

ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL

Facultad de Ciencias Naturales y Matemáticas

IMPACTO CONTABLE, FINANCIERO Y TRIBUTARIO EN EL
RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS DE LA EMPRESA
“CONSTRUCTORA GAPSA S.A” SEGÚN NIIF 15 INGRESOS DE
ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON
CLIENTES”.

PROYECTO INTEGRADOR

Previo la obtención del Título de:

Ingeniería en Auditoría y Contaduría Pública Autorizada

Presentado por:

Michael Carlos Martínez Tapia
Carlos Alejandro Blanco Salazar

GUAYAQUIL-ECUADOR

Año: 2019

DEDICATORIA

Dedico este trabajo en primer lugar a Dios, por haberme permitido llegar a este momento importante en mi vida, por haberme proporcionado la valentía, fuerza y felicidad de vivir todos los momentos que me ha hecho la persona que soy, además de ser mi guía en todo el camino recorrido.

A mis padres, por su sincero e incondicional apoyo, por todas sus enseñanzas y motivación constante, pero más que nada por el amor que me manifiestan todos los días.

A mis hermanos, por estar conmigo y apoyarme siempre.

A mi querido amigo y compañero de proyecto, Carlos, por mantenerse constante en toda mi hermosa etapa universitaria, siendo más que un amigo un hermano.

A todos aquellos familiares, amigos y conocidos que de alguna forma apoyaron en mi crecimiento profesional y personal.

Michael

DEDICATORIA

Dedico este proyecto en primer lugar a Dios, por haberme permitido llegar hasta aquí, a mi esposa Pamela por estar conmigo apoyándome y por ser una excelente compañera de vida y ejemplo como madre, y a mi amada hija doménica para demostrarle que con esfuerzo podemos alcanzar nuestras metas y que, así como yo, ella también será una excelente profesional.

A mi compañero de tesis y también mejor amigo, Michael gracias por confiar en mí y por nunca abandonarme en este camino que ha sido la universidad.

A todos aquellos familiares, amigos y conocidos que de alguna forma apoyaron en mi crecimiento profesional y personal

Carlos

AGRADECIMIENTOS

Quiero expresar mi gratitud a Dios por su bendición constante, a mis padres por nunca rendirse, por los sacrificios que han realizado por mí en pro de mi beneficio, por su apoyo y su confianza en mí y en lo que me propongo. A mis hermanos, Kevin, Jhon y Justin, por siempre estar presentes y preocuparse a su manera de mi bienestar.

A mi novia, Ruddy, por estar pendiente de mí, quererme y siempre tener un “yo te apoyo, tú puedes” cada vez que fuere necesario. A mi querida mejor amigo, Carlos, por compartir su pasión por nuestra carrera a través de la expresión de sus conocimientos, por su sinceridad, confianza, amistad, y por ser mi compañero ideal en todo proyecto que realizamos; así como a su adorable familia, por acogerme y estimarme.

Michael

AGRADECIMIENTOS

Agradezco infinitamente a Dios por darme las fuerzas necesarias para llegar a este punto en mi vida y convertirme en una profesional, a mis padres por guiarme por el camino del bien, por demostrarme todo su amor y confiar en mis decisiones, espero siempre cumplir sus expectativas y que estén orgullosos de mí, sin ustedes yo no sería nadie.

A mi esposa Pamela y mi hija dominica por ser quienes creyeron en mí desde siempre, gracias por ese apoyo fundamental, por esas palabras que en algún momento necesité, por sus buenos deseos, por estar siempre a mi lado. A Michael por regalarme su amistad, por ponerle alegría a mis días, por quererme, por tenerme paciencia y por sobre todo por confiar en mí para cada proyecto en el que nos embarcamos juntas, por ser mi dupla perfecta, muchísimas gracias.

A mis amigos, maestros, jefes y a todas aquellas personas que directa o indirectamente han formado parte de este proyecto y que han contribuido en el desarrollo de mi carrera profesional.

Carlos

DECLARACIÓN EXPRESA

“Los derechos de titularidad y explotación, nos corresponde conforme al reglamento de propiedad intelectual de la institución; *Carlos Blanco Salazar, Michael Martínez Tapia* damos nuestro consentimiento para que la ESPOL realice la comunicación pública de la obra por cualquier medio con el fin de promover la consulta, difusión y uso público de la producción intelectual”

Carlos Blanco Salazar

Michael Martínez Tapia

EVALUADORES

Econ. Marlon Manyá Orellana

PROFESOR DE LA MATERIA

Econ. Marlon Manyá Orellana

PROFESOR TUTOR

RESUMEN

El presente proyecto pretende realizar un análisis exhaustivo de la NIIF 15 “Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes”, y medir impacto contable, financiero y tributario al aplicar dicha norma contable en la empresa GAPSA S.A, ubicada en el Cantón Samborondón dedicada a la construcción de Radio Bases. .

Nuestro objetivo es vislumbrar que efecto tiene la aplicación de la NIIF 15 que reemplaza a las NIC 11 Y NIC 18 en la empresa constructora GAPSA S.A., en sus estados financieros, cálculo del impuesto a la renta, indicadores financieros; a través del estudio de casos o situaciones que se pueden generar al cumplir las distintas obligaciones de desempeño estipuladas en el contrato, que previamente, fue aprobado por mutuo acuerdo de las partes y comprometidos a cumplir con las disposiciones estipuladas en este. El análisis se realizara mediante una comparación del antes y después de aplicar la NIIF 15 en la empresa GAPSA S.A, en la cual se observara el nuevo reconocimiento de los ingresos , y el registro de la obligaciones de desempeño conforme se satisfagan al cliente en los plazos establecidos en el contrato con el cliente.

Palabras Clave: Ingreso, pasivo por impuesto diferido, obligación de desempeño, contraprestación, contrato

ABSTRACT

This project intends to carry out an exhaustive analysis of IFRS 15 "Revenue from ordinary activities from contracts with customers", and measure the accounting, financial and tax impact of applying said accounting standard in the company GAPSA SA, located in the Canton Samborondon dedicated to the construction of Radio Bases. . Our objective is to see what effect the application of IFRS 15 replaces IAS 11 and IAS 18 in the construction company GAPSA S.A., in its financial statements, calculation of income tax, financial indicators; through the study of cases or situations that can be generated by fulfilling the different performance obligations stipulated in the contract, which previously was approved by mutual agreement of the parties and committed to comply with the provisions stipulated in this. The analysis will be carried out by means of a comparison of the before and after applying IFRS 15 in the company GAPSA SA, in which the new recognition of the income is observed, and the recording of the performance obligations as the customer is satisfied in the terms established in the contract with the client.

Keywords: Income, deferred tax liability, performance obligation, consideration, contract

Tabla de contenido

| | |
|---|----|
| RESUMEN | I |
| ABSTRACT | II |
| CAPÍTULO 1 | 5 |
| 1 INTRODUCCIÓN | 5 |
| 1.1 Descripción del problema..... | 5 |
| 1.2 Justificación del problema | 6 |
| 1.3 Objetivos | 7 |
| 1.3.1 Objetivo General | 7 |
| 1.3.2 Objetivos Específicos | 7 |
| 1.4 Marco teórico | 8 |
| CAPÍTULO 2 | 13 |
| 2 METODOLOGIA..... | 13 |
| 2.1 TIPOS DE INVESTIGACION..... | 13 |
| 2.2 Población y Muestra..... | 14 |
| 2.3 Pasos de la investigación | 16 |
| 2.4 Procedimiento para la ejecución del contrato..... | 17 |
| 2.5 Muestra seleccionada para el análisis de la aplicación de la NIIF 15..... | 17 |
| 2.6 El principio básico de la NIIF 15 y el modelo de los 5 pasos | 18 |
| 2.6.1 Identificación del contrato con el cliente:..... | 19 |
| 2.6.2 Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato..... | 22 |
| 2.6.3 Determinar el precio de la transacción..... | 24 |
| 2.6.4 Asignar el precio de la transacción a las distintas obligaciones contractuales..... | 28 |
| 2.6.5 Contabilizar los ingresos cuando la empresa satisface las obligaciones..... | 30 |
| 2.7 Consideraciones Adicionales de NIIF 15 | 33 |
| 2.7.1 Costos de obtener o cumplir con un contrato..... | 34 |
| 2.8 Efectos tributarios de la aplicación de NIIF 15 en la compañía GAPS A S.A..... | 35 |
| CAPÍTULO 3 | 36 |
| 3 Análisis y resultados | 36 |
| 3.1 Análisis de la implementación de las NIIF 15 en un contrato del año 2017 en la empresa Constructor Gapsa S.A..... | 36 |
| 3.1.1 Contabilización del Mantenimiento..... | 37 |
| 3.1.2 Contabilización de ingresos en obras por proceso..... | 37 |
| 3.1.3 MODIFICACION DE LA POLITICA CONTABLE | 38 |
| 3.1.4 CONTABILIZACION DE LA GARANTIA MENSUAL | 38 |
| 3.1.5 Contabilización de los gastos incurridos en el mantenimiento..... | 40 |

| | |
|---|----|
| 3.1.6 Contabilización de la liquidación de la mano de obra y provisión caso 1 | 40 |
| 3.1.7 Contabilización de la liquidación de la mano de obra y provisión caso 2 | 40 |
| 3.1.8 Contabilización del no uso de garantía | 41 |
| 3.1.9 Contabilización del ingreso de mantenimiento | 41 |
| 3.1.10 Ingresos reconocidos en un punto en el tiempo..... | 41 |
| 3.2 Ratios Financieros..... | 44 |
| 3.3 ANALISIS DEL IMPACTO TRIBUTARIO DE LA NIIF 15 EN LA CONSTRUCTORA GAPSA | 47 |
| 3.4 Caso práctico NIIF 15 nuevo contrato..... | 50 |
| 3.4.1 CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN | 50 |
| 3.4.2 Caso Contrario | 52 |
| 3.4.3 Cambio no aprobado en alcance y precio..... | 53 |
| 3.4.4 Contabilizaciones de Penalizaciones e incentivos..... | 55 |
| 3.4.5 Contabilización de la liquidación de la mano de obra y provisión caso 1 | 56 |
| 3.5 Conclusiones..... | 57 |

CAPÍTULO 1

1 INTRODUCCIÓN

La NIIF 15 Ingresos generados por contratos con clientes, fijará una variación considerable y un reto para casi todas las compañías.

Expertos visualizan que este cambio es un desafío y se preguntan cómo la NIIF 15 podrá perjudicarles; mientras otros no se dan cuenta de la modificación y, por lo tanto, no hacen absolutamente nada con el fin de capacitarse.

Es nuestro compromiso conocer lo que conlleva la NIIF 15 y el impacto que su aplicación puede implicar en la meta de una empresa, por tanto, hay que formarse con bastante anterioridad.

Para reducir el efecto de la NIIF 15, hay que familiarizarse con la norma con el objetivo de inquirir, estimar, delinear y aplicar correctamente.

El cimiento de la vigente norma es convenir los ingresos para distinguir la transferencia de bienes o servicios a los clientes en cantidades que evidencie la contraprestación (es decir, el pago) que la compañía evalúa obtener a cambio de esos bienes o servicios.

La aplicación de la nueva norma compensará con revelaciones corregidas sobre los ingresos, proporcionara guía para las transacciones que no fueron estipuladas en su totalidad (por ejemplo, los ingresos por servicios y las modificaciones a contratos) y encaminar los acuerdos de elementos múltiples.

1.1 Descripción del problema

La entidad Constructora Gapsa S.A con 45 años que brinda el servicio de Actividades de construcción ha efectuado su registro contable bajo el criterio de la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias desde el 2009 hasta el 2017 año en que concluyó su vigencia.

Las empresas especializadas en la construcción de radio base, así como del mantenimiento de sus estructuras; tal como lo indica la Superintendencia de compañías equivalen a un sector muy pequeño en el Ecuador por tanto es un sector no reconocido y pese a esto según fuentes de la Administración Tributaria (SRI) tiene entre sus contribuyentes especiales empresas con estos

movimientos económicos revelando que el ejemplar de transacciones económicas que pueden producir en el año es cuantioso.

Por tal motivo en este tipo de entidades, la cuenta de Ingreso tiene mayor significancia a nivel general dentro de sus registros contables dado que compromete permanecer contabilizados con mayor detalle para posteriormente señalar los costos y gastos que produce este ingreso tal como lo determina la normativa. El problema de estas compañías se concentra en que el 90% de los ingresos se adjudican por medio de contratos con clientes de tal manera que se salda el producto y el servicio de forma adelantada hasta que en alguna ocasión, según el contrato, esté en la obligación de recurrirlo induciendo que contablemente se realice el ingreso pero que sea vuelva dificultoso valorar los costos y gastos incurridos dado que estos no han sido atribuidos; el 10% se consigue de actividades de construcción no tan complejas ; en la política tributaria se difunde un problema ocasionado a que la autoridad Competente requiere que los ingresos deben ser detallados cuando exista el traslado de dominio y al registrar el 100% de ingresos se crea una información financiera que no es consonante al giro del negocio.

1.2 Justificación del problema

Los ingresos de actividades ordinarias son una referencia importante para los usuarios de los estados financieros porque conceden ajustar la circunstancia y ganancia de una entidad, por el giro del negocio de **“CONSTRUCTORA GAPSA S.A”** los ingresos son alcanzados gracias a tratos con clientes, centralmente la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes promueve los principios básicos que deben cumplirse en la contabilización de la cuenta de ingresos de tal manera que estos representen el traspaso de bienes o servicios comprometidos con los clientes a cambio de un importe que evidencie la contraprestación a la cual la entidad desea gozar del derecho a cambio de dichos bienes o servicios.

