Anexo de Accionistas, partícipes, socios, miembros del directorio y administradores
- Anexo relación de dependencia
- Anexo transaccional simplificado
- Impuesto a la propiedad de vehículos motorizados

La responsabilidad para el cumplimiento de estas obligaciones es:

- Coordinación contable, bajo la jefatura del contador.

Los instrumentos o herramientas necesarias para el procesamiento de información enfocada en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, es:

- Documentos autorizados por norma tributaria que sustenten la legitimidad de los costos y gastos
- Equipos y sistemas informáticos
- Sistemas de validación de información electrónica
- Servicio de internet

Beneficios e incentivos tributarios

Todos aquellos determinados por la Ley orgánica de régimen tributario interno, y su reglamento, así como también las leyes transitorias o resoluciones.

Según la matriz de incentivos y beneficios tributarios presentados por el servicio de rentas en su portal, Pladeco se centra en el siguiente esquema:



Gráfico 9 Beneficios e incentivos tributarios
Fuente: Norma tributaria
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Proceso de la planificación tributaria

Para Quintana (2012, p. 15), este proceso se constituye por un cumulo de acciones o actos lícitos por parte del contribuyente, dispuestas en el orden más adecuado para lograr la finalidad que se persigue con la planificación. Dicho objetivo está enfocada en la relación ahorro de impuestos y capacidad de pago.

Para lograr una eficaz operatividad del proceso de planificación tributaria, es necesario establecer procedimientos, metas, actividades, responsables, recursos o herramientas de control, y la periodicidad.

Esta propuesta está orientada a la planificación tributaria en el impuesto a la renta, sin embargo por la afectación directa de las declaraciones mensuales del IVA y demás obligaciones tributarias, se establece una planificación tributaria que englobe a todos las obligaciones tributarias, sin perder la esencia del objeto de la propuesta.

Matriz de Proceso de la Planificación tributaria

Tabla 21 Proceso de planificación tributaria

No	PROCEDIMIENTO	METAS	ACTIVIDADES	RESPONSABLES	RECURSOS	CONTROL	PERIODO
1	Utilización de los canales de información interna de la compañía y externa de la administración tributaria	Obtener eficiencia en los resultados esperados	<ul style="list-style-type: none"> - Actualización en normas tributarias - Utilizar los servicios que ofrece el SRI 	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador y asistentes Tecnológico: Sistemas Automatizados de Contabilidad, hoja electrónica Materiales: Norma tributaria y NIIF	controlar, transparentar los procesos, para determinar, calcular y pagar los tributos	Mensual
2	Cumplir las obligaciones tributarias	Cumplimiento oportuno con los plazos y pagos Colaborar con desarrollo fiscal	<ul style="list-style-type: none"> - Planificar los plazos - Capacitación del personal - Funcionabilidad y operatividad de los sistemas automatizados de contabilidad 	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador y asistentes Tecnológico: Sistemas Automatizados de Contabilidad, hoja electrónica Materiales: manejo de Norma tributaria y NIIF, registros contables, declaraciones estimadas, sustitutivas y definitivas, hojas electrónicas	Revisión continua de las obligaciones tributarias, a través de los formularios electrónicos, y el portal en línea de la Administración tributaria	Mensual
3	Capacitación continua del personal, en aspectos tributarios	<ul style="list-style-type: none"> - Personal calificado tributación - Fortalecimiento de actividades tributarias 	Ejecución de programas de asesoría y capacitación del personal de la Coordinación contable	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador y asistentes Tecnológico: Sistemas Automatizados de Contabilidad Materiales: Norma tributaria y NIIF	Evaluación permanente del personal de la Coordinación contable	Mensual

Fuente: (Modelo de planificación tributaria para pequeñas y medianas empresas del sector comercializador de Quito, 2012)

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 21. Proceso de planificación tributaria

No	PROCEDIMIENTO	METAS	ACTIVIDADES	RESPONSABLES	RECURSOS	CONTROL	PERIODO
4	Cronograma de obligaciones tributarias	Cumplimiento oportuno de las declaraciones y pagos tributarios	Programacion de fechas topes para la declaracion y pagos de tributos	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador y asistentes Tecnologico: Sistemas Automatizados de Contabilidad Materiales: Norma tributaria y NIIF	Revisar plazos maximos para la declaracion y pago de impuestos	Mensual
5	Aprovechar los incentivos y beneficios fiscales	Alcanzar el ahorro fiscal	- Actualizacion en normas tributarias, reformas y resoluciones. - Buscar alternativas de ahorro fiscal en base a las normas	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador y asistentes Tecnologico: Sistemas Automatizados de Contabilidad Materiales: Norma tributaria y NIIF	Revisar que las compras, gastos y costos esten legalmente respaldados por documentos autorizados por la norma tributaria, para su deducibilidad legal	Mensual
6	Evaluar las actividades tributarias a treves de asesorias	Fortalecimiento de las actividades tributarias	- Analisis de las actividades tributarias - Auditorias tributarias - Revison de las posibles propuestas tributarias	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador Materiales: Conocimiento y aplicacion de la Norma tributaria y NIIF	Contratar servicios de asesoria o auditoria tributaria	Semestral o anual
7	Establecer politicas contables tributarias	Razonabilidad de los estados financieros	Aplicar las politicas contables tributarias	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador Materiales: Conocimiento y aplicacion de la Norma tributaria y NIIF	Verificar el cumplimiento de la Politica contable tributaria	Trimestral

