

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS
SECCIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN
CON BASE A LAS NIIF PARA LAS PYMES, Y SUS IMPLICACIONES
TRIBUTARIAS APLICABLES A LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LA
CIUDAD DE SAN MIGUEL.”**

PRESENTADO POR:

**FIGUEROA DE ANDRADE, YASMÍN ISABEL
MARTÍNEZ ARGUETA, ROSA LILIAN
VÁSQUEZ ESCOTO, STEFANY NATHALY**

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE ASESOR:

LIC. GILBERTO DE JESÚS COREAS SOTO

**CIUDAD UNIVERSITARIA, SEPTIEMBRE DE 2017
SAN MIGUEL, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA.**

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES

ING. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO
RECTOR

ING. NELSON BERNABÉ GRANADOS
VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

LIC. CRISTOBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ
SECRETARIO GENERAL

LIC. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARÍN
FISCAL GENERAL

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL

AUTORIDADES

ING. JOAQUÍN ORLANDO MACHUCA GÓMEZ
DECANO

LIC. CARLOS ALEXANDER DÍAZ
VICE-DECANO

LIC. JORGE ALBERTO ORTEZ HERNÁNDEZ
SECRETARIO

LIC. OSCAR RENÉ BARRERA GARCÍA
JEFE EN FUNCIONES DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LIC. OSCAR RENÉ BARRERA GARCÍA
**COORDINADOR DE PROCESOS DE GRADUACIÓN DE LA CARRERA DE
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

AGRADECIMIENTOS

A NUESTRO PADRE CELESTIAL, por la bendición de habernos proporcionarnos la sabiduría necesaria para culminar nuestra carrera y por fortalecernos y bendecirnos todos estos años de sacrificio.

A nuestros padres por todo el amor brindado en cada momento y su apoyo incondicional aun cuando las condiciones eran difíciles, por sus consejos y disciplina al querer lo mejor para nosotras, ya que estas fueron las bases principales para alcanzar nuestras metas.

De forma general, agradecemos a las personas que con todo el apoyo, dedicación y comprensión que nos brindaron y que de una o de otra manera nos han mostrado el camino hacia la superación y quienes forjaron las ganas de seguir adelante hasta lograr el éxito esperado.

LAS AUTORAS

INDICE

RESUMEN EJECUTIVO.....	i
INTRODUCCION.....	ii
CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1. ANTECEDENTES	1
1.2. SITUACION PROBLEMATICA.....	2
1.3. DELIMITACIÓN.....	2
1.3.1. Delimitación espacial	2
1.3.2. Delimitación Temporal.....	3
1.4. ENUNCIADO DEL PROBLEMA.....	3
1.5. JUSTIFICACIÓN.....	3
1.6. OBJETIVOS.....	4
1.6.1. Objetivo General.....	4
1.6.2. Objetivos Específicos	4
CAPITULO II: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION.....	5
2.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN	5
2.2. MÉTODO DE MUESTREO	5
2.3. POBLACIÓN Y MUESTRA	6
2.3.1. Población.....	6
2.3.2. Muestra	6
2.4. TECNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN	7
2.4.1. Cuestionario	7
2.4.2. Investigación bibliográfica	7
2.5. ETAPAS DE LA INVESTIGACIÓN.....	7
2.6. PROCEDIMIENTO DE ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS.....	9
CAPITULO III: MARCO REFERENCIAL	10
3.1. MARCO HISTORICO.....	10
3.1.1. Antecedentes de la industria de la construcción	10
3.1.2. Antecedentes de la Construcción en El Salvador	11
3.1.3. Antecedentes de la Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO).....	13
3.1.4. Situación actual de la Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO).....	13
3.1.5. Antecedentes de la construcción en la ciudad de San Miguel.....	15

3.1.6. Antecedentes de adopción de la Norma Internacional de información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas.....	17
3.1.7. Antecedentes de los tributos	17
3.2. MARCO TEORICO.....	19
3.2.1. Conceptos de la industria de la construcción.	19
3.2.2. Características generales de contratos de construcción.	23
3.2.3. Modalidades en que se puede efectuar un contrato de construcción..	24
3.2.4. Otros aspectos de los contratos de construcción.....	26
3.2.5. Garantías y fianzas.	28
3.2.6. Contabilización de los ingresos provenientes de contratos de construcción NIIF para las PYMES Sección 23	31
3.3. MARCO LEGAL	33
3.3.1. Ley de Incentivo a las Empresas Nacionales de la Industria de la Construcción.....	33
3.3.2. Ley de Urbanismo y Construcción.....	33
3.3.3. Ley del Medio Ambiente.....	33
3.3.4. Ley Forestal.....	34
3.3.5. Ley de Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados.	34
3.3.6. Código Tributario.	34
3.3.7. Ley del Impuesto sobre la Renta	35
3.3.8. Ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.	35
3.3.9. Código de Trabajo.....	36
3.3.10. Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones (SAP).....	36
3.3.11. Ley del seguro social.....	36
3.3.12. Código de Comercio.	37
3.3.13. Ley de Registro de Comercio.	37
3.3.14. Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles.....	37
3.3.15. Ley de Adquisición y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP).	38
3.4. MARCO TÉCNICO.....	38
3.4.1. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), Sección 23: Ingresos de Actividades Ordinarias.	38
CAPITULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS	39
4.1 PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRECIÓN DE DATOS	39

CAPITULO V: DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO	59
5.1. EJEMPLO DE CONTRATO A PRECIO ALZADO.	60
5.1.1. Cuando un contrato cubre varios activos. Sección 23.19.....	60
5.1.2. Cuando un grupo de contratos debe tratarse como un único contrato. Sección 23.20	81
5.1.3. Reconocimiento de un gasto cuya recuperación de un costo no sea probable. Sección 23.24	106
5.1.4. Cuando el desenlace de un contrato de construcción no se pueda estimar con suficiente fiabilidad. Sección 23.25	109
5.1.5. Cuando los costos totales exceden a los ingresos totales del contrato. Sección 23.26	114
5.1.6. Si la cobrabilidad de un importe ya reconocido como un ingreso de actividades ordinarias de un contrato deja de ser probable, la entidad reconocerá el importe incobrable como un gasto y no como un ajuste del importe de ingresos de actividades ordinarias del contrato. Sección 23.27.....	122
5.2. PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	126
5.3. INFORMACION A REVELAR	128
CUADRO RESUMEN DE EFECTOS TRIBUTARIOS	129
CONCLUSIONES	130
RECOMENDACIONES	131
BIBLIOGRAFIA	132
ANEXOS	133
ENCUESTA	133
EJEMPLO DE CONTRATO DE CONSTRUCCION	136

RESUMEN EJECUTIVO

El presente trabajo es el resultado de una investigación que se realizó acerca de la problemática que tienen las empresas constructoras de la ciudad de San Miguel sobre el tratamiento contable de los contratos de construcción con base a la NIIF para PYMES y las implicaciones tributarias que aplican al sector construcción, éste trabajo se llevó a cabo en el período 2016 a 2017

El propósito del trabajo de investigación es para que todo profesional de Contaduría Pública, estudiante o interesado con conocimientos contables obtenga un documento guía para la contabilización correcta de las actividades ordinarias que provienen de los contratos de construcción así como también sus implicaciones tributarias, permitiendo que éste documento facilite la comprensión de la normativa para pequeñas y medianas entidades del sector construcción por medio de un caso práctico.

El presente trabajo se desarrolló en base a técnicas de investigación de campo y bibliográficas para permitir alcanzar los objetivos propuestos. Una de las técnicas realizadas fue la encuesta que permitió determinar la problemática que tiene el sector construcción al dar tratamiento contable a los contratos de construcción en las actividades ordinarias en el transcurso de la ejecución de un proyecto de construcción, debido a que se generan confusiones al contabilizar y esto conlleva a generación no confiable de estados financieros.

En las empresas los ingresos son indispensables para la continuidad del negocio, es por tal razón que es necesario se lleve un buen control y una correcta contabilización para presentar información financiera confiable y razonable.

Conocer el correcto tratamiento contable de los ingresos y gastos en las actividades ordinarias provenientes de los contratos de construcción son parte importante para la finalidad del negocio, por ello se debe tener el conocimiento adecuado para reflejar información fiable en los estados financieros que sea de utilidad para los distintos usuarios de información financiera.

Al desarrollar la investigación se llegó a la conclusión que las empresas del sector construcción poseen conocimiento para dar tratamiento contable a los contratos de construcción, pero no el correcto por generarse confusiones en la utilización del método correcto a aplicar en base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en su sección 23.

INTRODUCCION

Debido a que a nivel internacional se incrementan exigencias cada día, a las empresas se les presenta la obligación de actualizarse en todas las áreas a su alrededor para poder ser más competitivas a nivel mundial.

Una de las exigencias necesarias que tienen las empresas es la de implementar la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES).

En el presente trabajo se detalla aspectos de importancia que deben tomar en cuenta las empresas de la industria de la construcción en el área de San Miguel para el tratamiento contable de los contratos de construcción en base a la Sección 23 de la NIIF para PYMES.

Entre los aspectos importantes para la industria de la construcción están la utilización de los métodos a utilizar en las ejecuciones de obra de los contratos de construcción, así como también el reconocimiento de los ingresos, muchas empresas poseen controles y políticas internas pero no poseen una normativa contable aplicable actualizada.

En el Capítulo I de éste documento hace referencia al planteamiento del problema, el cual incluye los antecedentes, es decir investigaciones anteriores que reflejen la misma problemática, incluye también la situación problemática; la delimitación tanto espacial como temporal; el enunciado del problema, en el cual se plantea el título del proyecto como una interrogante; también contiene la justificación, donde se explica las razones del porque se realiza la presente investigación y a quienes se beneficiara con ello; y los objetivos tanto general como específico.

En el Capítulo II, presentamos la metodología de la investigación el cual contiene los aspectos relacionados al tipo de investigación a utilizar, el método de muestreo, la población y muestra, técnicas e instrumentos de investigación y el procedimiento de análisis e interpretación de datos.