La voluntad de este proyecto es apreciar si el registro de los ingresos se ha elaborado de forma apropiada y claro graduando el impacto que contable, financiera y tributariamente que puede repercutir en la compañía por la aplicación de la última pauta insertada NIIF 15, Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes, la cual fue activa a partir del

1 de enero de 2018 para substituir a la NIC 11 Contratos de Construcción y a la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo General

Valorar el resultado contable, financiero y tributario en el registro del ingreso de la compañía “CONSTRUCTORA GAPSA S.A”, aplicando la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.”, por medio de herramientas contables, estadísticas y bursátiles.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Detallar la actual norma de examinación de ingresos que afirma la NIIF 15.
- Averiguar cuáles son los beneficios que pertenecen a las operaciones habituales de la entidad.
- Reconocer los ingresos de la empresa “CONSTRUCTORA GAPSA S.A”, constatando su acertada asignación.
- Distinguir los eventos inherentes a las funciones que tiene la empresa “CONSTRUCTORA GAPSA S.A”
- Constatar la aplicación de normas tributarias y contables concretados por los organismos reguladores.
- Formar una diferenciación del antes y después de la utilización de la NIIF 15 en la empresa “CONSTRUCTORA GAPSA S.A” a través de indicadores.
- Calcular el impacto contable, financiero y tributario que provoca el manejo de la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.”

Recurrir al uso de herramientas estadísticas por medio de un estudio multivariado con el fin de garantizar una sobresaliente toma de resoluciones.

1.4 Marco teórico

La NIIF 15 pasó a suceder a la NIC 18 “Ingresos” y la NIC 11 “Contratos de Construcción”. Fijará un soporte integro para especificar cuándo y cuánto ingreso aceptar. Se confía que se intensifique la comparabilidad entre las empresas mediante sectores y mercados.

La norma objeto de estudio afectará a un conjunto de compañías, ya que abarca los ingresos de todos los convenios con clientes, a excepción de los ingresos por arrendamientos, herramientas financieras y compromisos de seguros.

Como consecuencia de la proyección del IFRS (NIIF) 15, las siguientes imposiciones coexistentes en los IFRS (NIIF) han sido suplidas:

- IAS (NIC) 11 pactos de construcción;
- IAS (NIC) 18 Ingresos ordinarios;
- IFRIC (CINIIF) 13 Plan de fidelidad de los clientes;
- IFRIC (CINIIF) 15 tratos para la edificación de inmuebles;
- IFRIC (CINIIF) 18 Transparencia de activos derivados de los clientes; y
- SIC 31 Ingresos ordinarios – Acuerdo de cambio que envuelve prestación de propaganda

La falta de conocimiento de empleados e inversionistas; el avance de correctos procedimientos administrativos contables para examinar las exhaustivas y diversas acciones de las constructoras, los principios contables generalmente aceptados son instrucciones y prácticas ineludibles que sirven para aplicar el procedimiento de contabilidad adecuado en un momento determinado.

La Constructora GAPSA S.A., cumple con las normas que mandan en el país, y con los estatutos actuales del medio ambiente, así como las de seguridad local y otras condiciones de calidad que exige el Estado ecuatoriano para su funcionamiento; se ha visto en el deber de reformar y arreglar los informes, para ser examinados en la revelación de los estados financieros.

La empresa le ha dado suma importancia y responsabilidad en efectuar el cronograma publicado por la Súper de Compañías en la ejecución de las Normas Internacionales contables distinguiendo las de mayor relevancia, en este periodo de transición de NIC 11-18 a NIIF 15 cuyo objetivo es combinar

el régimen contable de los ingresos y costos relacionados con los contratos de construcción.

La NIIF 15 asienta el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos derivados de contratos con clientes. Esta norma ofrece de forma integrada todas las obligaciones aplicables y suplantara a las normas vigentes de reconocimiento de ingresos, la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias y la NIC 11 Contratos de construcción, así como otras interpretaciones del IFRIC relacionadas. Lo primordial del modelo es retribuir las obligaciones de desempeño ante los clientes. NIIF 15 se estructura a través de 5 pasos que se ejecutan de forma muy extensa y detallada en la norma. (Anchundia, 2017) (Alió, 2007) (Sanchez, 2017) (Thorton, 2017).

Para el tratamiento competente del estudio, se lo hará con el procedimiento de investigación descriptiva y de campo, con el objetivo de alcanzar entendimientos en materialidad social, es decir, donde se halló el inconveniente; también se utilizara técnicas de investigación, como: cuestionarios, encuestas y entrevistas, que otorgara saber si se están realizando los estados financieros sin el correcto cambio de NIC 11-18 a NIIF 15. Por otro lado, se examinará las conclusiones obtenidas en las encuestas que se va a elaborar al personal administrativo y financiero de la entidad constructora GAPSA S.A., para comprobar si los asalariados conocen de las eventualidades que esta norma muestra. (Anchundia, 2017) (VILLANUEVA, 2016) (AYALA, 2017).

Gracias a la norma centro de nuestro análisis, se designará los tratamientos contables para los ingresos derivados de contratos con clientes, la empresa constructora GAPSA S.A., tiene que comparar el método que le ajuste más en el proceso de transformación de NIC a NIIF, con la implementación se espera conseguir más rentabilidad y un mejor uso de la información financiera, y así los accionistas podrán tomar decisiones adecuadas; porque la norma les permitirá limitar el riesgo de cada obra de construcción, por tiempo y por adelantamiento, obedeciendo el método que la compañía apruebe.

Los anteriores IFRS (NIIF) concedían libertad conveniente de crear y proyectar las políticas e instructivos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios, la NIIF 15 es más específico en áreas que son importantes en el ámbito de la construcción. La designación de nuevas reglas resulta en una renovación de los ingresos ordinarios y, en algunos casos, del reconocimiento de los costos.

Esto no es solo una cuestión de revelación de reportes financieros. Se debe organizar al mercado e instruir a los analistas sobre el impacto del reinante estándar, las compañías deben considerar los impactos más importantes. Estos pueden ser:

- Cambio en los indicadores esenciales de desempeño
- Reforma en el sector tributario;
- Disponibilidad de utilidades a entregar;
- Para planes de compensación y bonos, el impacto en las metas que se estén consiguiendo y la posibilidad de que los objetivos se efectúen;

La NIIF 15 inserta nuevos requerimientos para imponer un enfoque más recetario basado en un modelo de cinco pasos. Lo difícil de utilizar esta dirección y elaborar los informes detallados requeridos en el sector de productos y servicios industriales puede obligar a modificar los procesos de contabilidad existentes y, en algunos casos, las entidades autorizan que deben impulsar otros recursos de sistemas.

Las entidades querrán apreciar la necesidad de docilidad para hacerle frente a cambios futuros en la sujeción de precios y en la dualidad de ofertas de producto de los clientes.

El modelo de los cinco pasos se fundamenta en los siguientes puntos:

- Identificar el contrato con el cliente.
- Señalar las obligaciones separadas del contrato
- Establecer el precio de la transacción.
- Proporcionar el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato.
- Registrar los ingresos cuando la entidad satisface las obligaciones.

La empresa GAPSA S.A. en los últimos los estados financieros están conformados por:

- El estado de situación financiera.
- El Estado de flujo de efectivo.
- Notas a los estados financieros

Para el tratamiento de este proyecto no se posee una orientación referencial completa, más bien, se recurrió para consulta una tesis titulada "IMPLEMENTACION DEL IFRS (NIIF) 15 INGRESOS PROVENIENTES DE

CONTRATO SON LOS CLIENTES. UNA GUIA PRACTICA PARA LOS PROBLEMAS DE IMPLEMENTACION PARA EL SECTOR DE PRODUCTOS Y SERVICIOS INDUSTRIALES”. (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014)

Los conceptos más relevantes que intervienen en el planteamiento del proyecto se encuentran:

INGRESOS: son beneficios económicos, producidos dentro del periodo contable, que dan como resultado crecimiento del activo y patrimonio, además, no están vinculados con las aportaciones de los propietarios de la compañía. (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 1995)

CLIENTE: es una parte que ha pactado con una entidad por medio de un contrato para adquirir bienes o servicios que son producto de las actividades ordinarias de la empresa a cambio de una contraprestación, (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 2017)

OBLIGACIÓN DE DESEMPEÑO: Es un deber con el cliente estipulado en un contrato para transferirle un bien o servicio. (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 2017)

Garantías: El nuevo estándar distingue entre una garantía que presta aseguramiento de que un producto retribuya especificaciones acordadas (contabilizada como una provisión de costo) y una garantía que costee un servicio adicional (para la cual se diferirán los ingresos ordinarios). La distinción de factores tales como si la garantía es ordenada por ley, el plazo de cobertura de la garantía, y la naturaleza de las tareas que la entidad se compromete a desempeñar factor fundamental para determinar cuál tipo de garantía ofrecer. (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014)

Derechos no ejercidos por los clientes: Las entidades algunas veces admiten pagos no-reembolsables con relación a bienes o servicios futuros, por ejemplo, compromisos para captar al menos una cantidad garantizada de un elemento. En esos escenarios los clientes no siempre cumplen con todos sus derechos contractuales. (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014)

Honorarios anticipados no-reembolsables: La entidad que carga un honorario anticipado no reembolsable no reconocerá esa cantidad como ingresos ordinarios desde el principio a menos que los honorarios se relacionen con una obligación de desempeño separada que haya sido cumplida desde el principio.

Acuerdos de recompra: Cuando la entidad vende un bien a un cliente y la entidad tiene ya sea un derecho o una obligación para recomprar el activo, esto afectará el tratamiento de contabilidad. Si la entidad está requerida a recomprar el bien, o tiene la opción para recomprar, el acuerdo será contabilizado ya sea como un acuerdo de financiación o como un arrendamiento.

CAPÍTULO 2

2 METODOLOGIA

2.1 TIPOS DE INVESTIGACION

Para la realización de una metodología de aplicación de la NIIF 15 y señalar los posibles efectos tributarios, contables y financieros en las empresa GAPSA ubicada en el cantón Samborondon, se aplicarán dos tipos de investigación: descriptiva y Cualitativa. La investigación descriptiva se refiere a la exploración que adjudica una representación específica de rasgos de un individuo, situación o grupo particular. Los estudios descriptivos son usados para verificar varios aspectos de un fenómeno, como particularidades o conductas de una misma población. Las virtudes del análisis descriptivo son las siguientes:

- Abastecer información acerca de comportamientos y atributos con la finalidad de aprehender un tema específico.
- Clasificar información sobre fenómenos que no pueden analizarse en laboratorios.
- Observar individuos en su forma natural, libre de externalidades.
- Es menos oneroso y necesita un menor tiempo que los experimentos cuantitativos.

La investigación cualitativa ilustra la realidad en su contexto natural, busca interpretar los fenómenos de acuerdo con lo significativo que son para las personas implicadas. Este tipo de investigación abarca la utilización de una gran variedad de materiales, entrevista, experiencia personal, historias de vida, observaciones, textos históricos, imágenes, sonidos que explican la rutina y las situaciones problemáticas.(RODRIGUEZ-GIL-GARCIA, 1996).

En base a los tipos de investigación a ser aplicados mediante la búsqueda, análisis y comprobaciones de individuos, información recopilada, cumpliremos

con el desarrollo y diseño de una metodología de aplicación de la NIIF 15 y detallaremos los posibles efectos tributarios, contables, financieros en la empresa GAPSA S.A que se encuentra en el sector inmobiliario del Ecuador.

2.2 Población y Muestra

La investigación de las estadísticas gira alrededor de la exploración de conjuntos de datos. Existen dos tipos de conjuntos de datos importantes: población y muestra.

La población es un conjunto de personas, objetos o eventos sobre los que se pretende llevar a cabo inferencias. Sin embargo, no siempre es conveniente o posible inquirir todos los miembros de una población entera. Por esta razón, la población debe quedar plenamente definida para que aquellos que vayan a ser incluidos o excluidos sean explicados en detalle. (Gil, 2011).

Para nuestro trabajo de tesis nuestra población se encuentra constituida por las empresas que pertenecen al sector de la construcción en el Ecuador. Según datos del INEC (2016) existen 28678 empresas en el Ecuador que pertenecen al Sector de la construcción que representan el 3.4% del total de empresas que existen en el Ecuador. Guayas pertenece a las 5 principales provincias que concentran el 62.1% de las empresas en el país, con un 19.1% del total de estas. (INEC, 2016)

En el 2017, el sector obtuvo utilidades por un monto de 315 millones de USD; donde, las grandes empresas y las MIPYMES representaron 78% (245 millones de USD) y 22% (70 millones de USD) respectivamente. , a continuación, se muestran las participaciones anuales de las utilidades de las grandes empresas y MIPYMES del sector de la construcción, durante el periodo 2013– 2017. (seguros, 2018)

Entonces, una población es el conjunto de todas las cosas que asemejan con una serie establecida de delimitaciones. Un censo, por ejemplo, es el recuento de todos los elementos de una población. Cuando seleccionamos algunos elementos con la intención de analizar algo sobre una población convenida, nos referimos a este grupo de elementos como muestra. Por supuesto, esperamos que lo que indagamos en la muestra sea cierto para la población en su conjunto. La precisión de la información recolectada depende en gran manera de la forma en que fue extraída la muestra.

El método de muestreo se basa en ciertas leyes que le asignan su fundamento científico, las cuales son:

Ley de los grandes números: si en una prueba, la probabilidad de un acontecimiento o suceso es P , y si éste se repite una gran cantidad de veces, la relación entre las veces que se produce el suceso y la cantidad total de pruebas (es decir, la frecuencia F del suceso) tiende a aproximarse cada vez más a la probabilidad P . La muestra es la que puede concretar la problemática ya que es capaz de suscitar los datos con los cuales se puntualizan las fallas dentro del proceso. Según Tamayo, T. Y Tamayo, M (1997), afirma que la muestra "es el grupo de individuos que se toma de la población, para estudiar un fenómeno estadístico". (tamayo, 1997) (Campoverde, 2016).

Muestreo intencionado: también recibe el nombre de sesgado. El investigador selecciona los elementos que a su juicio son representativos, lo que exige un conocimiento previo de la población que se investiga. Permite seleccionar casos característicos de una población limitando la muestra sólo a estos casos. (baray, 2006) (Dieterich, 1996) (Sampieri, 2006).