Fuente: (Modelo de planificacion tributaria para pequeñas y medianas empresas del sector comercializador de Quito, 2012)
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 21. Proceso de planificación tributaria

No	PROCEDIMIENTO	METAS	ACTIVIDADES	RESPONSABLES	RECURSOS	CONTROL	PERIODO
8	Identificación de responsabilidad tributaria	Asignación de responsabilidad tributaria a las áreas de la organización	En toda la Organización - Evaluar las funciones - Actualizar las funciones - Elaborar manual de funciones	Coordinador de Contabilidad y de Talento Humano	Humano: Jefe de Talento Humano y contador Materiales: Perfiles de los puestos y manual de funciones	Revisión del cumplimiento de las funciones por todo el personal de la organización	Anual
9	Proyección de resultados tributarios	Planificación tributaria	- Estados financieros proyectados - Resultados estimados - carga financiera o ahorro fiscal estimado	Coordinador de Contabilidad	Humano: Contador y asistentes Tecnológico: Sistemas Automatizados de Contabilidad Materiales: Estados financieros proyectados, Norma tributaria y NIIF	Comparar presupuestos contra datos reales	Mensual
10	Elaboración de presupuestos financieros	Cumplir con el presupuesto financiero	- Determinar el ingreso y egreso económico - Elaborar un flujo de caja proyectado	Coordinación financiera y contabilidad	Humano: Jefe financiero y contador Materiales: Contratos de construcción, presupuesto de obra.	Elaborar el estado de flujos del efectivo	Mensual
11	Estructurar un ambiente tributario	Toma de decisiones respecto a la identificación de los ingresos, costos, gastos tributarios	- Análisis FODA del entorno interno y externo	Coordinador de Contabilidad	Humano: contador Materiales: facturas, notas de crédito, notas de débito, comprobantes de retención.	Evaluación del personal de la Coordinación contable	Semestral o anual
12	Utilización de plataformas tecnológicas, portal del SRI y del Superintendencia de compañías, valores y seguros	Inversión tecnológica que contribuya a las actividades de la organización en base a las normas legales	Utilizar herramientas informáticas, internas y externas	Coordinador de Contabilidad y Asesor de sistemas tecnológicos	Humano: contador, asesor informático Materiales: Hardware y software	Revisión del funcionamiento de los sistemas de informáticos, internet, correos, NTIC.	Semestral o anual

Fuente: (Modelo de planificación tributaria para pequeñas y medianas empresas del sector comercializador de Quito, 2012)

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Los registros contables en la Planificación tributaria

Considerando que la investigación se origina por la necesidad de identificar la incidencia tributaria por la aplicación de la NIC 11 respecto al reconocimiento de ingresos y costos de los contratos de construcción para Pladeco SA, y luego de analizar los resultados de los contratos seleccionados, se determino que el impacto tributario afecta a la liquidez de la compañía, por pagos en exceso o indebidos del impuesto a la renta y participación de utilidades a trabajadores.

Los registros contables es el insumo principal para poder dar operatividad a la planificación tributaria, los registros contables de los costos, gastos, reconocimiento del ingreso, devengo de los costos y gastos, de los contratos de construcción, se los realiza en base a lo establecido por las NIIF y la norma tributaria.

Se expone el proceso de registro contable en base a los hechos ocurridos:

- Costos y gastos
- Construcciones en curso
- Reconocimiento del ingreso
- Devengo del costo por el ingreso
- Resultados
- Impuesto a la renta causado y/o saldo a favor.

Costos y Gastos

Los registros de los costos y gastos de un contrato específico se realizarán a través de los siguientes asientos contables, considerando distintos días de la transacción en un mismo mes y año.

Tabla 22 Registro contable de los Costos y Gastos

fecdoc	reg	codcen	codcta	nomcta	debito	credit
15/07/2017	001	CC01	5.01.01.01	Materiales Directos Construccion	129.991,78	
15/07/2017	001	CC01	1.02.01.01	Banco Pichincha		129.991,78
				<i>P/R la compra de materiales directos para la construccion CC01</i>	129.991,78	129.991,78
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.01	Materiales Indirectos Construccion	1.186,81	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.02	Honorarios Profesionales_Construccion	8.802,78	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.03	Combustibles y Lubricantes_Construc	150,82	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.04	Alquiler Maq. andamios y otros	462,54	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.05	Viaticos y Movilizacion_Construc	635,50	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.06	Refrigerios_Construc	24,61	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.07	Serv. Telef. Celular Construc.	21,45	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.08	Serv. Internet Construccion	34,82	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.09	Equipo de Seguridad Industrial	1.336,97	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.10	Rep. y Mant. Maq. Equipos	20,32	
15/07/2017	002	CC01	5.01.03.11	Utiles de Aseo y Limpieza_Construccion	5,36	
15/07/2017	002	CC01	1.02.01.01	Banco Pichincha		12.681,98
				<i>P/R los costos indirectos de la Construccion CC01</i>	12.681,98	12.681,98
15/07/2017	003	CC01	5.02.01.18	Refrigerios Admin.	22,82	
15/07/2017	003	CC01	5.02.01.19	Hospedaje Admin.	80,00	
15/07/2017	003	CC01	5.02.01.20	Utiles de Oficina Admin.	231,61	
15/07/2017	003	CC01	5.02.01.42	Encomiendas	3,46	
15/07/2017	003	CC01	5.02.01.98	Gastos Generales Admin.	6.724,60	
15/07/2017	003	CC01	1.02.01.01	Banco Pichincha		7.062,49
				<i>P/R los gastos del contrato de construccion CC01</i>	7.062,49	7.062,49
31/07/2017	004	CC01	5.01.02.01	Mano de Obra Construccion	8.795,00	
31/07/2017	004	CC01	1.02.01.01	Banco Pichincha		8.795,00
				<i>P/R la Mano de Obra de la Construccion CC01</i>	8.795,00	8.795,00
31/07/2017	005	CC01	5.01.03.35	Sueldos y Salarios Dpto. Tecnico	2.950,00	
31/07/2017	005	CC01	5.01.03.36	XIII Sueldo Dpt. Tecnico	245,83	
31/07/2017	005	CC01	5.01.03.37	XIV Sueldo Dpt. Tecnico	93,75	
31/07/2017	005	CC01	5.01.03.38	Aportes al IESS Pers. Tecnico	358,43	
31/07/2017	005	CC01	5.01.03.39	Fondo de Reserva_Construccion	245,74	
31/07/2017	005	CC01	1.02.01.01	Banco Pichincha		3.893,75
				<i>P/R los sueldos del contrato de construccion CC01</i>	3.893,75	3.893,75