El capítulo III contiene el marco referencial, dentro del cual se encuentran el marco histórico, que enuncia una breve reseña histórica de la problemática en estudio; el marco teórico, el cual incluye conceptos de la industria de la construcción así como también las características generales y las modalidades en que pueden efectuarse los contratos de construcción; y el marco legal, donde se expresa el conjunto de códigos y leyes a utilizar en la investigación.; así como también el respectivo marco técnico.

El capítulo IV se presenta el análisis e interpretación de resultados obtenidos de las encuestas realizadas en las empresas constructoras de la Ciudad de San Miguel.

En el capítulo V se presenta la propuesta mediante ejemplos prácticos sobre sucesos que tratan a diario las empresas del sector construcción y que se detallan en la normativa aplicable NIIF para PYMES.

Se presentan las conclusiones y recomendaciones sobre la investigación realizada

En la parte bibliográfica se detallan todos los libros, tesis, documentos y páginas web que se consultaron para la realización de la investigación.

Se presentan los anexos, el cual contiene la encuesta realizada para obtención de información; así como un contrato de construcción para ejemplo de lo que a diario realizan las empresas constructoras.

CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. ANTECEDENTES

Anteriormente se han realizado investigaciones en relación al reconocimiento adecuado de los ingresos y costos que provengan de los contratos de construcción de las empresas constructora una de ellas es realizada por López Martínez, Raúl Alexander, Oviedo Aceytuno, Marco Antonio, Sánchez Hernández, Evelyn Roxana la cual lleva el título “Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias provenientes de contratos de construcción de acuerdo con la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades, aplicado a las empresas del área metropolitana de san salvador”, realizada en la Universidad de El Salvador en febrero de 2011 en el Área Metropolitana de San Salvador la cual no posee implicaciones tributarias aplicables a dichas empresas, hasta el momento es la única investigación que enmarque los ingresos y gastos provenientes de contratos de construcción de las empresas constructoras con las NIIF para PYMES.

Existe también una investigación relacionada al tema de los contratos de construcción, la cual enmarca los procedimientos contables que dichas empresas deben de tomar en cuenta al momento de la ejecución de un contrato, la investigación la realizó Juan Carlos Recinos Cisneros, su título es “Guía de procedimientos contables aplicables a las empresas que se dedican a la ejecución de contratos de construcción en cumplimiento de la norma internacional de contabilidad N°11 en El Salvador “, que fue realizada en universidad Dr. José Matías Delgado en marzo de 2008, y que al igual que la anterior no posee implicaciones tributarias.

En relación a los contratos de construcción y la auditoria hay otro trabajo de investigación, que incluye los riesgos que se tienen las empresas al ejecutar contratos de construcción tanto públicos como privados, esta investigación la realizaron Reyes Iraheta, Jorge Adalberto, Flamenco Quintanilla, Claudia Marisela, Archila Navarro, Oscar Arnoldo su título es “Modelo de auditoría interna basado en riesgos para las pequeñas y medianas empresas del sector construcción que trabajan mediante contratos privados y públicos en el área metropolitana de san salvador”, cuya realización se efectuó en la Universidad de El Salvador en enero de 2014.

1.2. SITUACION PROBLEMATICA.

Tradicionalmente las empresas que se dedican a ejecutar contratos de construcción, generalmente utilizan métodos de contabilización en sus operaciones diferentes al establecido en las normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades, así como también en el caso de las estimaciones que se hacen en referencia al grado de avance, cuando se detiene la ejecución de una obra, el método que se utiliza para medir con mayor fiabilidad en el trabajo ejecutado.

Los ingresos y gastos que generan los contratos de construcción son importantes para estas empresas, pues pueden continuar realizando más operaciones ya que los ingresos que estos perciben por cada ejecución de alguna obra es el fin que se persigue al momento de su creación.

La necesidad que se tiene en aspectos generales también es de suma importancia en este sector de la construcción, ya que se debe de contar con las bases adecuadas para que los ingresos y gastos sean tratados contablemente de la manera correcta.

Podemos decir que las empresas constructoras conocen acerca de la contabilización de los ingresos, pero a pesar de tener conocimiento suficiente de gastos e ingresos que se derivan de los contratos de construcción, tienen deficiencia para distinguir el método correcto a aplicar, el cual mida con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado en alguna obra, existiendo diversas dificultades al momento de la contabilización de sus actividades, y esto se origina por falta de capacitaciones.

De no utilizar el método correcto las empresas no podrían obtener confiabilidad en la información financiera relacionada con los contratos de construcción, al no aplicar la normativa no se contabilizan como deberían de ser.

1.3. DELIMITACIÓN.

1.3.1. Delimitación espacial

Las Empresas Constructoras de la Ciudad de San Miguel formalmente constituidas.

La investigación se llevará a cabo en las empresas constructoras de la Ciudad de San Miguel debidamente inscritas.

1.3.2. Delimitación Temporal

La investigación será en el período comprendido de febrero a septiembre del año 2016.

1.4. ENUNCIADO DEL PROBLEMA.

Existe poca comprensión por parte de las empresas constructoras sobre la Normativa contable aplicable a los ingresos y gastos en los que se incurren al momento de la ejecución de un contrato de construcción, ya que existe un método correcto a aplicar, el cual mide con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado en alguna obra, existiendo diversas dificultades al momento de la contabilización de sus actividades, y esto se origina por falta de capacitaciones ya que vivimos en un mundo caracterizado por rápidos cambios, a las empresas cada vez se les plantea un problema más difícil que afecta no solo su empresa sino que tienen un impacto en el conjunto de la sociedad.

El conocimiento insuficiente o limitado sobre la temática, que pueden tener estas empresas trae como resultados deficiencias en su desempeño, en relación a la contabilidad, ya que las empresas no podrían obtener confiabilidad en la información financiera relacionada con los contratos de construcción, al no aplicar la normativa no se contabilizan como deberían de ser los ingresos y gastos.

No se niega la relación que existe entre ingresos y gastos en relación con su impacto en la legislación tributaria vigente del país

1.5. JUSTIFICACIÓN.

Este proyecto es importante, porque lleva la implementación de las NIIF para Pymes en el tratamiento de los Ingresos de los Contratos de Construcción por parte de las empresas del sector construcción, facilita el reconocimiento, medición y presentación de los ingresos y gastos de dichas empresas para generar información confiable y oportuna a los empresarios para tomar decisiones de planificación, control, inversión y financiamiento oportuno que también servirá para mejorar el control interno en la empresa.

A la vez el debido cumplimiento de las leyes en el marco tributario tomando en consideración que las leyes sufren reformas y es conveniente que las empresas apliquen estos cambios al tratamiento de sus operaciones provenientes de los

contratos de construcción ya que pueden resultar diferencias de la aplicación de la normativa financiera y las leyes tributarias vigentes en El Salvador.

Es de importancia el desarrollo de este trabajo de grado, porque servirá como herramienta para el adecuado tratamiento contable y tributario para las empresas de éste sector empresarial, también contribuirá al conocimiento del profesional de la contaduría pública en el ámbito laboral, a su vez ayudará a los estudiantes de ciencias económicas como herramienta en uso para efectos académicos.

1.6. OBJETIVOS.

1.6.1. Objetivo General

Conocer el tratamiento contable de los contratos de construcción con base a NIIF para PYMES y su implicación tributaria aplicable a las Empresas Constructoras de la Ciudad de San Miguel.

1.6.2. Objetivos Específicos

- Identificar los requerimientos contables en base a NIIF para PYMES, relacionados al reconocimiento, medición, presentación y revelación de los ingresos y gastos que surgen en un contrato de construcción.
- Especificar aquellas leyes aplicables a los contratos de construcción en el país para evitar el incumplimiento que conllevan a una sanción.
- Desarrollar caso práctico mediante la aplicación la normativa contable y tributaria vigente en el país, relacionada con la ejecución de contratos de construcción.

CAPITULO II: METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

2.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN

Para esta investigación se toma a bien realizarla de tipo descriptiva porque el objetivo de la investigación descriptiva consiste en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas. El objetivo principal es saber el por qué y para qué se está realizando, siendo una herramienta fundamental de éste tipo de investigación, la gráfica. Ya que según el análisis y alcance de los resultados, ha sido dirigido a determinar la necesidad que tienen las empresas constructoras a nivel nacional sobre el reconocimiento de sus ingresos y costos con base a la normativa y la ausencia de documentación bibliográfica actualizada dirigida este sector.

2.2. MÉTODO DE MUESTREO

En ésta investigación se utiliza el enfoque hipotético deductivo, debido a que se inicia con la identificación de un problema y la aplicación de una serie de procedimientos para dar solución, analizando las variables que se observan, la representación de una situación y en quiénes se está presentando la problemática que se haya encontrado. Este método permite hacer afirmaciones de carácter general en hechos particulares que se determinan en los fenómenos de estudio, creando una hipótesis que permita definir explicaciones varias al entorno. Por otro lado la deducción nos permitirá describir las consecuencias o proposiciones principales sobre la conjetura, la cual nos llevará a la comprobación de la verdad. En general la investigación es un estudio de campo el cual es ejecutado a través de cuestionarios a gerentes de proyectos, área operativa (contabilidad) y gerentes financieros de las entidades constructoras.

La investigación se llevó a cabo analizando las deficiencias en la administración que contrae la no aplicación por parte de las empresas constructoras de la normativa contable, tomando por separado las consecuencias que se incurren el no cumplimiento de las leyes tributarias.

2.3. POBLACIÓN Y MUESTRA

2.3.1. Población

En términos generales se tomó a bien considerar como universo todas empresas constructoras existentes en la Ciudad de San Miguel, para lo cual fue necesario apoyarse en información que maneja la Alcaldía de San Miguel en relación a las empresas que se encuentran inscritas en dicha institución, la cual muestra un total de 116 empresas constructoras ubicadas en el sector, dicho total es nuestro universo.