2.3 Pasos de la investigación

Los pasos de la metodología de la investigación a conceptualizar para el desarrollo del proyecto son los siguientes:



FIGURA 1: PASOS DE LA INVESTIGACION

2.4 Procedimiento para la ejecución del contrato

El procedimiento que la empresa constructora de radio base lleva a cabo para la ejecución de un contrato de compra-venta es el siguiente:

- Recopilación de documentación de venta negociada con los usuarios asignada a un determinado proyecto.
- Verificación de información financiera del usuario en la central de riesgo e instituciones financieras.
- Cobro de los valores correspondientes a la reservación pactado con el Usuario.
- Impresión del contrato (3 ejemplares) junto con la tabla de pagos, pagaré y demás certificados.
- Envío de documentación al usuario para recepción de firmas.
- Recepción de documentación y dinero de la cuota de entrada por parte del usuario.
- Elaboración de informe de toda la documentación firmada.
- Recolección de firma de los contratos por el Representante Legal.

2.5 Muestra seleccionada para el análisis de la aplicación de la NIIF 15

Con el propósito de la aplicación de la NIIF 15, hemos tomado una empresa constructora GAPSA S.A ubicado en Samborondon que pertenece al Sector de la construcción en el Ecuador, para este propósito en el anexo 1 se incluye un ejemplo de un contrato de promesa de compraventa y servicios de post-venta como los mantenimientos y garantías, el cual es uno de los modelos comunes que la empresa suele emplear para convenir un acuerdo con sus usuarios o también denominados promitentes compradores. Como se podrá aducir en este capítulo de nuestro trabajo de titulación, el análisis de cada una de las cláusulas del contrato son la base para las conclusiones de la aplicación del modelo de cinco pasos que requiere la NIIF 15 que se cumplan para decidir si se deben grabar los ingresos de actividades ordinarias provenientes de contratos con usuarios. (Campoverde, 2016).

2.6 El principio básico de la NIIF 15 y el modelo de los 5 pasos

El principio básico del modelo para el reconocimiento de los ingresos ordinarios y su aplicación se pueden representar en la siguiente figura:

Principio Básico: Reconocer los ingresos ordinarios en una manera que describa el patrón de transferencia de bienes o servicios prometidos a los clientes. La cantidad reconocida debe reflejar la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de dichos bienes o servicios.

Se debe evidenciar cuando la entidad satisface una obligación de desempeño mediante la transferencia de un bien o servicio a un cliente. El valor a declarar debe ser una cantidad que represente la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho. (Morales, 2015) (IFRS, 2015) (Campoverde, 2016).



Figura 2: Modelo de los 5 pasos

Como se muestra en la figura anterior, el principio básico se apoya en cinco pasos. Este modelo explica que los ingresos deben reconocerse cuando (o a medida que) la empresa transfiere el control de los bienes o servicios a un usuario, y por el importe que tiene la empresa para cumplir sus expectativas. (VERONA, 2017) (Langa, 2017) (Campoverde, 2016).

Dependiendo de si se cumplen determinados criterios, los ingresos ordinarios se reconocen:

A lo largo de un periodo de tiempo, de forma que refleje la realización por parte de la entidad de la obligación u obligaciones de desempeño descritas en el contrato.

En un momento determinado en el tiempo, cuando el cliente obtiene el control de los bienes o servicios.

2.6.1 Identificación del contrato con el cliente:

Definición:

- Acuerdo entre dos o más partes en el que se generan unos derechos y unas obligaciones
- Puede ser documentado por escrito, de forma oral, o desprenderse de las prácticas habituales de la empresa con sus clientes (prácticas comerciales)

Criterios: un contrato existe, si:

- Las partes han aprobado el contrato
- Los derechos de cada parte, en relación a la transferencia de los bienes y derechos, pueden ser identificados
- El contrato tiene naturaleza económica
- El cobro de un importe correspondiente a la contraprestación realizada por la entrega de bienes o prestación de servicios se considera PROBABLE. (Alió, 2007)

2.6.1.1 Identificación del contrato(s) con el cliente

Dos o más contratos son una Combinación a efectos contables, si:

- Los precios son dependientes
- El conjunto dependiente de contratos negociados conjuntamente se refiere a un objeto económica uniforme
- Los bienes y servicios representan una única Obligación de Desempeño (OD)

2.6.1.2 Las modificaciones

Se producen cuando crean o cambian los derechos y obligaciones originales

Se deben contabilizar cuando se añaden nuevos productos o servicios considerando lo siguiente (Alió, 2007):

- Diferentes productos o servicios se añaden a un precio que refleja el listado de precios de venta fijo.
- Otros productos o servicios diferentes del contrato existente establecidos a un precio diferente del listado de precios de venta
- Se registran como un contrato independiente al existente

- Se contabiliza como una finalización del contrato existente y una generación de un nuevo contrato

Por tanto, en la implantación de la ETAPA 1 se debe poner especial atención a los siguientes aspectos (Alió, 2007) (Campoverde, 2016):

- Revisar todas las cláusulas de los contratos existentes a la entrada en vigor para determinar si ya existe un contrato bajo los nuevos criterios NIIF 15
- Comprobar las Combinación de Contratos
- Evaluar si existen diferencias entre las prácticas antes de la entrada en vigor de NIIF 15, y el Contrato con este enfoque.

2.6.1.3 Frecuencia de la evaluación de los criterios de reconocimiento del contrato.

Si un contrato con un usuario cumple los cinco criterios para la contabilización del contrato “al comienzo de éste, una empresa no determinará nuevamente dichos criterios a menos que haya una intuición de un cambio significativo en los hechos y circunstancias”.

En aplicación de este criterio al contrato objeto de análisis e incluido en el Anexo 1, podemos hacer referencia que el contrato considera que ciertas situaciones de incumplimiento o mora en los pagos se pudiera evidenciar y de ser el caso establece los lineamientos a considerar por parte del promotor ya sea exigir el cumplimiento del contrato o dar por terminado unilateralmente el contrato y recibir una contribución a su favor en concepto de una multa la cual será descontado de los valores efectivamente pagados por el promitente comprador pero está multa no podrán ser reconocidos como ingresos hasta que se cumplan ciertos criterios. (Alió, 2007) (S.A, 2011) (Campoverde, 2016).

2.6.1.4 Contraprestación recibida pero no se han cumplido los criterios de contabilización del contrato.

En la gran mayoría de las empresas y en especial para aquellas que son constructoras de radio bases reciben una contraprestación por sus usuarios, pero resulta que no cumple con los cinco criterios de reconocimiento del contrato.

(Serer, 2017) (Thorton, 2017) (Campoverde, 2016). Cuando sucedan estos casos, básicamente se da a entender que la empresa reconocerá la contraprestación como un ingreso de actividades ordinarias cuando suscitan dichos sucesos, que a continuación se detallan:

- La empresa no posee obligaciones pendientes a transferir bienes o servicios del usuario
- Se reconoce como ingresos de actividades ordinarias sin que se cumplan los criterios de reconocimiento del contrato es que la contraprestación deba tener la condición de no reembolsable al usuario ya que al tener esta condicionante se puede concluir que se ha producido un beneficio económico para la empresa.
- Se ha terminado el contrato y la contraprestación recibida del usuario es no reembolsable. (Campoverde, 2016)

2.6.1.5 Combinación de contratos o modificaciones en los contratos.

Podremos observar una serie de parámetros que son de gran importancia en todo el proceso de nuestro trabajo de investigación, por ende, habitualmente cada contrato se contabilizará de forma independiente, NIIF 15 requiere que una empresa combine un grupo de contratos celebrados en la misma fecha o en fechas cercanas y con los mismos usuarios si:

- Los contratos se negocian como un paquete, como un único objeto comercial.
- El importe de la contraprestación a recibir por uno de los contratos depende del precio o el cumplimiento del otro contrato.
- Los bienes y servicios prometidos en los contratos que constituye una única obligación de desempeño.

También puede pasar que los precios o el alcance de un contrato se revisen posteriormente. (DELOITTE, 2014) Una modificación contractual “aprobada” (es decir, aquella cuyas condiciones crean derechos y obligaciones exigibles) se contabiliza como un contrato independiente si, cumple lo siguiente:

- Genera una obligación independiente de desempeño diferenciada.

- El precio adicional refleja el precio de venta aislado de dicha obligación independiente.

En relación con este criterio de NIIF 15 y con el propósito de identificar los posibles efectos sobre la constructora de radio base objeto de análisis señalamos que con respecto a la combinación de contratos la empresa deberá tener en cuenta este aspecto en el caso de que un escenario de combinación de varios contratos con un solo usuario se presente. (VILLANUEVA, 2016)

Del análisis de los hechos no hemos identificado una práctica común en este tipo de constructoras deban combinar varios contratos ya que generalmente las negociaciones involucran un solo bien inmueble como entregable, sin embargo les corresponderá a GAPSA S.A. tener en cuenta este criterio de ser el caso, cuando negocien varios contratos con un mismo usuario. (15, 2014)

Con respecto a las modificaciones aprobadas que se pudieran dar en el transcurso del cumplimiento de un contrato, GAPSA S.A. Tendrá en cuenta este aspecto, ya que, si es una práctica común que se dé este tipo de requerimientos hasta ciertas etapas del desarrollo de la obra en la cual la modificación solicitada sea factible. (Langa, 2017) (Alió, 2007) (Campoverde, 2016).

2.6.2 Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato.

La norma requiere que una empresa identifique, al inicio del contrato, todos los bienes, servicios prometidos y encontrar cuál de estos bienes o servicios prometidos (o conjunto de bienes y servicios) representan obligaciones de desempeño separadas. La NIIF 15 no aborda específicamente los contratos con varios resultados esperados, centrándose en cambio en la identificación de la transacción. Esto incluye la identificación de elementos separados con el fin de reflejar la esencia de la transacción. (Marin, 2010) (Zabala, 2017).

A efectos de aplicar este segundo paso como parte del modelo de aplicación para el reconocimiento de ingresos de acuerdo con NIIF 15 a continuación resaltaremos y analizaremos ciertos aspectos a considerar de la norma. Como criterio general de este segundo paso debemos considerar que la norma exige identificar las obligaciones diferenciadas dentro de un contrato, a las que deberá asignarse parte del precio del contrato y para las que se determinará su

imputación a ingreso de manera separada. (DELOITTE, 2014) (Serer, 2017) (Campoverde, 2016).

En primer lugar hay que identificar las obligaciones diferenciadas (lo que podríamos también denominar como “segregar el contrato”), proceso que como ya mencionamos debe llevarse a cabo al inicio del contrato. (Morales, 2015) Las obligaciones diferenciadas son bienes y servicios comprometidos en virtud de un contrato que deben ser registrados de forma independiente si cumple con ambas de las siguientes condiciones:

- El usuario puede beneficiarse del bien o servicio por si solo o conjuntamente con otros recursos que están a su disposición
- El compromiso de la empresa de transferir el bien o servicio al usuario se puede identificar separadamente de otros compromisos asumido en virtud del contrato

Por otro lado, y si se cumplen ciertos requisitos, la Norma exige que una serie de bienes o servicios diferenciados, pero prácticamente idénticos entre sí y con el mismo patrón de transferencia al usuario, se contemplen como una única obligación.

Podemos mencionar que la aplicación del segundo paso del modelo, es decir determinar si un bien o servicio prometido puede identificarse separadamente de otros compromisos de un contrato exige un análisis de las condiciones del contrato y la consideración de los hechos y circunstancias concretos. Entre los factores que indican que un bien o servicio prometido pueda identificarse separadamente de otros compromisos se incluyen pero no están limitados a, los siguientes:

- La empresa no presta un servicio significativo de integración del bien o servicio en un paquete de bienes o servicios que represente un producto final combinado en virtud del contrato.
- El bien o servicio no modifica ni personaliza sustancialmente otros bienes o servicios comprometidos en el contrato.
- El bien o servicio no es altamente dependiente de otros bienes o servicios comprometidos en virtud del contrato ni esta está altamente interrelacionado con estos. (Campoverde, 2016).

2.6.3 Determinar el precio de la transacción.

El Paso 3 hace referencia a cómo la empresa debe medir el total de los ingresos ordinarios que surgen de un contrato. La NIIF 15 pondera que el reconocimiento de los ingresos ordinarios debe ser en una medida por un importe al cual la empresa espera tener derecho más que el importe que espera recaudar al vencimiento. En otras palabras, los ingresos ordinarios se ajustan por los descuentos, rebajas, créditos, concesiones de precio, incentivos, bonos de desempeño, sanciones y elementos similares, pero no se aminoran por las expectativas del deterioro de cuentas incobrables.

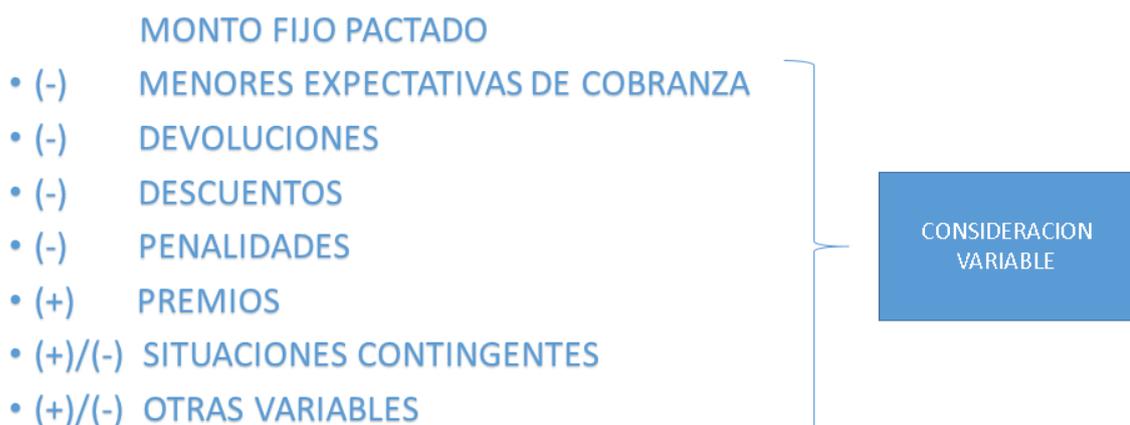
Las empresas necesitarán determinar los importes de la consideración a la cual espera tener derecho por el intercambio por los bienes o servicios prometidos (incluyendo la consideración tanto fija como variable). Cuando la empresa determina el importe al cual espera tener derecho, se deben considerar las prácticas de negocio pasadas, las políticas publicadas o las declaraciones específicas que crean una expectativa válida en el usuario de que la empresa solo hará forzoso el pago de una porción del precio establecido del contrato. (PWC, 2018) (DELOITTE, 2014) (Thorton, 2017) (IFRS, 2015).