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Construcciones en Curso

En esta cuenta de activo se registra todos los costos y gastos incurridos en el mes, hasta cuando estos sean relacionados con el reconocimiento del ingreso del mismo mes; para el ejemplo todos los costo y gastos de julio de 2017, se reclasifican a la cuenta de activo Construcciones en Curso, hasta cuando se reconozca como ingreso y se relacione con los costos del mes de julio de 2017, según lo especificado en la planilla de avance de obra.

El asiento contable es:

Tabla 23 Registro contable de los Costos y Gastos a Construcciones en Curso

fecdoc	reg	codcen	codcta	nomcta	debito	credit
31/07/2017	006	CC01	1.03.02	Obras en Construccion	162.425,00	
31/07/2017	006	CC01	5.01.01.01	Materiales Directos Construccion		129.991,78
31/07/2017	006	CC01	5.01.02.01	Mano de Obra Construccion		8.795,00
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.01	Materiales Indirectos Construccion		1.186,81
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.02	Honorarios Profesionales_Construccion		8.802,78
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.03	Combustibles y Lubricantes_Construc		150,82
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.04	Alquiler Maq. andamios y otros		462,54
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.05	Viaticos y Movilizacion_Construc		635,50
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.06	Refrigerios_Construc		24,61
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.07	Serv. Telef. Celular Construc.		21,45
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.08	Serv. Internet Construccion		34,82
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.09	Equipo de Seguridad Industrial		1.336,97
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.10	Rep. y Mant. Maq. Equipos		20,32
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.11	Utiles de Aseo y Limpieza_Construccion		5,36
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.35	Sueldos y Salarios Dpto. Tecnico		2.950,00
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.36	XIII Sueldo Dpt. Tecnico		245,83
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.37	XIV Sueldo Dpt. Tecnico		93,75
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.38	Aportes al IESS Pers. Tecnico		358,43
31/07/2017	006	CC01	5.01.03.39	Fondo de Reserva_Construccion		245,74
31/07/2017	006	CC01	5.02.01.18	Refrigerios Admin.		22,82
31/07/2017	006	CC01	5.02.01.19	Hospedaje Admin.		80,00
31/07/2017	006	CC01	5.02.01.20	Utiles de Oficina Admin.		231,61
31/07/2017	006	CC01	5.02.01.42	Encomiendas		3,46
31/07/2017	006	CC01	5.02.01.98	Gastos Generales Admin.		6.724,60
<i>P/R los costos y gastos del mes de julio 2017 del CC01</i>					162.425,00	162.425,00

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Reconocimiento del ingreso

El reconocimiento del ingreso en los contratos de construcción, se respaldan con aprobación de la planilla de avance de obra, para posteriormente emitir la respectiva factura.

La planilla de avance de obra es elaborada y presentada para su aprobación según los plazos establecidos en el contrato de construcción, con frecuencia la presentación son los cinco días siguientes del mes terminado, la revisión y aprobación de fiscalización se estima entre cinco y diez días más, es decir un total de 15 días para reconocer el ingreso y devengar los costos y gastos de mes anterior.

En el caso de existir cambios o modificaciones a la planilla de avance de obra, el tiempo de aprobación y por ende de reconocimiento del ingreso puede ser de hasta 30 días.

El asiento contable del reconocimiento del ingreso es:

Tabla 24 Registro contable del reconocimiento del ingreso

fecdoc	reg	codcen	codcta	nomcta	debito	credit
24/07/2017	007	CC01	1.02.01.01	Clientes	152.946,98	
24/07/2017	007	CC01	4.01.03	Contratos de Construcción		152.946,98
				<i>P/R la facturación de la Planilla 03 del mes de junio 2017 del CC01</i>	152.946,98	152.946,98

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
2Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Considerando la resolución de la norma tributaria, (SRI, 2016, p. 6), el registro contable al fin del ejercicio fiscal por el reconocimiento de ingresos de planillas de avance de obra certificadas y aprobadas y no facturadas es similar al anterior, sin embargo es importante diferenciar que ingresos aun estan por facturarse.