2.3.2. Muestra

Considerando que este sector de la industria de la construcción es amplio en la Ciudad de San Miguel, se toma a bien tomar definir una muestra representativa en función del universo seleccionado en la presente investigación, se establece un nivel de precisión con el 10% de error (E), con un nivel de confianza del 90%.

Teniendo en cuenta que $Z = 1.645$, para proceder a establecer el tamaño de la muestra utilizamos la siguiente fórmula estadística:

$$n = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{(N - 1) E^2 + Z^2 P \cdot Q}$$

En donde:

n = Tamaño de la muestra	n = ?
E = Error Admisible	E= 0.10
P = Probabilidad de éxito	P= 0.50
Q = Probabilidad de empresas constructoras	Q= 0.50
N = Tamaño del Universo	N= 116
Z = Intervalo de Confianza	Z= 1.645

Datos:

$$n = \frac{(1.645)^2 (0.50)(0.50)(116)}{(116 - 1) (0.10)^2 + (1.645)^2(0.50)(0.50)}$$

$$n = 42.964 = 43$$

Para seleccionar cada uno de los elementos de la muestra se tomó a bien elegirlos de manera aleatoria dentro del listado proporcionado por la Alcaldía de San Miguel, siguiendo este proceso hasta seleccionar las 43 empresas que conformaran la muestra.

2.4. TECNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

2.4.1. Cuestionario

Este instrumento se dirigió a las empresas constructoras que están debidamente inscritas en la Ciudad de San Miguel; conteniendo preguntas abiertas y cerradas, con la finalidad de evidenciar las temáticas que generan mayor dificultad de comprensión en el proceso del reconocimiento de sus ingresos y gastos provenientes de los contratos de construcción.

2.4.2. Investigación bibliográfica

Esta técnica se utilizó con la intención de recopilar toda la información posible sobre aspectos generales de las temáticas relativas a los contratos de construcción, mediante la consulta de leyes y libros en materia tributaria y contable que las empresas constructoras dan a sus actividades de los contratos de construcción, así como también aquellos trabajos de graduación, revistas, guiones de clases, sitios de Internet y cualquier otro documento preparador por diferentes autores en materia de la construcción.

2.5. ETAPAS DE LA INVESTIGACIÓN.

- ✓ Identificación del problema.

En esta etapa de la investigación no teórica que se caracteriza por ser descriptiva, analítica y objetiva, se describe el contexto donde ocurre el hecho a investigar. Se seleccionan los datos relevantes o significativos relacionados tanto con la supuesta variable independiente como con la variable dependiente y se describen sus relaciones, en el sentido de cómo se presentan o cuándo.

✓ Planificación de la Investigación.

En esta etapa evaluamos las mejores maneras de investigar nuestro problema identificado y eligiendo el mejor instrumento para la recolección de los datos de mayor importancia o que sean más relevantes.

En esta etapa también se programan las fechas y los lugares que se visitará y quienes lo harán para llegar a nuestro objetivo que es la recolección de información y de Datos.

✓ Diseño de Instrumentos para la recolección de la Información

La utilización de algunas técnicas e instrumentos para la investigación bibliográfica y de campo, fueron necesarios para el logro de los objetivos trazados, se utilizará la encuesta, que enmarca cuales serían los diferentes procesos que utilizan las empresas constructoras para la obtención de ingresos a través de los contratos de construcción y el control de gastos que se requieren hacer para desarrollar el contrato contraído y como instrumento de recolección de información cuya finalidad es evidenciar las temáticas que generan mayor dificultad de comprensión en el proceso del reconocimiento de sus ingresos y gastos provenientes de los contratos de construcción, seguidamente se utilizó lo que es la investigación bibliográfica para recopilar información sobre aspectos generales sobre la temática.

✓ Descripción de la Propuesta.

En general, la propuesta va encaminada a brindar ayuda a las al sector de la industria de la construcción en relación a la problemática que estas enfrentan sobre el tratamiento contable que deben de tener los contratos de construcción, con el propósito de que el personal del sector de la construcción, así como también a los profesionales de la contaduría pública y todo aquel interesado en este tema, encuentre un texto relacionado al tratamiento contable que se debe dar a las contratos de construcción dentro de las empresas, así mismo guiarles para que puedan comprender de una mejor manera las NIIF para PYMES que se debe de considerar en este caso, a través de un caso práctico que enmarque además las implicaciones tributarias a las que conlleva las actividades provenientes de un contrato de construcción.

2.6. PROCEDIMIENTO DE ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS

Utilizaremos el Método analítico este método es aquel de investigación que consiste en la desmembración de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos, Es necesario conocer la naturaleza del fenómeno y objeto que se estudia para comprender su esencia. Este método nos permite conocer más del objeto de estudio, con lo cual se puede: explicar, hacer analogías, comprender mejor su comportamiento y establecer nuevas teorías.

Por eso al momento de la obtención de los datos de nuestra investigación procederemos al análisis de nuestras interrogantes de la investigación acerca de la contabilización de los contratos de construcción pero también pretende con esto, despejar dudas e incógnitas que nos puedan ayudar a realizar y aplicar procedimientos contables adecuadamente, y lo haremos tabulando cada una de las respuestas obtenidas de nuestras entrevistas y encuesta obteniendo así los resultados de lo que las empresas constructoras entrevistadas hacen y saber que procedimientos aplican al momento de la contabilización de toda actividad proveniente de los contratos de construcción logrando así un panorama de lo que realmente se practica en el mundo laboral día a día aquí en San Miguel y analizar porque no se cumplen algunas leyes en materia tributaria ni exactitud en el Pago de los tributos

CAPITULO III: MARCO REFERENCIAL

3.1. MARCO HISTORICO

3.1.1. Antecedentes de la industria de la construcción

Las obras de construcción que se conocen como las primeras, se remontan a la antigüedad y se puede señalar los periodos prehistóricos cuando fueron erigidas las primeras construcciones humanas.¹

En este periodo se tiene el concepto de que el hombre recolectaba y cazaba para sobrevivir y con esta manera de vivir era necesario trasladarse continuamente de un lugar a otro.

Con el pasar del tiempo se dieron descubrimientos como el fuego, las formas de controlarlo, formas primitivas de agricultura, lo que obligó al hombre a establecerse para cuidar y asegurar su alimentación, es así que inician los primeros asentamientos humano, con caseríos sin un orden urbano formal, es decir que las casas se construían sin distinción territorial, no existía un concepto de propiedad privada. Posteriormente se da la etapa de la transición donde las construcciones inician obedeciendo a diseños y normas y es así como comienza el concepto de ciudad.

Se puede afirmar que las viviendas, tanto a nivel espacial como constructivo, ha evolucionado a lo largo de la historia, producto fundamentalmente de la aparición de nuevas actividades, de cambios en el modo como se relacionan los miembros de la familia y de los avances tecnológicos. Sin embargo, esta evolución se ha dado de modo diferente en los distintos rincones del planeta, debido principalmente a factores como el clima, los estilos de vida, los valores sociales, religiosos, entre otros, los cuales han determinado la forma, el color y el tamaño de las construcciones de viviendas, edificaciones y otros. La presencia de determinados elementos de protección ambiental, el uso de ciertos materiales y la configuración general de las edificaciones y el desarrollo de las sociedades y los países. El hombre, a lo largo de esta evolución pasa de una fase, en la cual la necesidad principal es protegerse de las agresiones del medio ambiente, de animales y de otros humanos, pero manteniendo un equilibrio con su medio, de total integración con su contexto, a una fase segunda en la que el desarrollo de las primeras ideas y herramientas constructivas le permiten edificar las primeras viviendas.

¹DEFIFIS CASO, ARMANDO. Ecología, casa y ciudad 1ra. Ed. España. Bartolache 1999 pág. 20

Estas edificaciones y formas de acondicionamiento empleadas en ese momento mantenían equilibrio con el medio, ya que se trata de formas pasivas de acondicionamiento y de técnicas no agresivas con el medio natural.

No obstante, con el desarrollo de la técnica y los avances industriales, el hombre cambia su rumbo, la forma de diseñar y de construir sus edificaciones, olvidando o dejando de lado las técnicas tradicionales de construcción para asumir la construcción masiva, en serie y la implementación de sistemas mecánicos de acondicionamiento ambiental, los cuales además de consumir mayor cantidad de energía, funcionan con energías no renovables y contaminantes, que generan una serie de problemas medioambientales. Las ciudades, al mismo tiempo, han crecido de modo desmesurado y en constante desequilibrio con el contexto, ocupando grandes extensiones de terreno para la construcción, principalmente, de zonas residenciales, muchas veces las distancias considerables de los puntos de trabajo. De este modo, no solamente se han afectado las zonas donde se ubican los complejos habitacionales, sino que se han tenido que desarrollar infraestructuras capaces de comunicar las zonas residenciales con las zonas comerciales, industriales, agroindustriales, etc.²

3.1.2. Antecedentes de la Construcción en El Salvador

En El Salvador, la industria de la construcción ha tenido una evolución que ha ayudado en grandes cambios sociales, económicos y culturales, esta evolución surge a mediados del año mil novecientos, desarrollándose así el proceso de construcción de viviendas y su complemento como lo son las infraestructuras y los servicios.³

Con el desarrollo de la industria de la construcción en el país se trató la manera de afrontar la problemática habitacional por lo que el gobierno de El Salvador creó organismos tales como Bienestar Social, e instituciones como El Instituto de Vivienda Urbana (IVU) y El Instituto de Colonización Rural (ICR). El IVU construyó viviendas unifamiliares y multifamiliares, en el año 2007 se tenían contabilizadas veintinueve mil quinientas soluciones habitacionales creadas por este Instituto, la mayoría en el área metropolitana de San Salvador y prioritariamente para estratos de escasos recursos.

El Vice-ministerio de Desarrollo y Vivienda, encargado de la adecuación de recursos y políticas gubernamentales en materia de vivienda, no pudo resolver las problemáticas habitacionales que enfrentaba el país, debido al conflicto bélico y al desastre que provocó el terremoto de 1986.