En muchos casos, el precio de la transacción puede ser fácilmente determinado porque la empresa recibe el pago cuando transfiere el control de los bienes o servicios y el precio es fijo (por ejemplo, la venta de productos en una tienda al por menor). En otras situaciones, la determinación del precio de la transacción es más difícil cuando es variable, cuando el pago se recibe en un momento diferente de cuando la empresa proporciona los bienes o servicios, o cuando el pago es en una forma que no sea efectivo. La contraprestación pagada o por pagar por el proveedor al usuario también puede afectar a la determinación del precio de la transacción. (Sanchez, 2017) (Campoverde, 2016).

La determinación del precio de la transacción es un paso importante en el modelo, ya que este importe se atribuye a las obligaciones de desempeño identificados y se declara como ingreso en la medida en que dichas obligaciones de desempeño son satisfechas. Cuando se determine el precio de la transacción el Paso 3 requiere la consideración cuidadosa de múltiples factores. (LATINOAMERICA, 2017) Las consideraciones claves se resumen a continuación:

- **Consideración de Variables:** Significa pensar en ideas que se contraponen nos permite reflexionar, pensar, visualizar y considerar. Pueden tomar valores cualitativos cuantitativos, ejemplos: Bonos, sanciones por desempeño, incentivos, derechos de devolución, descuentos. (Reina, 2015)
- **Consideración que no es efectivo:** Consideración en acciones, material, equipo, mano de obra, contribución de activos provenientes del cliente para propósitos del contrato sea satisfecho cuando la entidad entrega el control de esos activos. (DELOITTE, FASB EMITE ORIENTACION SOBRE LA CLASIFICACION DE LOS FLUJOS DE EFECTIVO, 2016). (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014).
- **Consideración por pagar al cliente:** Estos pueden ser cupones, vales, rebajas por volumen pagos de espacio en estanterías.

Si por estos motivos el precio es variable, su importe debe calcularse bien utilizando un importe ponderado en función de la probabilidad (un valor esperado) o bien mediante el importe único más probable, el enfoque que mejor admita predecir el importe al que la empresa espera tener derecho, poniendo en práctica este enunciado el modelo para la determinación del precio se evidencia en la Figura 3 . (Campoverde, 2016).



◦ = IMPORTE DE LA CONTRAPRESTACION A RECONOCER

Figura 3: Consideración Variable

La base de los nuevos requisitos para la determinación del precio de la transacción es la cantidad a la que la empresa espera tener derecho. Este

importe está destinado a reflejar la cantidad a la que la empresa tiene derechos en virtud del presente contrato. (Campoverde, 2016) (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014)

2.6.3.1 La consideración variable.

La consideración variable es cualquier importe que sea variable según el contrato. La consideración variable solo será insertada en el precio de la transacción cuando la empresa espere que sea 'altamente probable' que la resolución de la incertidumbre asociada no concluirá en una reversión importante de ingresos ordinarios en el futuro.

Esta valoración tiene en cuenta tanto la probabilidad de un cambio en el estimado como la magnitud de cualquier reversión de ingresos ordinarios que resultaría en el futuro. Si la empresa no es capaz de incluir su estimado completo de la consideración variable, dado que podría dar origen a una reversión importante de ingresos ordinarios, debe reconocer el importe de la consideración variable que sería altamente probable de no resultar en una reversión importante de ingresos ordinarios. (AYALA, 2017) (Reina, 2015) (Campoverde, 2016)

2.6.3.2 Venta con derecho a devolución

El párrafo B20 de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con clientes, sobre el tema de la venta con derecho a devolución, describe lo siguiente: "En algunos contratos, una entidad transfiere el control de un producto a un cliente y también le concede el derecho a devolver el producto por varias razones (tales como insatisfacción con el producto) y recibe cualquier combinación de lo siguiente: (AYALA, 2017) (15, 2014) (IFRS, 2015).

- Un reembolso total o parcial de cualquier contraprestación pagada;
- Un crédito que puede aplicarse contra los importes debidos, o que se deberán a la entidad; y
- Cambiarlo por otro producto. "

Para efectos de la contabilización el párrafo B21 establece lo siguiente:

"Para contabilizar la transferencia de productos con un derecho de devolución (y para algunos servicios que se proporcionan sujetos a reembolso), una entidad

reconocerá todo lo siguiente (IFRS, 2015) (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014):

- Un ingreso de actividades ordinarias por los productos transferidos por el importe de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho (por ello, los ingresos de actividades ordinarias no se reconocerían para los productos que se espera que sean devueltos);
- Un pasivo por reembolso; y
- Un activo (y el correspondiente ajuste al costo de ventas) por su derecho a recuperar los productos de los clientes al establecer el pasivo por reembolso”.

2.6.3.3 Valor de dinero en el tiempo

Al medir el precio de la transacción en un contrato, la empresa conciliará el importe de la contraprestación si el contrato incluye un componente financiero significativo. El objetivo es autorizar los ingresos por un importe que distinga cuál habría sido el precio de venta en efectivo del bien o servicio comprometido si el usuario hubiera pagado en el momento de adjudicarse el control de dicho bien o servicio. La tasa de descuento empleada es la que se habría utilizado en una transacción de financiación independiente entre la empresa y el usuario. Este criterio se aplica a pagos recibidos tanto por adelantado como a plazo vencido. (FINANCIAL, 2018) (Navarro, 2017) (Campoverde, 2016).

2.6.3.4 Como calcular el valor del dinero en el tiempo

El valor que tendrá en el futuro ó Valor Futuro (VF) un solo flujo de efectivo que fue invertido hoy (Valor Presente) habiendo ganado una tasa de Interés (i), a un cierto número de años ó periodos (N) se calcula de la siguiente manera. (FINANCIAL, 2018) (Navarro, 2017).

VP= el valor presente de la inversión.

VFN = Valor Futuro de la inversión N periodos a partir de hoy.

i = La tasa de interés del periodo.

Si es un solo periodo (lo que es N=1):

VF1 = VP (1 + r)

2.6.4 Asignar el precio de la transacción a las distintas obligaciones contractuales.

Una vez que se ha determinado el precio de la transacción en el Paso 3, el Paso 4 describe cómo el precio de la transacción es asignado entre las diferentes obligaciones de desempeño y que fueron identificadas y analizadas en el Paso 2 de este trabajo de titulación. Las NIIF actuales incluyen pocos requerimientos sobre este tema, mientras que la NIIF 15 es razonablemente prescriptiva. De acuerdo con ello, esta podría ser un área de cambio importante para algunas empresas, y las empresas necesitarán estudiar si sus sistemas existentes son capaces de otorgar el precio de la transacción de acuerdo con las exigencias de esta norma. Por lo general, las empresas asignarán el precio de la transacción a cada obligación contractual en proporción a su precio de venta individual.

Las reglas tan detalladas de NIIF 15 para distinguir las distintas obligaciones comprometidas y que fueron analizadas en el paso 2 y la asignación del precio del contrato a los distintos productos entregados o servicios prestados de acuerdo a sus respectivos precios de venta individuales, son algunos de los aspectos más novedosos de la norma y previsiblemente más relevantes a nivel de impactos en la implementación. (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014) (Langa, 2017) (Morales, 2015) (Sanchez, 2017).

Se realizará la asignación sobre la base de los precios de venta habituales (Cuando se reúnen criterios específicos, se pueden asignar a una o varias OD, pero no a todas, un descuento o la consideración de una variable). Estos criterios son (Alió, 2007):

- Utilización de un precio observable en el mercado, o en su caso, si no se encuentra disponible,
- Utilización de un Precio Estimado
- Coste esperado más un margen razonable de mercado
- Valoración de precios de mercado de similares productos/servicios
- Enfoque del Valor Residual (solo si los precios habituales de venta de un producto/servicio es muy variable o incluso incierto)

Se deben por tanto tener en cuenta en la implantación de esta ETAPA 4, los siguientes aspectos (Alió, 2007):

- Considerar si se pueden obtener los precios habituales de mercado
- En caso contrario, serán necesarias Estimaciones, por lo que habrá que recoger datos de mercado precios de venta y a precios de coste y documentar el proceso de obtención de dicha estimación

2.6.4.1 Asignación basada en precios de venta independientes.

De acuerdo con NIIF 15, para adjudicar el precio de la transacción en una base relativa de precio de venta independiente, una empresa debe establecer en primer lugar el precio de venta individual para cada obligación de desempeño. De acuerdo con la norma, este representa, el precio al que la empresa podría vender un producto o servicio de forma independiente al inicio del contrato.

La estimación de los precios de venta independientes se lleva a cabo al inicio del contrato y no se actualiza para exhibir los cambios entre inicio del contrato y cuando la obligación de desempeño es satisfecha. Por ejemplo, supongamos que una empresa determina el precio de venta individual para una bien prometido a un usuario y, antes de que pueda elaborarlo y conferir ese bien, el costo subyacente de los materiales se duplica. En tal situación, no se requiere que la empresa revise el cálculo del precio de venta independiente utilizado para este contrato. (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014) (VILLANUEVA, 2016) (Campoverde, 2016).

2.6.4.2 Factores a considerar en la estimación del precio de venta independiente.

De acuerdo con NIIF 15, para la estimación del precio de venta independiente, una "empresa evaluará toda la información (incluyendo las condiciones del mercado, los factores específicos de la empresa y la información sobre del usuario o categoría de usuario) que está razonablemente disponible para la empresa. Este es un requisito muy amplio y exigirá que una empresa considere una variedad de fuentes de datos. (Campoverde, 2016) (Alió, 2007) (15, 2014).

Aunque no es una lista exhaustiva, los siguientes son ejemplos de las condiciones del mercado a considerar:

- Las posibles limitaciones sobre el precio de venta del producto
- Precios de la competencia de un producto similar o idéntico

- El conocimiento del mercado y la percepción del producto
- Tendencias actuales del mercado que probablemente afectarán a la fijación de precios
- Efectos de la personalización en la fijación de precios
- Vida útil esperada tecnológica del producto

Factores específicos de la empresa incluyen:

- Objetivos de rentabilidad y la estructura interna de costos
- Prácticas de fijación de precios y precios deseados (incluyendo el margen de ganancia neta que se desea).
- Efectos de la operación propuesta en materia de precios (por ejemplo, el tamaño de la operación, las características del usuario objetivo)
- La vida tecnológica esperada del producto, incluyendo importantes avances tecnológicos específicos del proveedor que se espera en un futuro próximo.

De acuerdo con NIIF 15, una empresa esta requerida a evidenciar la estimación de sus precios de venta independientes, especialmente si hay poca o ninguna información observable, probablemente la documentación tendrá que ser lo suficientemente robusta como para demostrar la forma en que considera los tipos de factores enumerados anteriormente para alcanzar a su estimación. (Campoverde, 2016) (Marin, 2010).

2.6.5 Contabilizar los ingresos cuando la empresa satisface las obligaciones.

De acuerdo con lo establecido en NIIF 15, una empresa solo reconoce los ingresos cuando se satisface una obligación de desempeño, lo que se materializa mediante la transferencia de un bien o servicio prometido un usuario. Un bien o servicio se considera generalmente que ha sido transferido, cuando un contrato con el control.

El reconocimiento de los ingresos sobre una base de transferencia de control es un enfoque diferente del de los "riesgos y beneficios" bajo el modelo que existe actualmente en NIIF. NIIF 15 establece, que "el control de un activo se refiere a la capacidad para dirigir el uso y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes del activo". El control también significa la capacidad para

evitar que otros dirijan la utilización de, y reciban el beneficio de un bien o servicio.

De acuerdo con NIIF 15, la transferencia del control al usuario representa la transferencia de los derechos en relación con el bien o servicio. La capacidad del usuario para recibir el beneficio del bien o servicio está representada por su derecho a prácticamente la totalidad de las entradas de efectivo, o la reducción de las salidas de efectivo, generada por los productos o servicios. Tras la transferencia de control, el usuario goza exclusivamente del derecho de uso del bien o servicio durante el resto de su vida económica o para emplear el bien o servicio en sus propias operaciones. (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014) (15, 2014). (Campoverde, 2016) (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014) (LATINOAMERICA, 2017) (VILLANUEVA, 2016).

2.6.5.1 Ingresos reconocidos a lo largo del tiempo.

De acuerdo con NIIF 15, el control se considera que ha sido transferido con el tiempo si se satisface cualquiera de los siguientes criterios:

El usuario recibe y consume simultáneamente los beneficios aportados por la actividad de la empresa a medida que ésta realiza la actividad. Esto significa que si otra empresa fuera a hacerse cargo de proveerle al usuario la obligación de desempeño restante, no tendría que re desempeñar sustancialmente el trabajo ya completado por el proveedor inicial. Este criterio aplica a los contratos de servicio donde el usuario consume los beneficios de los servicios cuando son prestados. Ejemplo servicios rutinarios o recurrentes. (Langa, 2017) (Campoverde, 2016) (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014).

- La actividad de la empresa crea o mejora un activo que el usuario controla a medida que se crea o mejora - El control se refiere a la capacidad para dirigir el uso y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes provenientes del activo. Por consiguiente este criterio se satisface si los términos del contrato transfieren el control del activo al usuario cuando el activo está siendo construido. Este activo

puede ser tangible o intangible. Ejemplo construir un activo en terreno de propiedad del usuario.

- La actividad del vendedor crea un activo que carece de uso alternativo para ésta, y la empresa tiene derecho exigible a cobrar por las actividades realizadas hasta la fecha - Este criterio puede aplicar en situaciones en que los indicadores de control no sean inmediatamente aparentes. Al inicio del contrato el vendedor evaluará si el activo tiene un uso alternativo. Un activo que no tenga uso alternativo para el vendedor es uno en el que el vendedor es incapaz de dirigir fácilmente el uso del activo, el cual puede estar parcial o totalmente completado, por otro uso.