Tabla 25 Registro contable del reconocimiento del ingresos no facturados

fecdoc	reg	codcen	codcta	nomcta	debito	credit
28/12/2017	999	CC01	1.02.01.01	Clientes	500.000,00	
28/12/2017	999	CC01	4.01.99	Contratos de Construcción por Facturar		500.000,00
<i>P/R el reconocimiento de ingreso de la Planilla 11 del mes de noviembre 2017 del CC01, aprobada y certificada</i>					500.000,00	500.000,00

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Devengo del costo por el ingreso

En el momento que se reconoce el ingreso, paralelamente se registra el devengo de los costos y gastos que originaron el ingreso, considerando el mes y año en que se incurrieron, previamente los costos y gastos se registraron en una cuenta de activo, el asiento contable es:

Tabla 26 Registro contable por el devengo del costo de los ingresos reconocidos

fecdoc	reg	codcen	codcta	nomcta	debito	credit
24/07/2017	008	CC01	5.01.04.01	Costo de Construcion de Obras	135.351,31	
24/07/2017	008	CC01	1.03.02	Obras en Construcion		135.351,31
<i>P/R el devengo de los costos de la facturacion de la Planilla 03 del mes de junio 2017 del CC01</i>					135.351,31	135.351,31

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Respecto al devengo del costo de los ingresos reconocidos por planillas de avance de obra certificadas y aprobadas y no facturadas, el registro contable es el siguiente:

Tabla 27 Registro contable por el devengo del costo de los ingresos reconocidos no facturados

fecdoc	reg	codcen	codcta	nomcta	debito	credit
28/12/2017	1000	CC01	5.01.04.01	Costo de Construcion de Obras	450.000,00	
28/12/2017	1000	CC01	1.03.02	Obras en Construccion		450.000,00
<i>P/R el devengo de los costos del reconocimineto de ingresos de la Planilla 11 del mes de noviembre de 2017 del CC01, aprobada y certificada</i>					450.000,00	450.000,00

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Resultados

Pladeco SA ejecuta varios contratos de construcción paralelamente en el año fiscal, según la NIC 11 en la sección agrupación y segmentación de los contratos de construcción, parrafo 8, los requisitos contables de esta Norma se aplican, generalmente, por separado para cada contrato de construcción. No obstante, en ciertas circunstancias y a fin de reflejar mejor la esencia económica de la operación, es necesario aplicar la norma independientemente a los componentes identificables de un contrato único, o juntar un grupo de contratos a efectos de su tratamiento contable. (2011, pág. A385)

Es así que se ha estructurado una matriz de control de costos y gastos por mes de un año fiscal, partiendo de los costos y gastos ya incurridos, reclasificados a la cuenta de activo construcciones en curso y que aun no han sido devengados, para finalmente determinar los costos y gastos por devengarse en el proximo período fiscal.

Esta matriz esta relacionada con los ingresos ya reconocidos, y con los posibles ingresos por reconocerse hasta el fin del año fiscal.

Ademas se puede identificar que contrato de construcción es rentable o representa un gasto, con el fin de dar soluciones o mejoras para obtener resultados favorables.

Impuesto a la renta causado y/o saldo a favor

Con los registros mensualizados se puede proyectar los resultados consolidados finales de los contratos de construcción, y determinar la carga tributaria.

Se puede presentar tres posibles escenarios:

- Perdida del ejercicio y saldo a favor o crédito tributario del impuesto a la renta;
- Impuesto a la renta causado y saldo a favor o crédito tributario del impuesto a la renta;
- Impuesto a la renta causado, impuesto a la renta a pagar

Tabla 28 Control de centros de costos del Avance de Obra: Costos, ingresos y devengo por mes.

CODIGO	CENTRO DE COSTOS	Saldo al 31/12/2016	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	Total Costos 2017	Total Costos Acum. 2016+2017	Costo Devengado y/o Costo de Construccion	Total Costos Acum- Devengo= Inv. Fin. Constr. En Curso	Ingresos	Utilidad Bruta	%	Gastos Operativos	Resultado
CONSTRUCCIONES EN CURSO																							
CC001	Urbanizacion 1	371.902	160.259	112.675	191.053	74.852	134.894	113.055	68.022	195.807	105.403	94.727	60.194	23.528	1.334.469	1.706.371	644.835	1.061.536	719.389	74.554	17,75%	238.177	-163.623
CC002	Urbanizacion 2						105.099	364.706	562.035	477.261	375.762	239.608	426.954	252.753	2.804.179	2.804.179	2.551.426	252.753	2.951.948	400.522	37,31%	500.492	-99.971
CC003	Edificio 1 SP											11.014	45.180	60.647	116.841	116.841		116.841		0	1,55%	20.854	-20.854
CC004	Complejo 1 SP	111.581	2.180	4.528	1.492	24.500				1.436			11.307	260	45.703	157.284		157.284		0	0,61%	8.157	-8.157
CONSTR. TERMINADAS																							
CC005	Edificio 2 SP	56.800													0	56.800	56.800	0	59.330	2.530	0,00%	0	2.530
CC006	Complejo 2 SP	58.595													0	58.595	58.595	58.595		0	0,00%	0	0
CC007	Complejo 3 SP					3.331	79.501	23.159	85.732						191.723	191.723	120.786	70.938	164.035	43.249	2,55%	34.219	9.030
CC008	Complejo 4 SP	138.665													0	138.665	138.665	138.665		0	0,00%	0	0
CC009	Complejo 5 SP				569		1.138		576	6.851	198	769	280.441	53	290.595	290.595	290.595	0	408.042	117.447	3,87%	51.866	65.582
CC010	Complejo 6 SP								5.644	16.182	20.532	2.582	-238		44.702	44.702	44.702	44.702		0	0,59%	7.978	-7.978
CC011	Edificio 3 SP					300.806					52	282	14.430		315.570	315.570	315.570	0	440.542	124.972	4,20%	56.323	68.649
CC012	Complejo 7 SP										14.237	5.553	8.013	7.022	34.825	34.825	34.825	34.825		0	0,46%	6.216	-6.216
CC013	Edificio 4 SP	192.956	18.251	4.204	6.077	10.500		2.442	202.232		96	6.507	266	11.610	262.184	455.141	455.141	0	690.225	235.084	3,49%	46.795	188.289
CC014	Edificio 5 SP	91.218	12.357	207.095	22.662	207.402	766.119	7.004	19.053	15.439	107.585			-53.586	1.311.130	1.402.348	1.402.348	0	2.609.856	1.207.508	17,44%	234.011	973.497
CC015	Complejo 8 SP	210.127	173.909	134.835	94.830	125.696	118.466	3.255	49.409	47.569	2.274	600	2.728	133	753.706	963.832	963.832	0	1.199.585	235.753	10,03%	134.522	101.231
PROYECTOS																							
CC016	Proyecto Ambato Sur	100.954													0	100.954	100.954	100.954		0	0,00%	0	0
CC017	Proyecto Ambato Norte							2.500							2.500	2.500	2.500	2.500		0	0,03%	446	-446
CC018	Proyecto Ambato Centro												264	8.494	8.758	8.758	8.758	8.758		0	0,12%	1.563	-1.563
		1.332.798	366.956	463.337	316.683	747.087	1.205.217	516.121	992.704	760.545	626.141	361.642	849.539	310.914	7.516.886	8.849.684	6.801.333	2.048.351	9.242.953	2.441.619	100,00%	1.341.620	1.100.000