² Cap. 3 La Vivienda desde tiempos remotos hasta nuestros días en el mediterráneo, pág. 50-51

En 1964 se crea la Cámara Salvadoreña de la industria de la Construcción (CASALCO) que es una institución de carácter gremial, y su función principal es velar por los intereses de la industria de la construcción en El Salvador. Dentro de los objetivos que dicha institución tiene se pueden mencionar los siguientes:³

- ❖ Protección y defensa de los intereses de la Industria de la Construcción en todas sus ramas, por los medios previstos en la normativa y en la ley.
- ❖ Fomento de la Industria de la Construcción, en procurar su expansión y mejoramiento, en beneficio del desarrollo económico y social del país.
- ❖ Promover, formular y desarrollar investigaciones que permitan resolver con éxito problemas concernientes al sector en su conjunto.
- ❖ Fomentar la unificación del gremio de empresas constructoras, productoras, consultoras y distribuidoras de materiales de construcción, con el propósito de velar por el mejoramiento técnico del personal vinculado a la industria.
- ❖ Presentar su colaboración en la solución de los problemas nacionales de caracteres laborales, sociales y contractuales que conforman la industria.
- ❖ Favorecer el intercambio de ideas y planes entre sus miembros, así como con las entidades privadas y públicas, lo mismo que con instituciones similares en el extranjero.

En 1929 a través del Sr. Ramón González con el Grado de Dr. Ingeniería y Arquitectura, dio un gran aporte en el avance y desarrollo de la industria de la construcción al fundar la Facultad de Ingeniería y Arquitectura en la Universidad de El Salvador.

En 1992 fue fundada la Escuela de Artes Gráficas, que estaba conformada por los primeros constructores que fueron llamados carpinteros.

La industria de la construcción es considerada fuente multiplicadora de empleos que ayuda a dinamizar el desarrollo de la economía nacional.

La evolución de la Industria de Construcción ha permitido y sirve como instrumento de ejecución de análisis y estudios relacionados a factores de producción utilizados que permiten medir el rendimiento, la actividad y competitividad de las empresas, así como la evolución y estructura de las mismas con el objeto de comparar la actividad y

³ CASALCO. Objetivos empresariales. (En línea) El Salvador, disponible en: <http://www.casalco.org.sv>

rendimiento de las empresas con los competidores de su sector en el área regional, nacional e internacional.

El aumento del endeudamiento público externo, la débil expansión de la economía salvadoreña para el año 2005, los leves incrementos en las remesas, el proceso de dolarización del circulante que concluyó y contribuyó a que las tasas de interés y la inflación de mantuvieran bajas y las perspectivas a corto plazo de la economía salvadoreña están relacionadas con la recuperación de la economía estadounidense hacen que se desarrolle una organización, La Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO) que vela por que los asuntos económicos no afecten a las empresas constructoras y se encarga a la vez de verificar que todas las empresas de Construcción cumplan con los intereses de la Industria de la Construcción a través de acciones coordinadas que promuevan la expansión y mejoramiento del país.

3.1.3. Antecedentes de la Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO)

La Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO), fue fundada el 3 de noviembre de 1964, por un grupo de empresarios visionarios, con el objetivo de integrar, unificar y coordinar esfuerzos que les permitieran la superación gremial y defensa de los intereses de la Industria por ellos representada. Desde esa fecha CASALCO, se crea como una institución de utilidad pública, de conformidad con los lineamientos establecidos en el capítulo treinta del Código Civil.

CASALCO, es miembro de la Federación Interamericana de la Industria de la Construcción FIIC, y de la Organización Regional de Cámaras de la Construcción de Centroamérica y el Caribe ORDECCCAC.

El domicilio de CASALCO es en la ciudad de San Salvador, pero cuando las circunstancias lo requieran podrá tener oficinas en el interior del país.

Y su función principal es la de velar por los intereses de la industria de la construcción en El Salvador, de acuerdo con los preceptos constitucionales y legales.

3.1.4. Situación actual de la Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO)

La asociación que representa a las empresas constructoras en El Salvador es la Cámara Salvadoreña de la Industria de la Construcción (CASALCO); que cuenta

actualmente con un total de 145 empresas constructoras socios, que con cada año crece gracias los nuevos asociados.

Según el Centro de Información y Estudios de CASALCO, CIEC, basado en datos del BCR, durante el 2015, el sector construcción representó un 0.6 del PIB, en relación al 2.6 general; y según datos del ISSS, la industria empleó a 24 mil trabajadores durante ese año. Además la banca otorgó 33.09 millones de dólares para la adquisición de viviendas y 6.67 millones de dólares otorgados para la construcción. Al finalizar el 2015 CASALCO explicó que la industria se mantuvo sin crecimiento. La gremial informó que el sector construcción es el que más aporta a la formación bruta de capital fijo de las naciones y que los países que más crecen son los que destinan mayor porcentaje de su PIB a este rubro.

El sector construcción se caracteriza por dinamizar el tejido productivo, tanto por la oferta como por la demanda que produce. Por lo que sus directivos insisten en la necesidad del Estado agilice los procesos que permitiría mayor inversión de parte de los empresarios, generando crecimiento.

Se han tenido importantes logros, que conjuntamente con la Secretaría Técnica de la Presidencia y con otras instancias, la elaboración y análisis de la Ley de Agilización de Trámites de la Construcción, para disminuir la extensa y lenta tramitología y que permitiría que más proyectos se ejecutaran en menor tiempo, logramos que la Asamblea Legislativa la aprobara y por ahora seguimos en la espera de que ésta se aplique correctamente.

La apuesta de CASALCO para la actualidad es la de apoyar a sus socios (empresas asociadas) organizando ferias denominada feria de vivienda, apoyando fuertemente a la inversión de la vivienda en nuestro país, el cual es un proyecto de país que pretende reducir el déficit habitacional, fortalecer la economía nacional, promover el ahorro interno. Y también con apoyo del gobierno realizar convenios con Fomilenio II en sus diferentes proyectos.

Unos de los aportes para este año que la gremial brinda al país son las capacitaciones que realizamos sobre nuevas técnicas y materiales a utilizar en la industria de la construcción. En este sentido hemos iniciado este año con el congreso Innovación en Ingeniería Sísmica, "Retos y desafíos para El salvador", que se realizó con el objetivo de brindar herramientas prácticas a los agremiados y que éstas se traduzcan en infraestructura de calidad para el país.

Esta temática es relevante en nuestro país, pues vivimos en una zona que se caracteriza por su intensa actividad sísmica, lo que obliga, como sector responsable y ético, a actualizarse de tal manera que se mitiguen los efectos causados por dichos fenómenos.

3.1.5. Antecedentes de la construcción en la ciudad de San Miguel.

La belleza del centro histórico de la Perla oriental hace resaltar su casco urbano. La arquitectura que adorna los inmuebles data del siglo pasado y el tiempo se niega a dejar sus huellas en cada rincón. Recorrer las calles es una invitación a visitar su pasado.

Para 1890, según descripción del geógrafo Guillermo Dawson, San Miguel ya mostraba prosperidad. Mencionaba que sus calles eran “anchas, rectas y bien empedradas”, entre las que sobresalía la de La Paz; con casas de construcción “sólida y elegante”, mientras que sus paseos más frecuentados eran la Plaza de Armas y la Colina de la Cueva. Por otra parte, en la segunda mitad del siglo XIX, San Miguel entró en una fase de desarrollo con la instalación de los servicios de agua potable (1873), la línea telegráfica (1874), y el alumbrado público (1892). Además, en 1865 se construyó el primer mercado.

La capilla Medalla Milagrosa fue construida en 1904 por la congregación de las Hijas de la Caridad de San Vicente, en los terrenos del antiguo hospital de San Miguel.

Los materiales para la construcción fueron ladrillos de tipo mixto, cemento, cal, madera y lámina, las columnas están formadas por concreto sólido. Hay 13 piezas de imaginería y 21 vitrales en total. Estos elementos decorativos son originarios de Francia y de Bélgica. Se trajeron a inicios de siglo pasado por vía marítima.

La construcción del Teatro Nacional se inició el 1 de enero de 1903 y fue inaugurado el 31 de diciembre de 1909. Le llamaban "Teatro Oriental". Pero a partir del 26 de Marzo de 1939 se denominó "Teatro Nacional Francisco Gavidia", en honor al mejor literato en la historia de la urbe y uno de los más representativos del país. En cuanto a su estilo de construcción, se asegura que la obra es una réplica del Teatro Opera de Paris, que cuenta con un estilo arquitectónico de efecto neobarroco, pues utiliza elementos procedentes en su mayoría del Manierismo italiano, sin renunciar a elementos franceses.

Historia del Edificio de la Alcaldía Municipal de San Miguel

El actual Palacio Municipal se comenzó a construir en el año de 1928 y fue abierto el 26 de Diciembre de 1935, el costo para la elaboración de esta obra fue de 130,379.68 Colones, básicamente todavía conserva la fachada del original, que data desde tiempos coloniales, no obstante la segunda planta fue modificada, ya que anteriormente era de madera. Una de las empresas más reconocidas en la ciudad es Construequipos S.A de C.V, la cual nace en el año de 1997, a iniciativa de dos amigos y compañeros de Ingeniería Civil, que compartían los mismos sueños, metas y objetivos, motivados por el deseo de aplicar todos sus conocimientos y experiencia adquiridos, teniendo la visión de servicio a la sociedad mediante soluciones innovadoras en el área de reparación y mantenimiento de caminos; cada uno propuso tres nombres para la nueva empresa, que en 1997 iniciaba sus operaciones administrada por dos jóvenes emprendedores, decidiendo denominarla Construequipos S.A de C.V, integrada por dos socios y tres empleados, se alquiló una casa de 60 mtr² durante siete años ubicada carretera a la Unión siendo esta la oficina administrativa, brindando servicios de calidad en el área de Reparación y Mantenimiento de caminos, dada la necesidad de rehabilitar los caminos y carreteras dañadas en la guerra civil, dos años más tarde se crea una nueva área de servicios dedicada a la Renta de Equipos, ofreciendo servicios de renta de equipos básicos a la empresa privada, entidades gubernamentales y organismos internacionales, contando con un equipo de trabajo de 15 personas. En el transcurrir de los años, la eficiencia y calidad que con mucho esfuerzo y esmero han alcanzado permitió que para el año 2003 se contara con un Staff completo de maquinaria para las diferentes áreas de trabajo como son equipos para corte de materiales, transporte, compactación, equipo de colocación de pavimento asfáltico y equipo de trituración.