Si se cumple uno o varios de estos criterios, el vendedor reconoce los ingresos a lo largo del tiempo, empleando un método que represente el desempeño realizado. El método seleccionado puede tratarse tanto de un método de producto (por ejemplo, unidades producidas) o un método de insumos (por ejemplo, costos incurridos u horas-hombre). (Campoverde, 2016) (PWC, 2018) (Thorton, 2017) El objetivo consiste en representar la realización por parte del traspaso del control de los bienes o servicios al usuario, como se observa en la Figura 4.

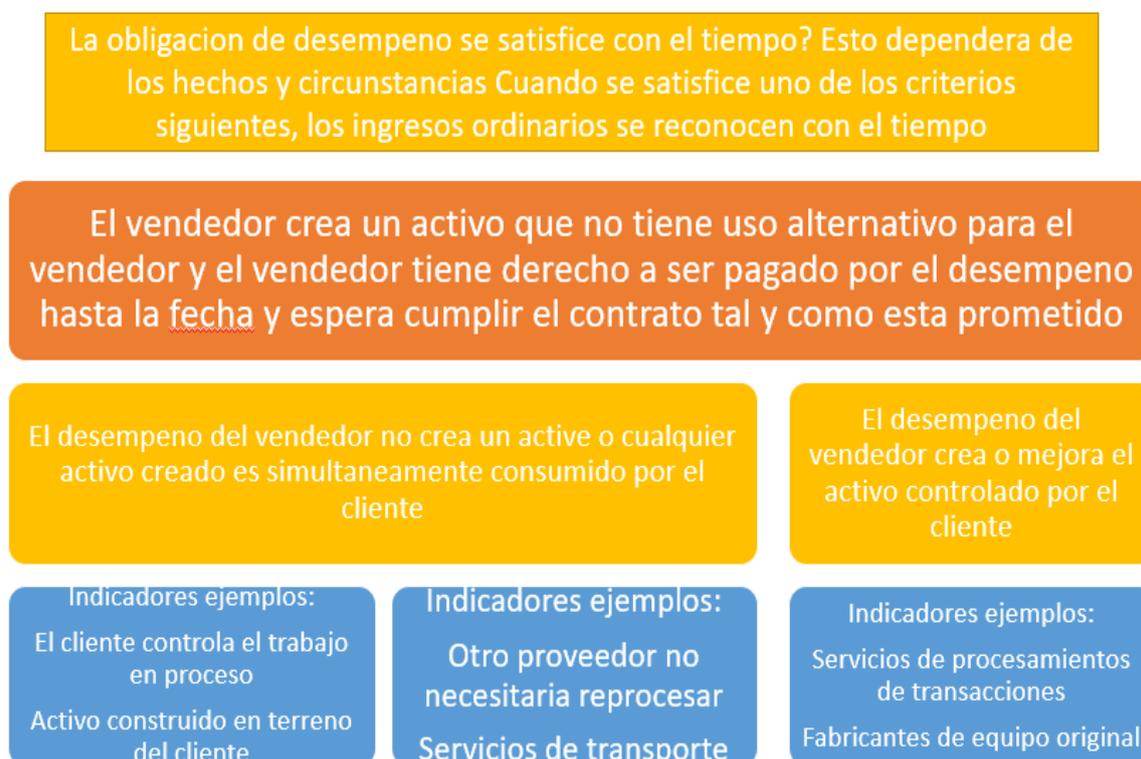


Figura 4 Reconocimiento de los ingresos Ordinarios

2.6.5.2 Ingresos reconocidos en un punto en el tiempo.

Si una obligación de desempeño no satisface los criterios para ser satisfecha con el tiempo, las empresas deben considerar los siguientes indicadores en la evaluación del punto en el tiempo en el cual el control del activo ha sido transferido al usuario (Prieto, 2016) (Campoverde, 2016) (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014) (Langa, 2017):

- El vendedor ha transferido el título del activo
- El vendedor ha transferido la posesión física del activo
- El usuario tiene los riesgos y recompensas importantes de la propiedad del activo

2.7 Consideraciones Adicionales de NIIF 15

Las disposiciones de revelación de la NIIF 15 fueron ideadas para permitirles a los usuarios de los estados financieros, la obtención de información precisa sobre los diferentes tipos de ingresos que percibe la entidad que reporta y asimilar a detalle las políticas contables que se han adoptado para reconocer dichos ingresos. Estas revelaciones se adhieren de forma permanente a las notas explicativas y servirán para los análisis que los inversionistas, entidades financieras, proveedores y reguladores deban ejercer. En adición, para este primer año de adopción, existen métodos de transición permitidos que deben argumentar con reconciliaciones concretas, los cambios en las políticas contables que han sido procesados al momento de aplicar el modelo de los cinco pasos.

En la medida en que las compañías que apliquen NIIF 15 realicen este ejercicio con el escrutinio correcto, tendrán la capacidad de responder a los cuestionamientos del mercado en cuanto a información relevante de su forma de hacer negocio. Esta transparencia que nos impone la normativa se fundamenta en la necesidad de crecimiento económico y la movilidad de capitales de forma global. Nuestro país ha estado a la vanguardia de las tendencias globales de reporte financiero, y en este año de cambios, nos corresponde aceptarlos de forma resoluta para ubicarnos de forma competitiva

en el panorama económico mundial. (financiero, 2018) (IFRS, ACLARACIONES A LA NIIF 15 , 2015).

2.7.1 Costos de obtener o cumplir con un contrato.

NIIF 15 ofrece una guía sobre la contabilidad de costos incrementales de obtención del contrato y sobre determinados costos de cumplimiento del contrato. Cuando se valora si los costos del contrato son elegibles para capitalización es importante distinguir entre los costos de obtener un contrato y los costos de cumplirlo. Ambas de esas categorías de costo pueden ser elegibles para capitalización de acuerdo con la norma. Sin embargo, las reglas para cada categoría son diferentes y se tiene que tener cuidado en aplicar la orientación correcta. (AYALA, 2017) (Campoverde, 2016) (LATINOAMERICA, 2017) (PWC, 2018) (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014).

Cuando los costos de cumplir un contrato estén dentro del alcance de otra norma (ejemplo inventarios), deben ser tratados de acuerdo con esa norma. Los costos que no estén dentro del alcance de otra norma deben ser capitalizados como activos solo si satisfacen todos los criterios siguientes: (Alió, 2007) (Campoverde, 2016).

- Están relacionados directamente con un contrato existente o un contrato previsto específico
- Generan o mejoran los recursos de la empresa que serán utilizados para cumplir con las obligaciones contractuales futuras, se esperan que sean recuperables.

Los costos capitalizados se amortizarán de forma sistemática y coherente con el patrón de transferencia del bien o servicio al que corresponde el activo y están sujetos a pruebas de deterioro a la fecha de reporte de los estados financieros. El periodo de amortización incluye las renovaciones previstas del contrato. (Campoverde, 2016) (DELOITTE, NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES, 2014) (Morales, 2015) (Serer, 2017) (Zabala, 2017) (Sanchez, 2017).

2.8 Efectos tributarios de la aplicación de NIIF 15 en la compañía GAPSA S.A.

Es importante mencionar que si bien para este caso en particular los efectos no fueron significativos, las compañías que apliquen NIIF 15 deberán considerar realizar un análisis detallado, ya que en los casos en que se pudiera concluir que existan ingresos que deban ser reversados porque no cumplen los criterios de la nueva norma para su reconocimiento y costos que deban ser activados en ambos casos asociados con contratos que se mantengan en curso en la fecha de adopción, los impactos pudieran llegar a ser significativos.

Se presenta una incertidumbre en cómo podría actuar el SRI frente a los requerimientos que plantea la nueva norma, hasta ahora el concepto de devengo que aplica en la normativa tributaria es básicamente el concepto contable, sin embargo uno de los cambios que podría originar la aplicación de NIIF 15, es que en algunos casos deba adelantarse el reconocimiento de los ingresos y en otros casos diferirlo. (DELOITTE, FASB EMITE ORIENTACION SOBRE LA CLASIFICACION DE LOS FLUJOS DE EFECTIVO, 2016) (Campoverde, 2016) (PAREDES, 2017) (VEGA, 2017)

Entre los principales efectos fiscales que anticipamos podría tener la aplicación de NIIF 15, mencionamos los siguientes:

- Cambios en el importe y oportunidad del reconocimiento de ingresos o gastos para propósito de preparación de los estados financieros, pueden dar lugar a cambios en el reconocimiento de los impuestos corrientes o los impuestos diferidos.
- El registro de transacciones de acuerdo con NIIF para propósito de preparaciones de estados financieros podrían no ser aceptable para propósitos fiscales, lo cual resultaría, en cambios en las diferencias temporarias existentes o la creación de nuevas diferencias temporarias.
- Se deberán realizar las estrategias de precios de transferencia. Será necesario realizar cambios o actualización de las políticas, sistemas, procesos y controles que involucran la contabilidad de impuestos y contabilidad financiera.

CAPÍTULO 3

3 Análisis y resultados

3.1 Análisis de la implementación de las NIIF 15 en un contrato del año 2017 en la empresa Constructor GAPSA S.A.

El 20 de octubre de 2017 la Empresa Conecel S.A solicita a la empresa Constructora GAPSA S.A. mediante contrato de construcción de una radio base en la ciudad Balao tipo monopolio cuyo precio de venta se encuentra valorado por \$60 000 dólares más IVA y la presentación de la Factura será el día 20 de diciembre del 2017.

Contabilización de gastos incurridos en obras por proceso y liquidación de obra.

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|-----------------------------|-----------------------------|-----------|-----------|
| 1 | Obras en Proceso Balao | Gasto Obra en Proceso Balao | 45.000.00 | |
| | | | | |
| 2 | Efectivo/ Cuentas Por Pagar | Gasto Obra en Proceso Balao | | 45.000.00 |
| | | SUMAN | 45.000.00 | 45.000.00 |

Métodos Sistemáticos y Racionales

Los costos del contrato deben comprender:

- los costos que se relacionen directamente con el contrato específico;
- los costos que se relacionen con la actividad de contratación en general, y pueden ser imputados al contrato específico; y
- cualesquiera otros costos que se puedan cargar al cliente, bajo los términos pactados en el contrato.

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|------------------------|---------------------|-----------|-----------|
| 1 | Costo de Obra | Liquidación de Obra | 45.000.00 | |
| | | | | |
| 2 | Obras en Proceso Balao | Liquidación de Obra | | 45.000.00 |
| | | SUMAN | 45.000.00 | 45.000.00 |

Se realiza la respectiva liquidación de obra para proceder a reconocer el costo de obra.

3.1.1 Contabilización del Mantenimiento

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|---|-------------|----------|----------|
| 1 | Gasto Mantenimientos (Mano de Obra y Bienes) | Obra Balao | 5.000.00 | |
| 2 | Efectivo/Cuentas por Pagar | Obra Balao | | 5.000.00 |
| | | SUMAN | 5.000.00 | 5.000.00 |

La contabilización se realizaba en el momento que se efectuaba

3.1.2 Contabilización de ingresos en obras por proceso

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|--|---------------------|-----------|-----------|
| 1 | Cuentas por Cobrar Clientes Locales (Modulo) | Ingreso Venta Balao | 67.200.00 | |
| 2 | IVA cobrado | Ingreso Venta Balao | | 7.200.00 |
| 3 | Ingresos Actividades Construcción | Ingreso Venta Balao | | 60.000.00 |
| | | SUMAN | 67.200.00 | 67.200.00 |

Cuando el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos como ingreso de actividades ordinarias y gastos respectivamente, con referencia al estado de realización de la actividad producida por el contrato al final del periodo sobre el que se informa.

Contratos a precio fijo, el desenlace del contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad, siempre que se den las siguientes condiciones:

- los ingresos de actividades ordinarias totales del contrato pueden medirse con fiabilidad;
- es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados del contrato;
- tanto los costos que faltan para la terminación del contrato como el grado de realización, al final del periodo sobre el que se informa, pueden ser medidos con fiabilidad; y

- los costos atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y medidos con fiabilidad, de manera que los costos reales del contrato pueden ser comparados con las estimaciones previas de los mismos.

3.1.3 MODIFICACION DE LA POLITICA CONTABLE

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|--|---------------------|-----------|-----------|
| 1 | Cuentas por Cobrar Clientes Locales (Modulo) | Ingreso Venta Balao | 67.200.00 | |
| 2 | IVA cobrado | Ingreso Venta Balao | | 7.200.00 |
| 3 | Pasivo por ingreso diferido | Ingreso Venta Balao | | 6.000.00 |
| 4 | Ingresos actividades construcción | Ingreso Venta Balao | | 54.000.00 |
| | | SUMAN | 67.200.00 | 67.200.00 |

La compañía aplico NIIF 15 de manera transacción Simplificada usando el recurso práctico del párrafo C5(c) de NIIF 15, bajo el cual la compañía no está requerida a revelar el monto de la contraprestación asignada a las obligaciones de desempeño remanentes o una explicación de cuando la compañía espera reconocer el monto de ingresos para todos los periodos de reportes presentados antes de la fecha inicial de aplicación 1 de enero de 2015. Pasivos de los contratos - es el efectivo recibido por contratos de obras de las unidades de radio base construidas por la Constructora Gapsa S.A. los cuales serán liquidados de forma mensual hasta que se dé el mantenimiento.