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 29 Estado del resultado integral por de centros de costos

Estado del Resultado Integral		CC001	CC002	CC003	CC004	CC005	CC006	CC007	CC008	CC009	CC010	CC011	CC012	CC013	CC014	CC015	CC016	CC017	CC018	Consolidado
4.	Ingresos																			
4.01.	Ingresos por Actividades Ordinarias																			
4.01.03	Contratos de Construccion	719.389	2.951.948	0	0	59.330	0	164.035	0	408.042	0	440.542	0	690.225	2.609.856	1.199.585	0	0	0	9.242.953
5.	Costo de Ventas y Produccion																			
5.01.	Costos																			
5.01.04.	Costo de Construccion																			
5.01.04.01	Costo de Construccion de Obras	644.835	2.551.426	0	0	56.800	0	120.786	0	290.595	0	315.570	0	455.141	1.402.348	963.832	0	0	0	6.801.333
	<i>Utilidad Bruta</i>	74.554	400.522	0	0	2.530	0	43.249	0	117.447	0	124.972	0	235.084	1.207.508	235.753	0	0	0	2.441.619
5.02.	Gastos	238.177	500.492	20.854	8.157	0	0	34.219	0	51.866	7.978	56.323	6.216	46.795	234.011	134.522	0	446	1.563	1.341.620
	<i>Resultado</i>	-163.623	-99.971	-20.854	-8.157	2.530	0	9.030	0	65.582	-7.978	68.649	-6.216	188.289	973.497	101.231	0	-446	-1.563	1.100.000
	<i>Participacion Trabajadores</i>					380	0	1.355	0	9.837		10.297		28.243	146.025	15.185	0			165.000
	<i>Impuesto a la Renta Causado</i>	0	0	0	0	473	0	1.689	0	12.264	0	12.837	0	35.210	182.044	18.930	0	0	0	205.700
	<i>Resultado Final</i>	-163.623	-99.971	-20.854	-8.157	1.677	0	5.987	0	43.481	-7.978	45.514	-6.216	124.836	645.428	67.116	0	-446	-1.563	729.300

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.

Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 30 Conciliación tributaria por de centros de costos

<i>Conciliacion Tributaria</i>	<i>CC001</i>	<i>CC002</i>	<i>CC003</i>	<i>CC004</i>	<i>CC005</i>	<i>CC006</i>	<i>CC007</i>	<i>CC008</i>	<i>CC009</i>	<i>CC010</i>	<i>CC011</i>	<i>CC012</i>	<i>CC013</i>	<i>CC014</i>	<i>CC015</i>	<i>CC016</i>	<i>CC017</i>	<i>CC018</i>	<i>Consolidado</i>
Base imponible	-163.623	-99.971	-20.854	-8.157	2.151	0	7.676	0	55.744	-7.978	58.352	-6.216	160.046	827.472	86.046	0	-446	-1.563	935.000
Impuesto a la Renta Causado					473	0	1.689	0	12.264		12.837		35.210	182.044	18.930	0			205.700
Ret. Impuesto Renta	7.194	29.519	0	0	593	0	1.640	0	4.080	0	4.405	0	6.902	26.099	11.996	0	0	0	92.430
Imp. Renta a Pagar y/o Saldo a Favor	-7.194	-29.519	0	0	-120	0	48	0	8.183	0	8.432	0	28.308	155.945	6.934	0	0	0	113.270