La excelente dirección y administración de Construequipos les ha permitido seguir creciendo y expandiéndose, trasladándose el primero de enero del año 2006 a las oficinas administrativas actuales ubicadas sobre la carretera al litoral en una de las zonas de mayor crecimiento de la ciudad de San Miguel, diseñada con amplios espacios, pues ya se contaba con 70 colaboradores permanentes, se fortaleció la empresa con mayor inversión especialmente en la renovación de flota de maquinaria y equipo de vanguardia permitiendo construir obras más grandes. Para el año 2010 Construequipos renovó nuevamente el equipo de renta, adquiriendo maquinaria y equipo de alta tecnología, aumentando considerablemente la planilla de empleados permanentes

3.1.6. Antecedentes de adopción de la Norma Internacional de información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas.⁴

El incremento de profesionales en el área de la construcción ha contribuido a la creación de más empresas en éste sector, por tal razón es necesaria la implementación de las NIIF para PYMES debido a que la mayor parte de empresas en el país son pequeñas o medianas contribuyentes.

La Norma Internacional de Información Financiera para PYMES es una norma de aplicación internacional, que fue emitida el 09 de julio de 2009 por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera Internacional (IASB).

La normativa ofrece una estructura como alternativa que puede tener aplicación en las empresas que no cotizan en la bolsa de valores, en vez de utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera completas que es utilizada por las empresas que si cotizan en la bolsa de valores.

La NIIF para PYMES elimina asuntos y requerimientos de revelación que generalmente no son relevantes para las pequeñas y medianas empresas, y simplifica los requerimientos para el reconocimiento y medición.

Esta norma será utilizada por las entidades que no tengan obligación pública de rendir cuentas y que requieren publicar sus estados financieros con propósito general para usuarios externos; rendir cuentas como obligación pública se refiere a informar si su patrimonio se negocia públicamente o si es una institución financiera u otra entidad que como parte de su actividad principal, tiene y administra recursos financieros que le han sido confiados de sus clientes. Estos son los casos de bancos, compañías de seguros, intermediarios de bolsa de valores, bancos de inversión, cooperativas de créditos, los fondos de inversión. En el caso de las empresas constructoras les es aplicable la Sección 23 de la NIIF para PYMES “Ingresos de Actividades Ordinarias” párrafos de Contratos de Construcción siempre y cuando sean Pequeñas y Medianas Empresas y cumplan con lo requerido en la normativa.

3.1.7. Antecedentes de los tributos

La estructura tributaria en la década de los ochenta se caracterizaba por la existencia de un gran número de impuestos, la ineficiencia de la mayoría de ellos, y su orientación hacia los impuestos sobre las actividades de comercio internacional. Los

⁴ Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES, Sección 23

grandes vacíos que presentaba en términos de legalidad, permitían altos niveles de evasión y elusión fiscal. Además, era claramente regresiva: la imposición sobre la renta y la tributación de las empresas eran las últimas categorías de importancia en dicha estructura.

En síntesis, podría decirse que la estructura tributaria “no tenía principios claros de eficiencia, neutralidad y equidad, estaba orientada a alcanzar las metas fiscales trazadas, había un elevado número de impuestos específicos, enorme cantidad de exenciones”.

Con la entrada al gobierno de Alfredo Cristiani, hay un giro en la concepción del modo de funcionar del sistema económico. La concepción neoliberal, sustentada en las condiciones de los Programas de Ajuste Estructural y de Estabilización Económica, traería la consigna de la reducción y reestructuración de las funciones del sector público. De ahí que la simplificación de la estructura tributaria haya consistido en la eliminación de muchos impuestos –principalmente los de baja recaudación-, a la par de los que gravaban al comercio exterior se disminuyeran significativamente. De forma paralela se crea un impuesto al consumo, el IVA, y se simplifica la estructura del impuesto a la renta.

Durante los últimos años, el Sistema Impositivo Salvadoreño ha estado sujeto a un proceso de reforma a fin de simplificar la recaudación y de optimizar la eficiencia.

Los diferentes gobiernos han hecho reformas fiscales encaminadas a incrementar la eficiencia y la base tributaria. No se han producido modificaciones que afecten a la estructura del sistema, pero si fue adoptada una Reforma Fiscal en 2004 encaminada a mejorar el control fiscal y la lucha contra el fraude, bajo esta percepción se introdujo un Código Tributario que armoniza los diferentes procesos de amparos y normativas generales aplicables a todos los tributos.

En términos generales, es este el escenario sobre el que se desenvuelve el sistema tributario para 1992-2008, puesto que no ha habido cambios que lo afecten fundamentalmente. Los cambios ocurridos se resumen en el aumento del IVA del 10 al 13% en 1995, la eliminación de las exenciones al IVA y al impuesto sobre la renta en 1999, y la retención del 1% del IVA en 2005. Sin embargo, la médula de la estructura permaneció intacta: el eje lo constituían únicamente dos impuestos, el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a la renta.

3.2. MARCO TEORICO

3.2.1. Conceptos de la industria de la construcción.⁵

El contrato de construcción es un contrato, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o de un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su destino o utilización final.

Las partes que intervienen en un contrato de construcción son:

- El Propietario
- El Contratista

El Propietario: Es el dueño o contratante de la obra, y tiene la obligación principal de pagar el precio de la obra; declarar si aprueba o rechaza la obra, pues dicha aprobación puede ser expresa o tácita, el hecho de aceptar la obra conlleva necesariamente a la recepción de la misma por el propietario.

El Contratista: Persona natural o jurídica seleccionada y contratada por el propietario para ejecutar las obras. Es el encargado de ejecutar la obra en las condiciones estipuladas en el contrato y en el tiempo oportuno.

Empresa constructora: es aquella persona natural o jurídica que tiene bajo su cargo la ejecución de una obra.

Licitación: es el proceso donde la empresa constructora ofrece un precio para el desarrollo de un determinado proyecto y entra en concurso con otras empresas para optar a la adjudicación del proyecto que se trate.

Oferta: Documento presentado por el contratista conteniendo el costo del proyecto desglosado, según lo establecido en el plan de oferta.

Precio contractual: Valor total del contrato.

Gastos pre- contrato: Son aquellos gastos en los que el contratista incurre antes de que el contrato le haya sido adjudicado, ejemplo: Diseños arquitectónicos, compra de equipo especial, honorarios de ingeniería.

⁵ Diccionario de Contadores (Erick Kholer) última edición

Reclamos: Cantidades que exceden al precio o valor del contrato y que el contratista busca cobrar al cliente. Estos pueden ser por retrasos causados por el cliente, errores en especificaciones o diseño y variaciones en controversia en el trabajo del contrato.

Subcontratista: Un contratista de segundo nivel quien entra en un contrato con el contratista principal o primero para desarrollar una parte específica o fase del proyecto de construcción.

Supervisión: Es la inspección que realiza una persona natural o jurídica que se dedica a la prestación de servicios profesionales de consultoría especializada en la supervisión de las obras, la cual es nombrada por el cliente o propietaria para supervisar la obra.

Superintendente: Representante autorizado del contratista en la obra, quien dirige y tiene completa autoridad para actuar en nombre del contratista durante el curso del proyecto.

Garantía de oferta: Para participar en la licitación de un proyecto es requisito previo e indispensable que el oferente constituya a favor del cliente una garantía de oferta presentada con el fin de garantizar tanto la oferta como la firma del contrato.

Fianza de fiel cumplimiento: garantiza el fiel, cabal y oportuno cumplimiento por parte del afianzado de todas y cada una de las obligaciones que resulten a su cargo y a favor del acreedor, según el contrato entre ellos suscrito.⁶

Seguro de construcción: Seguro que cubre los daños que puede sufrir una obra en fase de construcción, así como los bienes, materiales y maquinaria de la obra.

Anticipos: Los anticipos en los contratos de obra pública, representan un pago por adelantado que realiza la dependencia o entidad para que el contratista realice en el sitio de los trabajos la construcción de sus oficinas, almacenes, bodegas e instalaciones y, en su caso, para los gastos de traslado de la maquinaria y equipo de construcción e inicio de los trabajos.

Estimación (o estimar): es el proceso de encontrar una aproximación sobre una medida, lo que se ha de valorar con algún propósito es utilizable incluso si los datos de entrada pueden estar incompletos, incierto, o inestables.

⁶ www.estarseguros.com

Contratos combinados: Grupo de dos o más contratos dentro de un centro de costo para propósitos contables.

Segmentación de Contratos: División de un solo contrato o grupo de contratos dentro de dos o más centros de costos para propósitos contables.

Contrato de construcción: Un contrato, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o de un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su destino o utilización final.⁷

Contrato de seguro: Un contrato en el que una de las partes (la aseguradora) acepta un riesgo de seguro significativo de la otra parte (el tenedor de la póliza), acordando compensar al tenedor si ocurre un evento futuro incierto especificado (el evento asegurado) que afecta de forma adversa al tenedor del seguro.

Gastos: Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

Ingreso: Incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los inversores a este patrimonio.

Ingreso de actividades ordinarias: Entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio que no esté relacionado con las aportaciones de quienes participan en el mismo.

Base fiscal: La medición, conforme a una ley aplicable a punto de aprobarse, de un activo, pasivo o instrumento de patrimonio.