3.1.4 CONTABILIZACION DE LA GARANTIA MENSUAL

| c | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|---|-------------------------|------------------|--------|--------|
| 1 | Gastos de garantía Obra | Garantía mensual | 445.66 | |
| 2 | Provisión de garantía | Garantía mensual | | 445.66 |
| | | SUMAN | 445.66 | 445.66 |

La contabilización de la garantía será de forma mensual y se la estimara en base a los tres Aspectos:

1. La variación del sueldo básico de los tres últimos años.

| Año | Sueldo | Variación | Variación Porcentual |
|------|--------|-----------|----------------------|
| 2018 | 386.00 | 11.00 | 0.03 |
| 2017 | 375.00 | 9.00 | 0.02 |
| 2016 | 366.00 | 12.00 | 0.03 |
| 2015 | 354.00 | | |

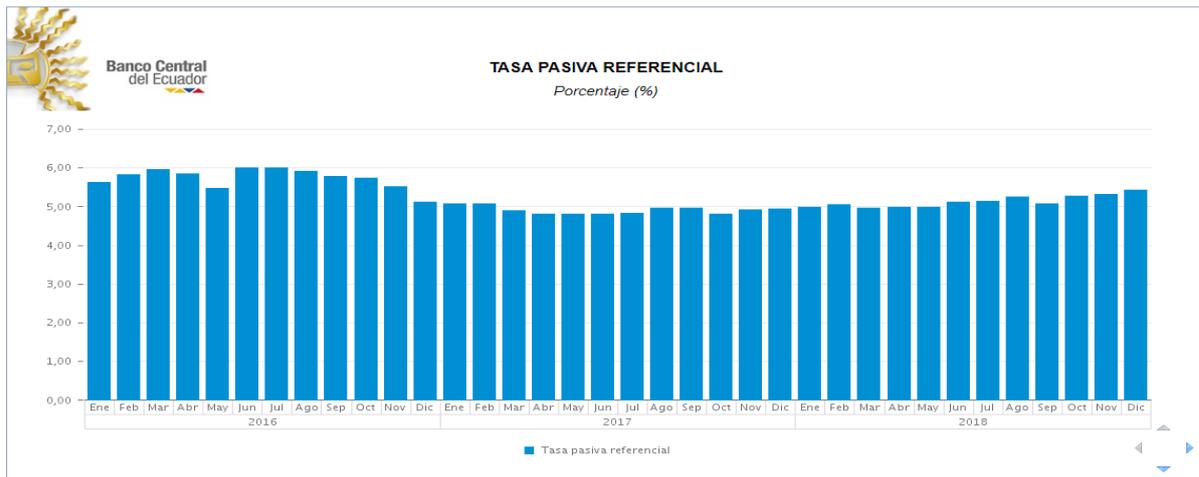
El promedio de la variación es del 0.03

2 La variación de la inflación de los tres últimos años.

| Año | inflación | Variación | Variación Porcentual |
|------|-----------|-----------|----------------------|
| 2017 | -0.2 | - | 1.32 |
| 2016 | 1.12 | - | 2.26 |
| 2015 | 3.38 | - | 0.29 |
| 2014 | 3.67 | | |

El promedio de la variación es del 1.50

3 El valor de la tasa efectiva del banco



| Año | Enero | Febrero | Marzo | Abril | Mayo | Junio | Julio | Agosto | Septiembre | Octubre | Noviembre | Diciembre |
|------|-------|---------|-------|-------|------|-------|-------|--------|------------|---------|-----------|-----------|
| 2018 | 4.98 | 5.06 | 4.96 | 4.9 | 4.99 | 5.11 | 5.1 | 5.25 | 5.0 | 5.2 | 5.3 | 5.4 |
| 2017 | 5.08 | 5.07 | 4.89 | 4.8 | 4.82 | 4.80 | 4.8 | 4.96 | 4.9 | 4.8 | 4.9 | 4.9 |
| 2016 | 5.62 | 5.83 | 5.95 | 5.8 | 5.47 | 6.00 | 6.0 | 5.91 | 5.7 | 5.7 | 5.5 | 5.1 |

La tasa Efectiva es de 5.43

Tasa= $0.03+5.43+1.50=6.96$

Valor Anual Mantenimiento Estimado= $5000*1.0696= 5348$

Valor Mensual= $5348/12 = 445.6$

3.1.5 Contabilización de los gastos incurridos en el mantenimiento

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|------------|---|--------------------|-------------|--------------|
| 1 | Cuenta de Control Activo Mant. Obra Balao | garantía Mensual | xxxx | |
| 2 | Efectivo/ Cuentas Por Pagar | garantía Mensual | | xxxx |
| | | SUMAN | - | - |

Se creara una cuenta de control en el activo para determinar el valor real del costo del mantenimiento.

3.1.6 Contabilización de la liquidación de la mano de obra y provisión caso 1

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|------------|---|--------------------|-------------|--------------|
| 1 | Provisión de garantía | garantía Mensual | 5.347.86 | |
| 2 | Otros Ingresos | | | 347.86 |
| 3 | Cuenta de Control Activo Mant. Obra Balao | garantía Mensual | | 5.000.00 |
| | | SUMAN | 5.347.86 | 5.347.86 |

Si la provisión de garantía es superior a la cuenta de control de Activo se procederá a cargar el saldo a otros Ingresos.

3.1.7 Contabilización de la liquidación de la mano de obra y provisión caso 2

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|------------|---|--------------------|-------------|--------------|
| 1 | Provisión de garantía | garantía Mensual | 5.347.86 | |
| 2 | Gastos de garantía | garantía Mensual | 502.14 | |
| 3 | Cuenta de Control Activo Mant. Obra Balao | garantía Mensual | | 5.850.00 |
| | | SUMAN | 5.850.00 | 5.850.00 |

Si la cuenta de control es superior a la garantía el saldo se procederá a cargar a gastos por garantía.

3.1.8 Contabilización del no uso de garantía

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|-----------------------|--------------------------------|----------|----------|
| 1 | Provisión de garantía | Reversión de garantía no usada | 5.347.86 | |
| 2 | Otros Ingresos | Reversión de garantía no usada | | 5.347.86 |
| | | SUMAN | 5.347.86 | 5.347.86 |

El no uso de la garantía nos dará como resultado un ingreso gravable.

3.1.9 Contabilización del ingreso de mantenimiento

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|----------------------------------|----------------------------|----------|----------|
| 1 | Pasivo por ingreso diferido | reconocimiento de ingresos | 6.000.00 | |
| 2 | ingresos por mantenimiento balao | reconocimiento de ingresos | | 6.000.00 |
| | | SUMAN | 6.000.00 | 6.000.00 |

3.1.10 Ingresos reconocidos en un punto en el tiempo.

La obligación de desempeño del mantenimiento de radio base no se tiene la exactitud el tiempo que era ejecutada la garantía durante el periodo de 12 meses sin embargo dado los indicadores de uso de garantías la mayor parte son efectuadas en el último mes antes de su vencimiento.

Efectos de la implementación de la NIIF 15 en la presentación de Estados Financieros

**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
CONSTRUCTOR GAPSA S.A
AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017**

| DETALLE | 2017 A | AJUSTES | 2017 D |
|--|------------|---------|------------|
| ACTIVO CORRIENTE | | | |
| EFFECTIVO Y EQUIVALENTE AL EFFECTIVO | 289.787.69 | | 289.787.69 |
| CUENTAS POR COBRAR CLIENTES NO RELACIONADAS | 120.285.24 | | 120.285.24 |
| OTRAS CUENTAS POR COBRAR CORRIENTE OTRAS NO RELACIONADAS | 15.366.77 | | 15.366.77 |
| ACTIVOS FINANCIEROS | 40.000.00 | | 40.000.00 |
| ANTICIPO PROVEEDORES | 38.373.30 | | 38.373.30 |

| | | |
|--|-------------------|-------------------|
| CRÉDITO TRIBUTARIO IMPUESTO A LA RENTA | 31.954.43 | 31.954.43 |
| CRÉDITO TRIBUTARIO IVA | 8.033.20 | 8.033.20 |
| ANTICIPO EMPLEADO | 599.70 | 599.70 |
| PRÉSTAMO EMPLEADO | 6.586.53 | 6.586.53 |
| INVENTARIOS DE MATERIA PRIMA | 133.611.00 | 133.611.00 |
| TOTAL ACTIVO CORRIENTE | 684.597.86 | 684.597.86 |
| ACTIVO NO CORRIENTE | | - |
| PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO | | - |
| TERRENOS | 25.840.00 | 25.840.00 |
| MAQUINARIAS Y EQUIPOS DE TRANSP. | 50.450.27 | 50.450.27 |
| MUEBLES Y ENSERES | 25.236.54 | 25.236.54 |
| VEHÍCULO | 237.100.43 | 237.100.43 |
| EQUIPOS COMPUTACIÓN | 2.280.00 | 2.280.00 |
| OBRAS EN PROCESO | 137.194.72 | 137.194.72 |
| DEPRECIACIÓN | - | - |
| TOTAL ACTIVO FIJO | 275.765.13 | 275.765.13 |
| TOTAL ACTIVOS | 960.362.99 | 960.362.99 |
| PASIVO CORRIENTE | | - |
| PROVEEDORES LOCALES MODULO | 81.756.52 | 81.756.52 |
| PASIVO DIFERIDO INGRESOS | | 119.077.28 |
| IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR | 12.979.00 | 7.333.31 |
| BENEFICIOS TRABAJADORES | 16.693.19 | 16.693.19 |
| OBLIGACIONES INSTITUCIONES FINANCIERAS | 8.136.48 | 8.136.48 |
| PARTICIPACIÓN TRABAJADORES | 8.255.07 | |
| OBLIGACIONES IESS | 2.021.73 | 2.021.73 |
| ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA | 1.644.01 | 1.644.01 |
| ANTICIPO CLIENTE | 7.902.64 | 7.902.64 |
| OTROS PASIVOS CORRIENTES | 146.573.99 | 146.573.99 |
| OTRAS CUENTAS POR PAGAR CORRIENTES ACCIONISTAS | 11.756.76 | 11.756.76 |
| TOTAL PASIVO CORRIENTE | 297.719.39 | 402.895.91 |
| PASIVO NO CORRIENTE | | - |

| | | |
|----------------------------------|-------------------|-------------------|
| PROVISIÓN JUBILACIÓN | 175.523.55 | 175.523.55 |
| PROVISIÓN DESAHUCIO | 38.082.28 | 38.082.28 |
| TOTAL PASIVO NO CORRIENTE | 213.605.83 | 213.605.83 |
| TOTAL PASIVO | 511.325.22 | 616.501.74 |
| PATRIMONIO | | |
| CAPITAL SUSCRITO | 6.000.00 | 6.000.00 |
| RESERVA LEGAL | 24.959.13 | 24.959.13 |
| APORTE DE SOCIOS, ACCIONISTAS | 42.195.10 | 42.195.10 |
| RESERVA FACULTATIVA | 4.120.48 | 4.120.48 |
| RESERVA DE CAPITAL | 36.837.63 | 36.837.63 |
| UTILIDAD ACUM EJERCICIO ANTERIOR | 344.291.17 | 344.291.17 |
| PERDIDA DEL EJERCICIO ANTERIOR | | |
| OTROS RESULTADOS INTEGRALES | - | - |
| RESULTADO ADOPCIÓN NIFF | 42.965.39 | 42.965.39 |
| UTILIDAD /PERDIDA DEL EJERCICIO | 33.599.65 | 71.576.87 |
| TOTAL PATRIMONIO | 449.037.77 | 343.861.25 |
| TOTAL ACTIVO | 960.362.99 | 960.362.99 |
| TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO | 960.362.99 | 960.362.99 |

EFFECTO DE CAMBIO EN POLÍTICA CONTABLE

| INGRESOS | 2017 A | AJUSTES | 2017 D |
|-------------------------------------|-------------------|-----------|-------------------|
| INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS | 692.590.71 | - | 624.546.55 |
| OTROS INGRESOS | 3.403.20 | 68.044.16 | 3.403.20 |
| TOTAL INGRESOS | 695.993.91 | | 627.949.75 |
| COSTO | | | |
| GASTOS GENERALES | 361.615.44 | 51.033.12 | 412.648.56 |
| TOTAL COSTOS Y GASTOS | 279.544.75 | | 279.544.75 |
| UTILIDAD/PERDIDA ANTES DE IMPUESTOS | 641.160.19 | | 692.193.31 |
| | 54.833.72 | | 64.243.56 |

3.2 Ratios Financieros

RATIO LIQUIDEZ

El ratio de solvencia mide la capacidad de la empresa para hacer frente al pago de todas sus deudas y obligaciones a corto plazo.

RATIO LIQUIDEZ (ANTES DE APLICAR NIIF 15)

$$\frac{ACTIVO\ CIRCULANTE}{PASIVO\ CIRCULANTE} = \frac{684.597,86}{213.605,83} = 3,20$$

La empresa inicialmente se encuentra con un ratio de 3.20 quiere decir que la entidad cuenta con 3.20 dólares por cada dólar deuda que tiene que se vence en un año.

RATIO LIQUIDEZ (APLICAR NIIF 15)

$$\frac{ACTIVO\ CIRCULANTE}{PASIVO\ CIRCULANTE} = \frac{684.597,86}{402.895,91} = 1,69$$

La empresa aplicando la NIIF se encuentra con un ratio de 1.69 quiere decir que la entidad cuenta con 1.69 dólares por cada deuda que tiene que se vence en un año.

Se determina que hubo un decrecimiento de 1.51 de liquidez sin embargo el ratio de liquidez encuentra en el mínimo aceptable.

RATIO SOLVENCIA

El ratio de solvencia mide la capacidad de la empresa para hacer frente al pago de todas sus deudas y obligaciones.

RATIO SOLVENCIA (ANTES DE APLICAR NIIF 15)

$$\frac{ACTIVO\ TOTAL}{PASIVO\ TOTAL} = \frac{960.362,99}{511.325,22} = 1,87$$

La empresa Inicialmente posee un ratio de solvencia es de 1.87 quiere decir que el ente posee en su activo con 1,87 euros por cada dólar que tiene de deuda.

RATIO SOLVENCIA (APLICAR NIIF 15)

$$\frac{ACTIVO\ TOTAL}{PASIVO\ TOTAL} = \frac{960.362,99}{616.501,74} = 1,55$$

La empresa aplicando la NIIF ratio de solvencia es de 1.55 quiere decir que el ente posee en su activo con 1,55 dólares por cada dólar que tiene de deuda.

Se determina un decrecimiento de 0.32 sin embargo resultado es superior a 1,50 la posición de posición de la empresa es estable que genera confianza a los acreedores y posibles acreedores.