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

Tabla 31 Planilla de avance de obra

OBRA:		NOMBRE DEL CONTRATO DE CONSTRUCCION											
CONTRATISTA:		PLADECO.S.A.		PLANILLA No. 9				FECHA DE INICIO DE PLAZO:		18 DE FEBRERO DEL 2016			
MONTO DEL CONTRATO:		\$ 2.086.664,87						PLAZO CONTRACTUAL (días):		480			
MONTO DEL ANTICIPO:		\$ 834.665,95		PORCENTAJE DE AVANCE DE OBRA				84,71%		FECHA FINALIZACION CONTRACTUAL:		11 DE JUNIO DEL 2017	
PORCENTAJE ANTICIPO:		40%						AMPLIACIONES (días):		0,00			
FECHA DE PAGO ANTICIPO:		11-mar.-16		PERIODO: 1 AL 30 DE NOVIEMBRE 2016				SUSPENSIONES (días):		0,00			
CONTRATADO													
CANTIDADES													
VALORES													
Item	Descripción	Unidad	Cantidad	P Unitario	P.Total	ANTERIOR	ACTUAL	ACUMULADO	ANTERIOR	ACTUAL	ACUMULADO		
1	Limpieza manual del terreno	m2	7841,74	1,77	13879,88	11643,66	42,13	11685,79	20.609,28	74,57	20.683,85		
2	Replanteo	m2	6456,06	0,81	5229,41	14985,25	246,35	15231,60	12.138,05	199,54	12.337,59		
3	Excavacion mecanica y desalojo	m3	21242,00	4,39	93252,38	16273,76	558,10	16831,86	71.441,80	2.450,06	73.891,86		
5	Excavacion manual	m3	583,17	8,81	5137,73	1145,01	18,17	1163,18	10.087,54	160,08	10.247,62		
6	Relleno compactado	m3	218,09	7,69	1677,11	2087,35	5715,86	7803,21	16.051,72	43.954,98	60.006,70		
7	Replanteo	m3	32,85	101,07	3320,15	56,87	0,64	57,51	5.747,85	64,68	5.812,53		
8	Hormigon estructural en muros 210kg/cm2	m3	19,19	114,78	2202,63	96,06		96,06	11.025,77		11.025,77		
279	S.I. SISTEMA HIDRONEUMATICO (bomba - motor - caja de control - control de nivel. válvula check)SISTEMA RECIRCULACION Q=75 gpm H=100ft.	u	1,00	4473,73	4473,73			0,00			0,00		
280	Sistema de filtrado y limpieza para piscina	u	1,00	8251,43	8251,43			0,00			0,00		
									\$ 1.354.135,04	\$ 413.565,28	\$ 1.767.700,32		
									ANTERIOR	ACTUAL	ACUMULADO		
VALOR DE PLANILLA									\$ 1.354.135,04	\$ 413.565,28	\$ 1.767.700,32		
DESCUENTO ANTICIPO 40%									\$ 541.654,02	\$ 165.426,11	\$ 707.080,13		
MULTAS									\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00		
OTROS DESCUENTOS									\$ 0,00	\$ 0,00	\$ 0,00		
TOTAL									\$ 812.481,02	\$ 248.139,17	\$ 1.060.620,19		
PLADECO.S.A CONTRATISTA			ING. ALEXANDER HEREDIA FISCALIZADOR			ARQ. ALEXIS HEREDIA ALDAZ PROPIETARIO ADMINISTRADOR DEL CONTRATO			(PRIVADO) (PUBLICO)				

Fuente: Coordinación Contable Pladeco S.A.
Elaborado por: Heredia, M. (2017)

BIBLIOGRAFÍA

- Actualicese.com. (10 de junio de 2015). *Actualicese.com*. Obtenido de <http://actualicese.com/2015/06/10/segun-las-niif-que-son-las-politicas-contables/>
- Alatorre Mena. (28 de Julio de 2008). *Alatorre Mena A.C. Fiscalistas*. Obtenido de <http://www.contadoresalatorremena.com.mx/2008/07/28/definicion-de-politicas-contables/>
- Allstudies.com. (2018). *Características de la industria de la construcción*. Obtenido de Allstudies.com: <http://allstudies.com/caracteristicas-industria-construccion.html>
- Arboleda López , S. A. (2007). *Presupuesto y Programación de Obras Civiles*. Medellín, Colombia: Fondo Editorial ITM. Recuperado el 8 de Enero de 2018, de <https://books.google.com.ec/books?id=Xa9QjNNHLHwC&printsec=frontcover&dq=presupuestos++en+la+construcci%C3%B3n&hl=es&sa=X&ved=0ahUKEwjK78j1ssnYAhXK7YMKHYB5BK4Q6AEINzAD#v=onepage&q=presupuestos%20%20en%20la%20construcci%C3%B3n&f=false>
- Arias, M. (2017). *LA NIC 16 Y SU IMPACTO EN LA GESTIÓN TRIBUTARIA EN DIARIO EL HERALDO C.A.* Ambato.
- Arquinetpolis. (3 de Noviembre de 2017). *arquinetpolis.com*. Obtenido de <http://arquinetpolis.com/cronograma-de-obra-como-elaborar-uno/>
- Avila Barray, H. (2006). *Introducción a la metodología de la investigación*. Chiguagua. México: Ediciones eumed.net.
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación*. Bogota: Pearson.
- Cabrera, F., & Lavaye, F. (2017). *El oficial información que construye*. Obtenido de ANÁLISIS DE COSTOS: COSTOS DIRECTOS E INDIRECTOS DE UNA OBRA CIVIL : <http://www.eloficial.ec/modulo-3-analisis-de-costos-costos-directos-e-indirectos-de-una-obra-civil/>
- Carvalho, J. (2015). *Vlex Colombia*. Obtenido de <https://doctrina.vlex.com.co/vid/cambios-patrimonio-42908442>
- Comite de Normas Internacionales, IASC. (2005). *NIC 1. Presentacion de Estados Financieros*. IASCF.
- Comite de Normas Internacionales, IASC. (2009). *NIC 11. Contratos de Construccion*.
- Comite de Normas internacionales, IASC. (2011). *NIC 11. Contratos de Construccion*. IASCF.
- concepto.de. (2015). *concepto.de*. Obtenido de <http://concepto.de/confianza>