⁷ Glosario de términos- NIIF para las PYMES – Julio 2009 242 © IASCF

Cambio de estimación contable: Ajuste al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo, procedente de la evaluación de su situación actual, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con dichos activos y pasivos. Los cambios de estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.

Contrato de carácter oneroso: Un contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Depreciación: Distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Estados financieros: Representación estructurada de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad.

Medición: Proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y registran los elementos de los estados financieros en el estado de situación financiera y el estado del resultado integral.

Norma: Regla que se debe seguir o a que se deben ajustar las conductas, tareas, actividades. Regla que se debe seguir porque determina cómo debe ser algo o cómo debe realizarse.⁸

Políticas contables: Principios específicos, bases, convencionalismos reglas y procedimientos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Presentación razonable: La imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos.

Situación financiera: La relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio de una entidad, tal como se informa de ella en el estado de situación financiera.

Valor presente: Una estimación actual del valor descontado presente de las futuras entradas netas de flujos de efectivo en el curso normal de la operación.

⁸CLAVE diccionarios SM (N.D), disponible en:
<http://clave.librosvivos.net/>

Valor razonable: El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

Valor razonable menos los costos de venta: El importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos que ocasione la disposición.

Valor residual (de un activo): El importe estimado que una entidad podría obtener en el momento presente por la disposición de un activo, después de deducir los costos de disposición estimados, si el activo hubiera alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Vida útil: El periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

3.2.2. Características generales de contratos de construcción.

a) Bilateral: El empresario o artífice debe cumplir con la construcción de la obra en el plazo estipulado, y el propietario o quien encarga la obra se obliga al pago del precio, ensayo y recepción de la obra en el plazo y forma convenida.

b) Consensual: Este contrato se perfecciona desde que las partes han convenido en sus condiciones principales, aunque los efectos de este queden subordinados a una condición suspensiva. La Ley no establece solemnidades para su celebración.

c) Oneroso: Cada contratante recibe un beneficio a cambio de una contraprestación actual o futura. El beneficio para el contratista es su ganancia que se traduce en el precio, y para el propietario la obra convenida de la que pasa a ser dueño.

d) Principal: La existencia de este y sus efectos no dependen de ningún otro contrato.

e) Conmutativo: Cada una de las partes se obliga a dar o hacer algo equivalente a lo que la otra parte debe dar o hacer; a pesar del eventual encarecimiento de los materiales.

3.2.3. Modalidades en que se puede efectuar un contrato de construcción

Existen diferentes modalidades o tipos de contratos de construcción de obras, el cual es un documento que firman el contratista y el contratante (dueño del bien). Mediante el cual el contratista se obliga a ejecutar las obras y el contratante a pagarlas. El contrato debe describir qué trabajos hay que realizar y como ha de efectuarse el pago de los mismos y demás cláusulas necesarias que amparen a los otorgantes.

Los trabajos son con frecuencia complejos y suponen muchas operaciones diferentes, exigiendo al contratista la compra de multitud de materiales y diferentes elementos manufacturados, así como el empleo de una amplia gama de máquinas y la colaboración de personas de diferentes oficios.

Hay muchas maneras de contratar el pago de unas obras de construcción. Estas difieren básicamente en la forma de abonar la construcción que se realiza. Cada una de ellas determina en el contratista una estrategia distinta a la hora de programar el proceso constructivo y sobre todo a la hora de establecer prioridades en la ejecución de las distintas unidades de obra. Las modalidades más frecuentes en El Salvador son:

- Contrato a precio alzado

El contratista se compromete a entregar la obra concluida, ejecutada conforme a los planos y especificaciones por un precio global e invariable fijado de antemano. Los riesgos son asumidos por el contratista.

El contratista que presenta una oferta o cotización, el concepto de precio alzado implica un reto y una oportunidad, es decir: un reto de poder definir claramente cuál será el alcance de los trabajos; saber si podrá hacerlo en el tiempo de ejecución requerido y bajo las condiciones que le solicita el cliente, y al mismo tiempo una oportunidad de poder aprovechar el esquema si analiza adecuadamente los riesgos, para el efecto de poder tener la mayor utilidad posible.

Conocer el alcance, así como los términos y condiciones previstas de ejecución es determinante para ambas partes durante la etapa previa a la celebración del contrato, para definir lo que el cliente está dispuesto a pagar y el precio por el que está dispuesto a hacer la obra el constructor. Por ejemplo, un cliente que le solicita a un contratista ejecutar un proyecto que normalmente se llevaría a cabo en 12 meses, en solo seis, y bajo el mismo precio que costaría ejecutar el proyecto en 12, no es realista y pone en riesgo su proyecto, pues el contratista tarde o temprano tratará de

recuperar la inequidad de la propuesta. El contratista que no considere estas condiciones al elaborar su propuesta, está poniendo en riesgo el proyecto.

Ventajas y Desventajas:

- ✓ Ventajas para el propietario: El precio no varía y los riesgos son asumidos por el contratista.
- ✓ Desventajas para el contratista: tendrá que asumir el riesgo solo, ya que el precio no podrá ser modificado.

- Contrato por administración de obra:

Quien encarga la obra se preocupa de pagar tanto materiales como mano de obra directamente y a medida que se van empleando. Cancela al contratista un precio por su dirección y vigilancia.

Aunque suele ser el sueño de algunos contratistas, no es en absoluto recomendable para los intereses del contratista. Si profundizamos un poco en la filosofía de todo buen constructor, tampoco lo es para éste. Este contrato por Administración se basa en la fijación de unos precios de mano de obra y materiales por parte del constructor y con arreglo a ellos se facturan al dueño de la obra los trabajos realizados encargados por la propiedad.

El compromiso del constructor se limita a fijar la cantidad a facturar por cada hora de operario o peón, y por cada unidad de material empleado, pero sin asegurar en ningún caso el número de horas ni las cantidades a emplear en cada unidad de obra. Sobre el total de facturación de mano de obra y materiales consumidos el contratista carga un porcentaje fijo para cubrir sus gastos fijos y beneficio industrial. Por tanto la cantidad total a cobrar por estos conceptos se incrementa a medida que aumenta el volumen total de mano de obra y materiales, independientemente del volumen total de obra realizado.

Este tipo de contrato exige, para ser razonablemente aceptable para el contratista, una estrecha vigilancia del constructor por parte del contratista y supone habitualmente un coste superior en la obra ejecutada que el que se conseguiría con otro tipo de contrato. En este contrato se elimina todo interés por el rendimiento y la productividad no sólo en el constructor, sino en el propio personal u organización de éste.

Por otra parte el constructor se encuentra totalmente coaccionado en su trabajo, no pudiendo tomar decisión alguna, sin el previo permiso del Director Técnico o de la persona que represente al contratista, lo cual dificulta gravemente su propia programación de trabajo. Además la tramitación administrativa de los pagos suele resultar complicada debido a la multitud de comprobaciones y papeleo que requiere su autorización. No es aconsejable por lo tanto este tipo de contrato, más que en casos de emergencia y siempre de manera provisional y parcial hasta conseguir la firma de otro contrato más conveniente.

Ventajas y Desventajas:

- ✓ Ventajas para el contratista: No asume el riesgo de una variación de los costos de construcción, ya que quien encarga la obra se preocupa de pagar tanto materiales como mano de obra directamente a medida que se van empleando. Cancela al contratista un precio por su dirección y vigilancia.
- ✓ Desventaja para el contratista: La tramitación administrativa de los pagos suele resultar complicada debido a la multitud de comprobaciones y papeleo que requiere su autorización
- ✓ Ventaja para el propietario: Estrecha vigilancia por parte del propietario en cuanto al buen uso del recurso humano (Mano de Obra), existe menos desperdicio de tiempo.
- ✓ Desventaja para el propietario: Es él quien asume el riesgo de la variación de los costos.

3.2.4. Otros aspectos de los contratos de construcción.⁹

Las empresas constructoras pueden dividirse de la siguiente manera:

- a) Consultores y supervisores: Su actividad principal es la de realizar estudios sobre la factibilidad económica y técnica de proyectos así como el diseño y supervisión de construcción.
- b) Viviendistas: Se dedican principalmente a la realización de proyectos de viviendas, justificando su especialidad porque en su mayoría lo realizan masivamente.
- c) Constructoras en general: Dedicadas a todo tipo de construcciones y proporcionan un servicio completo, como: dirección del proyecto, urbanización, mano de obra, equipos estacionarios, insumos, accesorios y perforaciones.

⁹ Diccionario de Contadores (Erick Kholer) última edición

d) Fabricantes y distribuidores de materiales: La función de este tipo de empresas es la de la comercialización y distribuir los insumos para las construcciones.

Partes de un contrato

a) Declaraciones: En estas se debe enunciar:

- ✓ Intenciones del contrato
- ✓ Personas que intervienen
- ✓ Capacidad de las partes

b) Las cláusulas: Estas deberán contener:

- ✓ Los derechos
- ✓ Obligaciones
- ✓ Responsabilidad de las partes
- ✓ Objeto del contrato
- ✓ Importe del contrato
- ✓ Forma de pago
- ✓ Tiempo de construcción
- ✓ Aumento de trabajo
- ✓ Contingencias e imprevistos de fuerza comercial
- ✓ Relaciones con terceros
- ✓ Garantías
- ✓ Sanciones
- ✓ Arbitraje

Tipos de contratos de construcción: Los acuerdos en los contratos de construcción tienden a variar, pero comúnmente se manejan dentro de los dos tipos básicos:

- ✓ Contratos a precio fijo. El contratista acuerda un precio o tasa fija para el contrato, en algunos casos sujeto a cláusulas de aumento de costos.
- ✓ Contratos a base de costos más honorarios. El contratista recibe el reembolso de los costos permisibles o en alguna forma definidos, más un porcentaje de estos costos o un honorario fijo.

Estas cláusulas aplican tanto para contratos a corto plazo como de largo plazo.

La diferencia la hace el tiempo de realización.