RATIO TESORERIA

El ratio de tesorería únicamente contempla las deudas a corto plazo y lo diferencia con lo que posee la compañía que son líquidos o que pueden serlo en un periodo de tiempo corto para enfrentar las deudas de corto plazo.

RATIO TESORERIA (ANTES DE APLICAR NIIF 15)

$$\frac{\text{ACTIVO LIQUIDO}}{\text{PASIVO CIRCULANTE}} = \frac{425439,7}{213.605,83} = 1,99$$

La empresa inicialmente se encuentra con un ratio de 1.99 quiere decir que la entidad cuenta con 1.99 dólares por cada dólar deuda que tiene que se vence en un año.

RATIO TESORERIA (APLICAR NIIF 15)

$$\frac{\text{ACTIVO LIQUIDO}}{\text{PASIVO CIRCULANTE}} = \frac{425439,7}{402.895,91} = 1,05$$

La empresa aplicando la NIIF se encuentra con un ratio de 1.05 quiere decir que la entidad cuenta con 1.05 dólares por cada dólar deuda que tiene que se vence en un año.

Se determina un decrecimiento de 0.94 sin embargo resultado es superior a 1 la posición de la empresa es estable y aceptable porque Se determina un decrecimiento de 0.32 sin embargo resultado es superior a 1,50 la posición de posición de la empresa es estable que genera confianza a los acreedores y posibles acreedores.

RATIO AUTONOMIA FINANCIERA

El ratio autonomía muestra hasta qué punto la empresa tiene independencia financiera ante sus acreedores.

AUTONOMIA FINANCIERA (ANTES DE APLICAR NIIF 15)

$$\frac{\text{PATRIMONIO NETO}}{\text{PASIVO TOTAL}} = \frac{449.037,77}{511.325,22} = 0,87$$

La empresa inicialmente tiene una independencia financiera de 0.87.

AUTONOMIA FINANCIERA (APLICAR NIIF 15)

$$\frac{PATRIMONIO NETO}{PASIVO TOTAL} = \frac{343.861,25}{616.501,74} = 0,55$$

La empresa después de la aplicación de la NIIF tiene una independencia financiera de 0.55.

Se determina un decrecimiento de 0.32 sin embargo resultado es superior a 0.40 siendo 0.55 la independencia financiera como un resultado bueno tomando en cuenta que el óptimo es 0.60.

CALIDAD DE LA DEUDA

La calidad de la Deuda permite conocer qué parte de ella corresponde a deudas a corto plazo.

CALIDAD DE LA DEUDA (ANTES DE APLICAR NIIF 15)

$$\frac{PASIVO CORRIENTE}{PASIVO TOTAL} = \frac{213.605,83}{511.325,22} = 0,41$$

El nivel de deudas a corta plazo representa el 41% del pasivo total.

CALIDAD DE LA DEUDA (ANTES DE APLICAR NIIF 15)

$$\frac{PASIVO CORRIENTE}{PASIVO TOTAL} = \frac{402.895,91}{616.501,74} = 0,65$$

El nivel de deudas a corta plazo representa el 65% del pasivo total.

Se determina un crecimiento de 0.24 de las deudas a cumplir en corto plazo de la empresa donde la empresa deberá usar más recursos para poderlas cubrir.

La aplicación las NIIF 15 genero un cambio de política contable de reconocimiento de ingresos y la estimación de provisión de gastos para los mantenimientos en la empresa Constructora GAPSA S.A. dado a lugar la afectación los siguientes puntos críticos en los estados financieros que son:

- Reducción de ingresos ordinarios en el estado de resultado integral del año 2017.
- La generación de gastos por concepto de estimación de provisión del servicio mantenimiento comprometido en un plazo de 12 meses.
- Generación de una perdida contable
- La eliminación de pago de participación trabajadores

- La reducción del pago de impuesto a la renta
- El aumento de los pasivos corrientes
- Disminución del patrimonio por motivo de la pérdida contable

Los estados financieros de Constructora GAPSA S.A. son de propósito de información general para cubrir las necesidades de los usuarios interna y externos que están en condicione de solicitar información relevante de la empresa. También los estados financieros son usados para medir la gestión realizada por parte de los administradores y evaluar el cumplimiento de los objetivos establecidos en el ejercicio corriente.

3.3 ANALISIS DEL IMPACTO TRIBUTARIO DE LA NIIF 15 EN LA CONSTRUCTORA GAPSA

La implementación de la NIIF 15 género cambios significativos en los estados financieros debido al cambio de política contable generando varios aspectos a ser evaluados en el impacto tributario a continuación se detallara los siguientes 3 puntos a evaluar:

- Participación Trabajadores.
- Impuesto a la renta a pagar.
- Anticipo del Impuesto a la renta.

Participación trabajadores

Es el beneficio que obtienen los trabajadores sobre la utilidad contable de la empresa y porcentaje es el 15%.

| DETALLE | 2017 I | 2017 N | DIFERENCIAS | VARIACIÓN | NORMA CONTABLE |
|-----------------------|----------|-----------|-------------|-----------|--|
| UTILIDAD TRABAJADORES | 8.225.06 | - | 8.225.06 | 100% | Nueva política de Reconocimiento de ingresos de parte de la Niif 15 Nueva Política contable de gastos de Garantías por Mantenimiento |

Se determina que debido a la nueva norma de reconocimientos de ingresos se realizó cambios significativos en el estado de resultado integral reduciendo el

ingreso alrededor de un 10% e incrementado mis gastos en un 14% por consiguiente el estado de resultado tuvo un cambio de 180 grados cambiando de utilidad a una perdida la cual no genera pago de participación de trabajadores que es un rubro que disminuye la base imponible para el pago de impuesto a la renta.

Impuesto a la Renta a Pagar.

El impuesto a la renta para la Gapsa S.a es del 22%.

| DETALLE | 2017 I | 2017 N | DIFERENCIAS | VARIACION | NORMA CONTABLE |
|---------------------------------|-----------|----------|-------------|-----------|--|
| IMPUESTO A LA RENTA 2017 | 12.979.00 | 7.333.31 | 5.645.69 | 43.50% | Nueva política de Reconocimiento de ingresos de parte de la Niif 15 nueva Política contable de gastos de garantías por Mantenimiento |

Constructora GAPSA S.A. debido a los cambios realizados por el cambio de política NIIF 15 la empresa presento una perdida contable y después de realizar la conciliación tributaria presentaba una perdida tributaria lo cual no generaba un pago de impuesto a la renta sin embargo se tenía pendiente el anticipo mínimo determinado el año 2016 que sería considerado por el año 2017 rebaja del saldo del anticipo - decreto ejecutivo no. 2101 que se detalla a continuación:

- Las empresas y personas naturales con ventas de hasta 500.000 dólares tendrán exoneración del 100%;
- Las que tienen ventas de hasta \$ 1 millón se exonerará el 60%;
y
- Las que poseen ventas por más de 1 millón de dólares, accederán a un 40% de exoneración.

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|------------------------------|---------------------|----------|---------|
| 1 | Pasivo por impuesto Diferido | Impuestos Diferidos | 5.645.69 | |
| 2 | Gasto de Impuesto Diferido | Impuestos Diferidos | | 5645.69 |
| | | SUMAN | 5.645.69 | 5645.69 |

Anticipo de Impuesto del Impuesto a la renta 2018

Es el valor mínimo a pagar por concepto de impuesto a la renta en el año 2018 por parte de la constructora GAPSA S.A.

- (0.2%) del patrimonio total
- (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del impuesto a la renta.
- (0.4%) del activo total.
- (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del impuesto a la renta.

| ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA 2018 INICIAL | | | | |
|--|------------|-----------------|------------|----------|
| ACTIVO | 960.362.99 | - 220.730.75 | 739.632.24 | 2.958.53 |
| VENTAS | 695.993.91 | | 695.993.91 | 2.783.98 |
| GASTOS | 641.160.19 | - 4.161.72 | 636.998.47 | 1.274.00 |
| PATRIMONIO | 449.037.77 | | 449.037.77 | 898.08 |
| Total | | | | 7.914.58 |

| ANTICIPO IMPUESTO A LA RENTA 2018 FINAL | | | | |
|--|------------|-----------------|------------|----------|
| ACTIVO | 960.362.99 | - 220.730.75 | 739.632.24 | 2.958.53 |
| VENTAS | 627.949.75 | | 627.949.75 | 2.511.80 |
| GASTOS | 692.193.31 | - 12.386.78 | 679.806.53 | 1.359.61 |
| PATRIMONIO | 343.861.25 | | 343.861.25 | 687.72 |
| Total | | | | 7.517.66 |

| Diferencias | Variación |
|--------------------|------------------|
| - | 5.015% |
| 272.18 | |
| - 85.62 | |
| 210.35 | |
| 396.91 | |

Se determina que el anticipo del impuesto a la renta solo sufrió un 5% de disminución

3.4 Caso práctico NIIF 15 nuevo contrato

3.4.1 CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN

Conste por el presente instrumento, un contrato de construcción en un terreno 170 metros Cuadrados en el cual las partes libre y voluntariamente convienen en celebrar al tenor de las siguientes cláusulas y estipulaciones:

| | |
|--|--|
| 1. COMPARECIENTES | |
| EL CONTRATANTE O CONECEL: | Consortio Ecuatoriano de Telecomunicaciones S.A CONECEL |
| APODERADO GENERAL: ADMINISTRADOR DEL CONTRATO CARGO: | Marco Antonio Campos Salvador Alvarado Deheza Director Tecnico Concel |
| EL CONTRATISTA: REPRESENTANTE LEGAL: CARGO: | CONSTRUCTORA GAPSA S.A Salvatore Galati Paz Gerente General |
| 2. OBJETO | Movimiento de Tierra, construcción de un edificio de administración y construcción, instalación y/o mantenimiento de radio bases de estaciones celulares que sean asignadas a través de órdenes de trabajo emitidas por CONECEL a EL CONTRATISTA. |
| 3. VIGENCIA | El presente contrato tendrá vigencia de un año contado desde su fecha de firma y se entenderá renovado automáticamente por períodos sucesivos de un año, salvo que cualquiera de las partes notifique a la otra su voluntad de no renovarlo, por escrito y con por lo menos treinta días de anticipación al vencimiento de cada periodo. |
| 4. NOTIFICACIONES | |
| CONECEL | Av. Franciscode Orellana y de Orellana y Alberto Borges. Ed.ECentrum, Guayaquil, Guayas. Telf. 5004040 ext. 2204 |
| CONTRATISTA | Av. Juan Tanca Marengo y Av. Joaquin Orrantia, Guayaquil, Guayas. Telf: 0985828951 y 042107136. Correo electrónico: yessiperez200%a hotmail.com |

La obra está valorada por en \$85000.00 dólares más IVA y su forma de pago será con un 30% de anticipo con su respectiva Factura y el saldo terminada la obra en un plazo de seis meses.

En el siguiente contrato se aplicara los siguientes escenarios:

- Análisis de Cobrabilidad de Contraprestación.
- Cambio no aprobado en alcance y precio.
- Identificaciones de nuevas obligaciones desempeño independientes.
- La penalización da lugar a una contraprestación variable.

3.4.1.1 Análisis del caso

- Delimitación de la investigación
- Zona: Contable
- Área: Resultados de Implementación
- Sección: Constructora GAPSA S.A.
- Esencia: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) .
- Variable independiente.
- Evaluar resultados de los cambios generados de la NIC 11 y 18 a la NIIF 15.
- Variable dependiente.
- El uso de información Financiera para la toma decisiones en la empresa

3.4.1.2 Identificación de un Contrato

Requerimientos de los párrafos 9 a 16 de la NIIF 15 sobre la identificación del contrato como a continuación los siguientes factores que determinan la capacidad del cliente:

- las partes del contrato han aprobado el contrato y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones.
- la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir.
- la entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir

- Probabilidad de recaudación.

3.4.2 Caso Contrario

Criterio del párrafo 9(e) de la NIIF 15

Se Determina la entidad contabilice que valor inicial no reembolsable como un pasivo por deposito. La entidad continúa contabilizando el depósito inicial, así como cualquier pago futuro del principal e intereses, como un pasivo por depósito. Hasta el momento que se cumplan los criterios del párrafo 9(e) de la NIIF 15(Exista un alto grado de probabilidad de transferencia de la radio Base).

Contabilización del Anticipo

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|-----------------------|---------------------|----------|----------|
| 1 | Banco | Anticipo Cliente | 28060.00 | |
| 2 | IVA Cobrado en Ventas | IVA Cobrado | | 3060.00 |
| 3 | Pasivo Diferido | Impuestos Diferidos | | 25000.00 |
| | | SUMAN | 28060.00 | 28060.00 |

3.4.2.1 Identificación de las obligaciones de desempeño

La empresa estudio constructora GAPSA S.A. se encuentra en nuevos retos de mercado en donde se solicita la celebración de un contrato que estará compuesto por 4 Etapas:

1. Movimiento de Tierra del terreno (1 mes)
2. Construcción de un Edificio Administrativo (1 mes)
3. Construcción de la radio Base (3 meses)
4. Mantenimiento de Garantía de la Radio Base (Compromiso Implícito vigencia 12 meses)

Los compromisos de transferir los bienes y servicios son identificables por separado.

3.4.2.2 Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño

- | | |
|---|------------|
| 1. Movimiento de Tierra del terreno | \$ 8500.00 |
| 2. Construcción de un Edificio Administrativo | \$ 8000.00 |
| 3. Construcción de la radio Base. | \$65000.00 |
| 4. Mantenimiento. | \$ 6500.00 |

Enfoque del costo esperado más un margen, una entidad podría proyectar sus costos esperados de satisfacer una obligación de desempeño y luego añadir un margen apropiado para ese bien o servicio.

3.4.3 Cambio no aprobado en alcance y precio

El contrato señala acceso en el terreno a los 30 días una vez celebrado el contrato. Sin Embargo por problemas legales con el anterior dueño el trámite legal hizo que se retrasara 90 días después del inicio del contrato. El contrato identifica específicamente cualquier retraso en el acceso de la entidad al terreno del cliente como un suceso que da derecho a la entidad a una compensación que es igual a los costos reales incurridos como resultado directo del retraso.