- Congreso Nacional. (17 de Noviembre de 2004). LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO - LORTI. RO 463. Quito, Pichincha, Ecuador: Registro Oficial.
- Congreso Nacional del Ecuador. (27 de Diciembre de 2002). LEY DE TURISMO. RO 733. Quito, Pinchincha, Ecuador: Registro Oficial.
- Congreso Nacional del Ecuador. (30 de Diciembre de 2016). Ley de Régimen Tributario Interno. En RO # 913. Quito, Pichincha, Ecuador: Registro Oficial.
- Cortes, M., & Gil, M. (1997). *Lineas Basicas para una reorganizacion Epistemologica*. Barcelona: España.
- dondevivo. (3 de Marzo de 2018). *dondevico*. Obtenido de <http://www.dondevivo.com>
- Durazno, P., & Ordoñez, K. (2015). IMPACTO DE IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 11 (CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN) EN EL SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN DE LA CIUDAD DE CUENCA. Cuenca, Azuay, Ecuador: Universidad de Cuenca.
- Elizondo, A. (2002). *Metodologia de la Investigación Contable*. Mexico: Thomson.
- Equipo de colaboradores y profesionales de la revista ARQHYS.com. (2012). Costos indirectos de la construcción. ARQHYS. Obtenido de <http://www.arqhys.com/construcciones/costos-indirectos-construccion.html>.
- Falcon Perez, E., & Fuentes Perdomo, J. (2006). *Efectos de la Normalizacion Contable en España y Portugal para un Sector Economico Estrategico*. Gran Canaria.
- Federación Nacional de Contadores del Ecuador. (1999). *NEC 15. Normas Ecuatorianas de Contabilidad. Contratos de Construcción*. Quito: Corporación Edi-Abaco Cía. Ltda.
- Freire Hidalgo, J., & Freire Rodriguez, V. (2011). *Guia de Aplicacion Practica sobre la Implementacion de las NIIF en el Ecuador*. Quito: Dimedios.
- García Llana, R. (2006). Las Normas Internacionales de Contabilidad adoptadas por la Unión Europea. *Actualidad Jurídica Uribe Menéndez*, 38.
- Garza Mercado, A. (2007). *Manual de Tecnicas de Investigación para Estudiantes de Ciencias Sociales y Humanidades*. Mexico: El Colegio de Mexico.
- Gómez, G. (11 de Febrero de 2001). *Gestiopolis.com*. Obtenido de Estado de Flujos de Efectivo: <https://www.gestiopolis.com/estado-flujos-efectivo/>
- Gomez, M. (2006). *Introduccion a la Metodologia de la Investigación Cientifica*. Cordoba: Brujas.
- Grande, I., & Abascal, E. (2014). *Fundamentos y Tecnicas de Investigación Comercial*. Madrid: ESIC.
- Guerrero Yopez, B. (Octubre de 2009). Implementación de las NIIF en el Ecuador y su Impacto en las Empresas Constructoras. Guayaquil, Guayas, Ecuador.

- H. Congreso Nacional. (2015). *Ley Organica de Regimen Tributario Interno*. Quito: Registro Oficial.
- Hernandez, R., & Fernandez, C. (2010). *Metodologia de la Investigación*. Mexico: McGraw-Hill.
- IASB. (2013). *NIC 13 Medicion del Valor Razonable*.
- IASB, I. A. (2003). *Normas Internacionales de Contabilidad*. Londres.
- IFRS. (26 de Octubre de 2017). *IRFS*. Obtenido de <http://www.ifrs.org/use-around-the-world/>
- INEC. (Junio de 2012). Clasificador de Actividades Económicas. Obtenido de <http://aplicaciones2.ecuadorencifras.gob.ec/SIN/metodologias/CIIU%204.0.pdf>
- Instituto de Investigaciones Contables del Ecuador. (1999). *Norma Ecuatoriana de Contabilidad 15*.
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (12 de Diciembre de 2012). www.ecuadorencifras.gob.ec. Obtenido de <http://www.ecuadorencifras.gob.ec/wp-content/descargas/Infoeconomia/info10.pdf>
- Jaramillo, A. (20 de Abril de 2016). *Mundo Constructor*. Obtenido de www.mundoconstructor.com.ec: <http://www.mundoconstructor.com.ec/construccion/comercial/544-el-sector-de-la-construccion-en-un-difcil-2016.html>
- Jaramillo, L. (2003). *Que es la Epistemologia*. Popayan.
- Jimenez Torres, R. (2010). *Axiologia de la Ciencia*. Mexico: CFIE-IPN.
- Llopis Goig, R. (2004). *El Grupo de Discucion: Manual de Aplicacion a la Investigación Socia, Comercial y Comunicativa*. Madrid: ESIC.
- Lopez, M. T. (2011). *Guia de Aplicacion de la NIC 11 Contratos de Construccion*. Cuenca.
- Mertens M, D. (2005). *Research and Evaluation in Education and Psychology: Integrating with quantitative, qualitative, and mixed methods*. Thousand Oaks, California: Sage.
- Namakforoosh, M. N. (2005). *Metodologia de la Investigación*. Mexico: Limusa.
- Navallas, B., & Romero, D. (2006). *Análisis del Impacto Economico de las NIC y NIFF: Efecto Sobre el Sector de la Construccion*. Madrid, España: Universidad Autonoma de Madrid.
- Ochoa, C. (29 de Mayo de 2015). *Netquest*. Obtenido de <https://www.netquest.com/blog/es/blog/es/muestreo-por-conveniencia>
- Otzen, T., & Manterola, C. (2017). Obtenido de Técnicas de Muestreo sobre una Población a Estudio: http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0717-95022017000100037&script=sci_arttext