3.2.5. Garantías y fianzas.

Relación entre contratante, contratista y afianzadoras. Esta relación se establece entre las partes que interactúan en la realización de Proyectos Arquitectónicos en los cuales cada uno juega un rol importante para la buena relación y funcionamiento en el desarrollo del proyecto. En el área pública, al contrario del sector privado, esta relación queda definida en los términos de referencia, estas se encuentran determinadas en la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública; los montos, duración y procedimientos que se deben seguir para el desarrollo de proyecto, cosa que en el sector privado son negociaciones entre las dos partes. En el área privada es una relación más flexible ya que dependiendo del tipo de obra puede ser prescindible la participación de las afianzadoras, ya que el contrato puede no requerir algún tipo de garantía ya que se trata de una negociación en la que el cliente no solicite estas garantías. Ya que los costos de trámites se trasladaran a el en el momento de la presentación de la oferta.

Las aseguradoras garantizan que las obligaciones del contratista se cumplirán y este respetara todo lo establecido en el contrato, esta es una relación constante, ya que el propietario quiere asegurarse que no habrá incumplimientos en el desarrollo de las obras y al finalizar el proyecto. En caso de incumplimiento del contratista, el contratante hará efectiva la garantía por medio de la aseguradora que responderá económicamente por la falta ya establecido por tanto el constructor perderá el bien asignado como contra-garantía. Estos pueden ser bienes inmuebles, muebles o dinero en cuentas bancarias.

Clases de garantías La Ley de adquisiciones y contrataciones de la administración pública declara en el art. 32 que las garantías podrán consistir en fianzas o garantías bancarias emitidas por entidades Financieras, Aseguradoras o Instituciones Bancarias. Estas garantías se especificaran en las los términos de referencia, dentro de las cuales se indican los plazos de entrega, duración y monto de cada una de ellas. Sirven como garantías depósitos bancarios con restricciones, cartas de crédito, títulos de valor, siempre que a juicio de las instituciones contratantes garantice suficientemente sus intereses.

Garantías utilizadas en el desarrollo de proyectos arquitectónicos. En el art. 31 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública declara que las garantías exigidas para contratación pública son:

- De Mantenimiento De Oferta
- De Buena Inversión De Anticipo

- De Cumplimiento De Contrato
- De Buena Obra

Las garantías mencionadas anteriormente aplican también en al área privada ya que son consideraciones que tanto el Contratante y Contratista deben tomar en cuenta para el buen desarrollo de los Proyectos Arquitectónicos. En la contratación Pública los porcentajes y tiempo están delimitados por la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública. Caso contrario en el área Privada el monto y el tiempo de las garantías son determinados mediante la negociación de las partes (contratante y el contratista), estas responden a las características del proyecto.

Garantía de mantenimiento de oferta

Es el documento legal que deben de presentar las empresas oferentes a favor de la institución contratante. Esta garantía será presentada por todos los concursantes por un valor determinado con anterioridad por el cliente. La Garantía de Mantenimiento de oferta será devuelta a todos los participantes a excepción del ganador que hasta el momento de la firma del contrato y después de presentar todas las otras garantías requeridas, solo hasta entonces se le devolverá. La garantía de Mantenimiento de Oferta se utiliza para garantiza al cliente que:

Asegura el mantenimiento de las condiciones y de los precios de la oferta.

Cada oferta deberá ser acompañar por una garantía emitida a favor del contratante o unidad ejecutora de proyecto que representa al cliente. Puede ser constituida por cheque certificado o documentos legales que la represente. Los valores que así sean depositados y respalden la garantía deberán ser resguardados a favor del cliente. Este tipo de garantías puede obtenerse en instituciones aseguradoras, afianzadoras y bancarias.

Si al contratista se le hubiera adjudicado el proyecto (total o parcial) este procederá a tramitar la fianza de fiel cumplimiento en las instituciones antes mencionadas, siguiendo el procedimiento para la obtención de la garantía.

“La garantía de oferta debe ser presentada en la forma indicada en el formulario proporcionado por el cliente y será examinada durante la apertura de oferta. Si se determina que la garantía es insuficiente o tiene alguna irregularidad, la oferta se devuelve sin ser examinados el resto de documentos”. 41 La garantía se hace efectiva por ejemplo si el ofertante no asiste a formalizar el contrato en el plazo establecido, igualmente si no se presenta la garantía de cumplimiento de contrato dentro del plazo determinado.

Garantía de buena inversión de anticipo Según el art. 34 de la Ley de Contrataciones y Adquisiciones de la Administración Pública, la garantía de buena inversión de anticipo es la que se otorga a favor de la institución contratante, para garantizar que el anticipo efectivamente se aplique a la dotación y ejecución inicial del proyecto de una obra o a los servicios de consultaría o de adquisición de bienes. La presentación de esta garantía será un requisito para la entrega del anticipo. La cuantía de la misma será del 100% del monto del anticipo. Para ambos casos (contratos Públicos o Privados), este anticipo se da para iniciar la obra: gastos de movilización, materiales, mano de obra, entre otras establecida en las partes. La vigencia de esta garantía durará hasta quedar totalmente pagado o compensado el anticipo, de conformidad a la forma de pago establecida en el contrato. En el caso del Área Pública los parámetros están determinados por Ley de Contrataciones y Adquisiciones de la Administración Pública, esto dependerá del tipo del proyecto y tendrá un monto máximo del 30% del costo total del contrato. En el área privada quedara a consideración de las partes.

Garantía de cumplimiento de contrato (fiel cumplimiento) Esta garantía es la que se concede a favor de la institución contratante para asegurar que el contratista cumplirá con todas las cláusulas establecidas en el contrato y que la obra, el bien o servicio contratado, será entregada y recibida a entera satisfacción. Esta se presenta en un periodo preestablecido, la peculiaridad de esta garantía es que el monto puede aumentar si durante el desarrollo del proyecto el costo de este se incrementa lo cual indica que esta crecerá proporcionalmente. Esta garantía estará vigente hasta que la obra haya sido recibida a entera satisfacción del cliente, esto quiere decir que no presente ningún desperfecto imputable al contratante, esto lo comprábamos por medio del Acta de Recepción Final, la devolución de esta garantía dará contra entrega de la garantía de Buena Obra

Garantía de buena obra Según el art. 37 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, dice que este tipo de garantía es la que se otorga a favor de la institución contratante, para asegurar que el contratista responda por las fallas y desperfectos que le sean imputables durante el periodo que se establezca en el contrato, el plazo de vigencia de la garantía se contara a partir de la recepción definitiva de la obra. Esta garantía deberá de cubrir un periodo no menor de un año y se obligará exigirse en la compra de bienes y suministros. El monto y tiempo puede variar en el área privada ya que será determinada por el propietario y el constructor por medio de una negociación o estará establecido en las bases del contrato. Al terminar el proyecto se debe estar consciente que al haber un problema y este sea

imputable al constructor él debe de responder y hacer las debidas reparaciones y cubrir todo el gasto. En caso de no cumplir con lo establecido, el cliente podrá acudir a la afianzadora y hacer efectiva la garantía. El pagare queda en poder de la empresa o institución que da la fianza.

3.2.6. Contabilización de los ingresos provenientes de contratos de construcción NIIF para las PYMES Sección 23

Contratos de construcción

23.17 Cuando el resultado de un contrato de construcción pueda estimarse con fiabilidad, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias del contrato y los costos del contrato asociados con el contrato de construcción como ingresos de actividades ordinarias y gastos por referencia al grado de terminación de la actividad del contrato al final del periodo sobre el que se informa (a veces conocido como el método del porcentaje de terminación). La estimación fiable del resultado requiere estimaciones fiables del grado de terminación, costos futuros y cobrabilidad de certificaciones. Los párrafos 23.21 a 23.27 proporcionan una guía para la aplicación del método del porcentaje de terminación.

23.18 Generalmente, los requerimientos de esta sección se aplicarán por separado a cada contrato de construcción. Sin embargo, en ciertas circunstancias, es necesario aplicar esta sección a los componentes identificables por separado de un único contrato, o a un grupo de contratos para reflejar mejor la esencia económica de éstos.

23.19 Si un contrato cubre varios activos, la construcción de cada activo deberá tratarse como un contrato de construcción separado cuando:

- (a) se han presentado propuestas económicas separadas para cada activo;
- (b) cada activo ha estado sujeto a negociación separada, y el constructor y el cliente tienen la posibilidad de aceptar o rechazar la parte del contrato relacionada con cada activo; y
- (c) pueden identificarse los ingresos de actividades ordinarias y los costos de cada activo.

23.20 Un grupo de contratos, con uno o más clientes, deberá tratarse como un único contrato de construcción cuando:

- (a) el grupo de contratos se negocia como un único paquete;
- (b) los contratos están tan estrechamente relacionados que son, efectivamente, parte de un único proyecto con un margen de beneficios global; y

(c) los contratos se ejecutan simultáneamente, o bien, en una secuencia continua.

Método del porcentaje de terminación

23.21 Este método se utiliza para reconocer los ingresos de actividades ordinarias por prestación de servicios (véanse los párrafos 23.14 a 23.16) y por contratos de construcción (véanse los párrafos 23.17 a 23.20). Una entidad examinará y, cuando sea necesario, revisará las estimaciones de ingresos de actividades ordinarias y los costos a medida que avance la transacción del servicio o el contrato de construcción.

23.22 Una entidad determinará el grado de terminación de una transacción o contrato utilizando el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado. Los métodos posibles incluyen:

(a) la proporción de los costos incurridos por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados. Los costos incurridos por el trabajo ejecutado no incluyen los costos relacionados con actividades futuras, tales como materiales o pagos anticipados.

(b) inspecciones del trabajo ejecutado.

(c) la terminación de una proporción física de la transacción del servicio o del contrato de trabajo.

Los anticipos y los pagos recibidos del cliente no reflejan, necesariamente, la proporción del trabajo ejecutado.

23.23 Una entidad reconocerá los costos relacionados con la actividad futura de la transacción o el contrato, tales como materiales o pagos anticipados, como un activo si es probable que los costos se recuperen.