Se determina que se contabiliza las modificaciones de acuerdo al párrafo 21(b) de la NIIF 15 lo siguientes:

Actualiza el precio de la transacción y medición de la obra.

- | | |
|---|------------|
| 5. Movimiento de Tierra del terreno | \$ 9350.00 |
| 6. Construcción de la radio Base. | \$71500.00 |
| 7. Construcción de un Edificio Administrativo | \$ 8800.00 |
| 8. Mantenimiento. | \$ 7150.00 |

El precio aumento en un 10% cuya suma total asciende a \$96800 dólares más impuestos.

3.4.3.1 Contabilización de Gastos incurridos de la Obligación de desempeño del Movimiento de Tierra.

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|---|----------------|---------|---------|
| 1 | Obra en proceso xxx(Movimiento de Tierra) | Gastos de obra | 7480.00 | |
| | | | | |
| 2 | Efectivo/cuentas por pagar | Gastos de obra | | 7480.00 |
| | | SUMAN | 7480.00 | 7480.00 |

3.4.3.2 Contabilización del costo y reconocimiento de Ingreso

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|----------------------|------------------------------|---------|---------|
| 1 | Costo de Obra xxx | Lqd. De Movimiento de tierra | 7480.00 | |
| | | | | |
| 2 | Obras en Proceso xxx | Lqd. de Movimiento de tierra | | 7480.00 |
| | | SUMAN | 7480.00 | 7480.00 |

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|------------------------------|----------------------|---------|---------|
| 1 | Pasivo Diferido | Movimiento de tierra | 9350.00 | |
| 2 | Ingreso Movimiento de Tierra | Movimiento de tierra | | 9350.00 |
| SUMAN | | | 9350.00 | 9350.00 |

3.4.3.3 Contabilización de Gastos incurridos de la Obligación de desempeño de construcción de edificio financiero.

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|-------------------------------|----------------|---------|---------|
| 1 | Obra en proceso xxx(edificio) | Gastos de obra | 6600.00 | |
| 2 | Efectivo/cuentas por pagar | Gastos de obra | | 6600.00 |
| SUMAN | | | 6600.00 | 6600.00 |

3.4.3.4 Contabilización del costo y reconocimiento de ingreso edificio

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|----------------------|------------------|---------|---------|
| 1 | Costo de Obra xxx | Lqd. de edificio | 6600.00 | |
| 2 | Obras en Proceso xxx | Lqd. de edificio | | 6600.00 |
| SUMAN | | | 6600.00 | 6600.00 |

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|------------------------------|-----------------------|---------|---------|
| 1 | Pasivo Diferido | Ingreso edificaciones | 8800.00 | |
| 2 | Ingreso Movimiento de Tierra | Ingreso edificaciones | | 8800.00 |
| SUMAN | | | 8800.00 | 8800.00 |

3.4.3.5 Contabilización de Gastos incurridos de la Obligación de desempeño de construcción de radio base.

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|---------------------------------|----------------|----------|----------|
| 1 | Obra en proceso xxx(radio base) | Gastos de obra | 53625.00 | |
| 2 | Efectivo/cuentas por pagar | Gastos de obra | | 53625.00 |
| SUMAN | | | 53625.00 | 53625.00 |

3.4.3.6 Contabilización del costo radio base

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|----------------------|--------------------|----------|----------|
| 1 | Costo de Obra xxx | Lqd. de radio base | 53625.00 | |
| 2 | Obras en Proceso xxx | Lqd. De radio base | | 53625.00 |
| SUMAN | | | 53625.00 | 53625.00 |

3.4.4 Contabilizaciones de Penalizaciones e incentivos

En los nuevos términos del contrato se del contrato incluyen una penalización de 2000 Dólares por cada mes de retraso la construcción no se completa dentro de los 6 meses siguientes que inicia la celebración del Contrato y si terminara antes de tiempo recibirá 2000 dólares como incentivo.

3.4.4.1 Caso 1 (Sin Penalización e incentivos)

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|--|-----------------------|----------|----------|
| 1 | Cuentas por Cobrar Clientes Locales (Modulo) | Ingreso Venta Obra xx | 80416.00 | |
| 2 | IVA cobrado | Ingreso Venta Obra xx | | 8616.00 |
| 3 | Pasivo por ingreso diferido (Mant) | Ingreso Venta Obra xx | | 300.00 |
| 4 | Ingresos Construcción Radio Base | Ingreso Venta Obra xx | | 71500.00 |
| SUMAN | | | 80416.00 | 80416.00 |

3.4.4.2 Caso 2(Penalización)

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-------|--|-----------------------|----------|----------|
| 1 | Cuentas por Cobrar Clientes Locales (Modulo) | Ingreso Venta Obra xx | 78416.00 | |
| 2 | Penalizaciones/Descuentos | Ingreso Venta Obra xx | 2000.00 | |
| 3 | IVA cobrado | Ingreso Venta Obra xx | | 8616.00 |
| 4 | Pasivo por ingreso diferido (Mant) | Ingreso Venta Obra xx | | 300.00 |
| 5 | Ingresos Construcción Radio Base | Ingreso Venta Obra xx | | 71500.00 |
| SUMAN | | | 80416.00 | 80416.00 |

3.4.4.3 Caso Tres (Incentivos)

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|--|-----------------------|----------|----------|
| 1 | Cuentas por Cobrar Clientes Locales (Modulo) | Ingreso Venta Obra xx | 82416.00 | |
| 2 | IVA cobrado | Ingreso Venta Obra xx | | 8616.00 |
| 3 | Otros Ingresos | Ingreso Venta Obra xx | | 2000.00 |
| 4 | Pasivo por ingreso diferido (Mant) | Ingreso Venta Obra xx | | 300.00 |
| 5 | Ingresos Construcción Radio Base | Ingreso Venta Obra xx | | 71500.00 |
| | | SUMAN | 82416.00 | 82416.00 |

3.4.4.4 Contabilización de la garantía mensual

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|-------------------------|------------------|--------|--------|
| 1 | Gastos de garantía Obra | Garantía mensual | 588.28 | |
| 2 | Provisión de garantía | Garantía mensual | | 588.28 |
| | | SUMAN | 588.28 | 588.28 |

3.4.4.5 Contabilización de gastos incurridos en mantenimiento

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|-------------------------------------|-------------------|------|-------|
| 1 | Cuenta de Control Activo Mant. xxxx | control de gastos | xxxx | |
| 2 | Efectivo/ Cuentas Por Pagar | control de gastos | | xxxx |
| | | SUMAN | - | - |

3.4.5 Contabilización de la liquidación de la mano de obra y provisión caso 1

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|---------------------------------------|------------------|---------|---------|
| 1 | Provisión de garantía | liquidación mant | 7059.36 | |
| 2 | Otros Ingresos | | | 59.36 |
| 3 | Cuenta de Control Activo Mant. obraxx | Liquidación mant | | 7000.00 |
| | | SUMAN | 7059.36 | 7059.36 |

3.4.5.1 Contabilización de la liquidación de la mano de obra y provisión caso 2

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|---|------------------|---------|---------|
| 1 | Provisión de garantía | garantía Mensual | 7059.36 | |
| 2 | Gastos de garantía | garantía Mensual | 40.64 | |
| 3 | Cuenta de Control Activo Mant. Obra Balao | garantía Mensual | | 7100.00 |
| | | SUMAN | 7100.00 | 7100.00 |

3.4.5.2 Contabilización no uso de garantía caso 3

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|-----------------------|--------------------------------|---------|---------|
| 1 | Provisión de garantía | Reversión de garantía no usada | 7059.36 | |
| 2 | Otros Ingresos | Reversión de garantía no usada | | 7059.36 |
| | | SUMAN | 7059.36 | 7059.36 |

3.4.5.3 Contabilización del ingreso

| Ord | Nombre de la Cuenta | Descripción | Debe | Haber |
|-----|----------------------------------|----------------------------|---------|---------|
| 1 | Pasivo por ingreso diferido | reconocimiento de ingresos | 7150.00 | |
| | | | | |
| 2 | ingresos por mantenimiento balao | reconocimiento de ingresos | | 7150.00 |
| | | SUMAN | 7150.00 | 7150.00 |

3.5 Conclusiones

En el desarrollo del análisis de nuestro trabajo de investigación, pudimos concluir, que el impacto de la aplicación del modelo de los 5 pasos tendrá un efecto significativo para la compañía constructora GAPSA S.A. objeto de estudio dado que sus prácticas tradicionales de negocio no se adaptan a los nuevos requerimientos de NIIF 15, fue necesario realizar un estudio exhaustivo de los criterios que exige la norma para llegar a esta conclusión.

Los efectos importantes que tuvo la empresa al aplicar la NIIF 15 en el aspecto tributario se puede destacar que hubo un pago indebido de impuesto a la renta de 5635 dólares , debido a la perdida que obtuvo la compañía al aplicar la NIIF

15 porque se generó un pasivo por ingreso diferido , cabe destacar que estos efectos negativos no ocurrirán todos los años, en el año 2016 que se analizó se dio esta situación debido a la reciente aplicación de la norma, pero conforme se vayan satisfaciendo las contraprestaciones de las obligaciones de desempeño establecidas en el contrato se podrán ir registrando el ingreso por la venta de la radio base y por ende, se evidenciara en utilidad para la empresa en los siguientes años.

Del proceso de investigación realizado, pudimos evidenciar y también constatar que algunos especialistas concuerdan que la aplicación de la norma genera impactos diferentes para las organizaciones al momento de la aplicación del modelo de 5 pasos de NIIF 15. También podemos mencionar en base a nuestro análisis que la aplicación de la NIIF 15 exigirá a las empresas a registrar los ingresos “como se debe de hacer” una vez cumplida con las obligaciones de desempeño, pero si será muy beneficioso para los agentes externos de control como las auditorías externas y el Sri ya que podrán revisar estados financieros y balances más transparentes.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- 15, N. (MAYO de 2014). *EJEMPLOS ILUSTRATIVOS* .
- Alió, S. (2007). *Proceso de conversion global en las empresas: El reconocimiento de ingresos(IFRS O NIIF 15)*. Obtenido de https://aeca.es/old/new/2016/articulo_santiago_alio_audaliaaesnexia.pdf
- Campoverde, C. (2016). *Diseño de uan metodologia para la implementacion de niif 15 en una empresa inmobiliaria en el Ecuador y sus efectos tributarios* .
- DELOITTE. (JULIO de 2014). *NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES*. Obtenido de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf
- DELOITTE. (26 de AGOSTO de 2016). *FASB EMITE ORIENTACION SOBRE LA CLASIFICACION DE LOS FLUJOS DE EFECTIVO*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/BibliotecaTecnica/RecursosIFRS/HeadsUp/HU%20No.%2023%20de%202016%20FASB%20Clasificación%20flujos%20efectivo.pdf>

- IFRS. (2015). *Consulta tributaria e IFRS*. Obtenido de <https://www.tributariolaboral.cl/606/w3-propertyvalue-120950.html>
- Langa, C. (7 de Julio de 2017). *NIIF 15* . Obtenido de https://www.auditorsensors.com/uploads/20170710/CLFnIrum_de_1_Auditor_Professional___Presentacinin_NIIF15.pdf
- LATINOAMERICA, S. (24 de JULIO de 2017). *NIIF 15 INGRESOS POVENIENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES* .
- Marin, J. (NOVIEMBRE de 2010). *Nuevo modelo de reconocimiento de ingresos ordinarios propuesto por IASB Y FASB*. Obtenido de <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Audire/jmcses.pptx>
- Morales, D. A. (2015). *Preparándonos para la Nueva Normatividad de Ingreso NIIF 15 - Ejemplos*. Obtenido de <http://www.contadores-aic.org/download.php?id=1102>
- Navarro, J. D. (22 de Marzo de 2017). *Valor del dinero en el tiempo*. Obtenido de <https://www.abcfianzas.com/matematicas-financieras/valor-del-dinero-en-el-tiempo>
- PAREDES, J. (SEPTIEMBRE de 2017). *METODOLOGIA DE APLICACION CONTABLE Y ASPECTOS RELAVANTES PARA LA IMPLEMENTACION*. Obtenido de http://www.ifaperu.org/uploads/files/Paredes_28-09-2017.pdf
- Prieto, M. (septiembre de 2016). *Aspectos claves de los Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes* . Obtenido de <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Audire/mapg.pdf>
- PWC. (2018). *SEMINARIO INTERNACIONAL NIIF 2018*. Obtenido de <https://www.pwc.com.ar/es/eventos/assets/2018/NIIF15.pdf>
- Reina, L. (5 de Octubre de 2015). *Consideracion de extremos y variables* . Obtenido de <https://prezi.com/pzg6zqbpm4vn/consideracion-de-extremos-y-variables/>
- Sanchez, L. (2017). *NIIF 15 INGRESO DE ACTIVIDADES PROCEDENTE DE CONTRATOS CON CLIENTES* . Obtenido de http://www.ccpl.org.pe/downloads/niif_15-leopoldo_sanchez.pdf
- Serer, G. L. (2017). *Aplicacion practica de la nueva norma sobre reconocimiento de los ingresos*.

- Thorton, G. (2017). *NIIF 15 PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES*.
Obtenido de https://www.grantthornton.es/globalassets/___spain___/varios/niif-15.pdf
- VEGA, B. D. (5 de JULIO de 2017). *LA NIIF 15 Y SU RELACION CON LA TRIBUTACION*. Obtenido de [www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15/\\$FILE/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15/$FILE/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15.pdf)
- VERONA, G. (10 de Octubre de 2017). *Que es la niif 15?* Obtenido de <https://www.grupoverona.pe/que-es-el-niif-15/>
- VILLANUEVA, E. (OCUTBRE de 2016). *NIIF 15 INGRESOS ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES*. Obtenido de <https://aeca.es/old/new/2016/evillanueva.pdf>
- Zabala, E. A. (21 de Febrero de 2017). *Retos en la Aplicacion de la NIIF 15*. Obtenido de <https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Audire/eacz2.pptx>