- Peralta, A., & Serpell, A. (1991). Características de la Industria de la Construcción. *Revista Ingeniería de Construcción*, N°11,, 4-5.
- Perez Sanchez, D. L., Velez, A., & Blandon Jimenez, J. (07 de Septiembre de 2008). *Gerencie.com*. Obtenido de <http://www.gerencie.com/estandares-internacionales-de-contabilidad.html>
- Pérez, J. (8 de Marzo de 2004). Planeación y control de obra del Instituto de Religión Tampico: propuesta de análisis y evaluación de planeación estratégica y riesgo. *Tesis Maestría en Gerencia de Proyectos de Construcción*. Cholula, Puebla, México: Universidad de las Américas Puebla.
- Perramon, J. (2005). Diferencias entre las NIC y la Normativa contable española. *Diferencias entre las NIC y la Normativa contable española*.
- Quintana, K. (2012). *Modelo de planificacion tributaria para pequeñas y medianas empresas del sector comercializador de Quito*. Quito.
- Ramirez, H., & Suarez, L. (2010). Los Contratos de Construcción en Colombia e impacto al adoptar estandares internacionales de informacion financiera - NIC 11. *Criterio Libre*.
- Reyes, L., & Fernandez, C. (2012). *Aplicacion Practica de Una Norma Cubana de Contabilidad en los Contratos de Construcion*. La Habana: Cofin Habana.
- Rivas, J. (2014). *Manual de Aplicación de la NIC 11 en el análisis del reconocimiento de ingresos para la determinación de los resultados obtenidos en las operaciones contables del ejercicio fiscal 2013 en las Constructoras de la ciudad de Guayaquil*. Guayaquil.
- Romero Frias, E., Garcia, B., & Garrido, O. (2009). *Futuro Contable para la Venta de Construcciones*. Granada, España: Contabilidad Sectorial.
- Romero, E. (2008). Futuro Contable para la venta de Construcciones. *Contabilidad Sectorial*, 25.
- Ruiz Ramirez, H. (2011). *Observatorio de la Economia Latinoamericana*. Obtenido de eumed.net: <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/mx/2011/hrr.htm>
- Sellán, Y. (Septiembre de 2016). NIC 11 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y SU IMPACTO FINANCIERO EN . *Tesis previa a la obtencion del Titulo de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría*. Guayaquil, Guayas, Ecuador: UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DE GUAYAQUIL .
- SIC. (2008). *REGISTRO OFICIAL No 498*. QUITO.
- Significados. (27 de Septiembre de 2017). *Significados*. Obtenido de <https://www.significados.com/cronograma>
- Solis, I. (2013). *La Norma Internacional de Contabilidad (NIC 11) En la Gestion de los Contratos de Construcion en Lima Metropolitana*. Lima.

- SRI. (2016). *Resolución No.NAC-DGERCGC 16-00000138. Normas para determinar los Ingresos gravables, costos y gastos deducibles imputables a contratos de construcción*. Quito.
- Superintendencia de Compañías. (20 de Noviembre de 2008). REGISTRO OFICIAL No 498. QUITO, Ecuador.
- Superintendencia de Compañías. (20 de Noviembre de 2008). Resolución. Quito, Pichincha, Ecuador.
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (28 de Septiembre de 2017). www.supercias.gob.ec. Obtenido de http://appscvs.supercias.gob.ec/guiasUsuarios/images/guias/info_fin/otros/Instructivo%20bajo%20NIIF.pdf
- Torres Leguizamon, S. L. (17 de Mayo de 2005). *Gestiopolis*. Obtenido de <http://www.gestiopolis.com/normalizacion-estandarizacion-contable/>
- Universo Formulas. (2017). *Universo Formulas*. Obtenido de <http://www.universoformulas.com/estadistica/inferencia/muestreo-no-probabilistico/>
- V.C., S. d., & Vilani, D. (2011). *Paradigma, Epistemología, Ontología y Método para la Investigación Transformadora*. Valencia, Venezuela.
- Valenzuela, J. (2000). *Elusión tributaria, normas antielusivas y facultades fiscalizadoras otorgadas al servicio de impuestos internos, en relación al impuesto a la renta*. Santiago.
- Vergara Hernandez, S. (3 de Marzo de 2018). *Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile*. Obtenido de <http://www.cetuchile.cl>
- Yubero Hermosa, M. d. (2016). *Expansion*. Obtenido de <http://www.expansion.com/diccionario-economico/valor-razonable.html>
- Zapata, J. (2014). *La planificación tributaria como mecanismo para lograr la eficiencia económica en el impuesto a la renta de las sociedades dedicadas al turismo receptivo en el Ecuador*. Quito.
- Zapata, P. (2011). *Contabilidad General*. Bogotá: Mc Graw Hill.
- Zapata, P. (2011). *Contabilidad General Con base en las NIIF*. Bogota: McGraw-Hill.