23.24 Una entidad reconocerá inmediatamente como gasto cualquier costo cuya recuperación no sea probable.

23.25 Cuando el desenlace de un contrato de construcción no pueda estimarse con suficiente fiabilidad:

(a) una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias solo en la medida en que sea probable recuperar los costos del contrato incurridos, y

(b) la entidad reconocerá los costos del contrato como un gasto en el periodo en que se hayan incurrido.

23.26 Cuando sea probable que los costos totales del contrato de construcción vayan a exceder los ingresos de actividades ordinarias totales del contrato, las pérdidas esperadas se reconocerán inmediatamente como un gasto, con la provisión correspondiente por un contrato oneroso (véase la Sección 21).

23.27 Si la cobrabilidad de un importe ya reconocido como un ingreso de actividades ordinarias de un contrato deja de ser probable, la entidad reconocerá el importe incobrable como un gasto y no como un ajuste del importe de ingresos de actividades ordinarias del contrato.

3.3. MARCO LEGAL

3.3.1. Ley de Incentivo a las Empresas Nacionales de la Industria de la Construcción.¹⁰

El objetivo principal de la presente ley es apoyar el fortalecimiento y superación de las Empresas Nacionales de la Industria de la Construcción; entendiéndose como Industria de la Construcción a la que desarrolla actividades de Diseño, Consultoría, Construcción y Supervisión de Obras de Ingeniería y Arquitectura o cualquier labor o estudio relativo a la construcción de las mismas; regulando la participación de las empresas extranjeras que se dedican a la misma actividad económica y tomando en cuenta que la industria de la construcción apoya a la mano de obra nacional y contribuye enormemente en el desarrollo de otros sectores productivos.

3.3.2. Ley de Urbanismo y Construcción.¹¹

Fija las normas básicas y fundamentales de vivienda y desarrollo urbano. Tomando en cuenta que no solo sea beneficioso para los urbanizadores sino que también beneficie a las personas que habiten las zonas urbanizadas, creando orden y desarrollo en el país.

La Ley de Urbanismo y Construcción establece las normas técnicas para obras exteriores a las edificaciones, ejemplo: drenajes, aceras, etc.

3.3.3. Ley del Medio Ambiente.¹²

La presente ley tiene disposiciones que tienen por objeto la protección, conservación y recuperación del medio ambiente y el uso sostenible de los recursos naturales.

La ley del Medio Ambiente establece que las construcciones no deben dañar el medio ambiente como producto de desechos químicos (productos derivados del petróleo) tampoco afectar las áreas consideradas como protegidas ya que el deterioro acelerado del ambiente está ocasionando graves problemas económicos y sociales, y amenaza con daños irreversibles para el bienestar de las presentes y futuras generaciones.

¹⁰ Ley de Incentivo a las Empresas nacionales de la industria de la Construcción D.L.#504.

¹¹ Ley de Urbanismo y Construcción D.L. #232.

¹² Ley del Medio Ambiente D.L. #233

3.3.4. Ley Forestal.¹³

La Ley Forestal determina la obligación de proteger los recursos evitando la tala discriminada de Árboles en zonas protegidas y otros recursos naturales. Establece lo estipulado en la constitución de la República que promueve el desarrollo social y económico utilizando de forma racional los recursos. La presente ley tiene como fin el mejoramiento, conservación, restauración y aumento de los recursos forestales del país. Teniendo disposiciones que permitan el incremento, manejo y aprovechamiento en forma sostenible de los recursos forestales y el desarrollo del país.

3.3.5. Ley de Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados.¹⁴

La ley de la Administración Nacional de Acueductos y Alcantarillados está relacionada con las normas técnicas para el abastecimiento de agua potable y alcantarillado sanitario, conteniendo las especificaciones de obras de urbanización.

Además esta Ley ayudara proveer a los habitantes de la República de Acueductos y Alcantarillados, mediante la planificación, financiación, ejecución, operación, mantenimiento, administración, y explotación de las obras necesarias o convenientes.

3.3.6. Código Tributario.¹⁵

El Código Tributario establece que es necesaria la simplificación, unificación y racionalización de las leyes que regulan los diferentes tributos para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ésta ley y la aplicación normativa tributaria de la parte administrativa tributaria regulando adecuadamente la relación entre el Fisco y los Contribuyentes garantizando derechos y obligaciones que den cumplimiento a los principios de igualdad y de seguridad jurídica; corrigiendo vacíos y deficiencias a efectos de contar con mecanismos legales para la adecuada recaudación fiscal y dando cumplimiento a las obligaciones tributarias tomando en cuenta la modernización y avance tecnológico de la Administración Tributarias.

¹³ Ley Forestal D.L # 852.

¹⁴ Ley de la administración nacional de acueductos y alcantarillados D.L. #341

¹⁵ Código Tributario D.L. # 230 con sus reformas.

3.3.7. Ley del Impuesto sobre la Renta ¹⁶

En esta ley menciona la obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o período de imposición de que se trate, genera la obligación del pago del impuesto establecido en la ley.

Esta ley grava con impuesto toda renta obtenida, percibida o devengada, ya sea en efectivo o en especie, proveniente de toda clase de remuneración, actividad empresarial, de capital, de productos, ganancias, beneficios o utilidades.

Por renta obtenida se entenderá el total de los ingresos provenientes de: Ejercicio de actividades empresariales como, las agrícolas, industriales, comerciales, de servicios en general, mineros, pecuarios, caza y pesca y otras de similar naturaleza que produzcan ganancias, beneficios o utilidades, cualquiera que sea su denominación.

3.3.8. Ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.¹⁷

En la presente ley se establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación de servicios, importación de servicios, internación de servicios, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.

Estableciendo la deducibilidad del crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal, en caso de desembolsos efectuados para la utilización de servicios en el giro del negocio, no destinados a la construcción o edificación de bienes inmuebles, así como la reconstrucción, remodelación o modificación, ya sea total o parcial de bienes inmuebles sean propiedad o no del contribuyente; indistintamente que dichos servicios se contraten por precio alzado, por administración de obra o cualquier otra modalidad.

Ya que la ley grava la transferencia de bienes muebles y prestación de servicios, en el presente impuesto pagado o causado no constituye un costo de los bienes y servicios adquiridos, importados o utilizados, respectivamente, salvo cuando los bienes o servicios estén destinados al uso o consumo final, a operaciones exentas o sujetos

¹⁶ Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Legislativo # 134 D.O. Nº 242 Tomo #313 D.L. 762, 31 de Julio de 2014.

¹⁷ Ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de Servicios, Decreto legislativo #296, con sus reformas D.L. No. 71, 29 DE JULIO DE 2015.

excluidos del presente impuesto. Tampoco es un gasto deducible para los efectos del impuesto sobre la renta.

3.3.9. Código de Trabajo.¹⁸

La presente ley pretende armonizar las relaciones entre trabajadores y patronos, estableciendo derechos y obligaciones teniendo como objetivo principal el mejoramiento de las condiciones de vida de los trabajadores. Teniendo en consideración que los lugares de trabajo tenga las circunstancias adecuadas para no poner en riesgo al trabajador. Se establece las labores peligrosas para las mujeres y menores de edad. Los trabajos peligrosos, las construcciones de todo género y los trabajos de demolición; además, de las obligaciones que tiene el patrono y el empleado en los contratos de trabajo ya sean temporales o permanentes.

3.3.10. Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones (SAP).¹⁹

Esta ley comprende el conjunto de normas, instituciones y procedimientos mediante el cual son administrados los recursos que son destinados al pago de prestaciones que se deben reconocer a sus afiliados para cubrir riesgos de invalidez común, vejez y muerte de acuerdo a la ley. Esta ley establece que el Estado tiene la responsabilidad de posibilitar mecanismos necesarios para brindar seguridad económica en casos de invalidez, vejez y muerte. La ley determina que la afiliación al sistema será individual y subsistirá durante la vida del afiliado. Ya sea que se encuentre o no en actividad laboral, perteneciendo o no a la empresa; establece también que la afiliación al sistema será obligatoria cuando una persona ingrese a un trabajo en relación de subordinación laboral. La persona deberá elegir una institución administradora y firmar el contrato de afiliación respectivo y el empleador estará obligado a respetar la elección de la institución administradora hecha por el trabajador.

3.3.11. Ley del seguro social.²⁰

Desarrolla los fines de seguridad social que establece la Constitución que beneficia a los trabajadores y sus familiares afiliados. El Seguro Social debe responder a las posibilidades económicas de la población activa y del Gobierno de la República. En el reglamento para la aplicación del régimen del Seguro Social se establece que están sujetos al régimen del seguro social todos los trabajadores que cuenten con servicios

¹⁸ Código de Trabajo de El Salvador y sus Reformas.

¹⁹ Ley del sistema de ahorro para pensiones D.L. #927

²⁰ Ley del seguro social y reglamentos del régimen general de salud y riesgos profesionales 1997.

remunerados a un patrono también que podrá ampliarse oportunamente a favor de las clases de trabajadores que no dependen de un patrono.

3.3.12. Código de Comercio.²¹

El Código de Comercio establece las regulaciones de los comerciantes en actos mercantiles y las casas de comercio, también que los contratos solamente son válidos si son elaborados en el país, además mencionando a los contratos de construcción establece que el contrato de obra a precio alzado se resolverá por quiebra de una de las partes y dice que la construcción y arriendo de viviendas urbanas, siempre que no se construya con ánimo de vender en forma regular y constante las edificaciones. Quedan exentas de obligaciones profesionales de los comerciantes, salvo a inscribir la escritura social.

3.3.13. Ley de Registro de Comercio.²²

La ley de Registro de Comercio establece que el Registro de Comercio es una oficina administrativa dependiente del Ministerio de Justicia (hoy Centro Nacional de Registro), en la que se inscribirán matrículas de comercio, balances generales, patentes de inversión, marcas de comercio, derechos de autor y los contratos mercantiles, así como los documentos sujetos por la ley a esta formalidad; además tiene como primordial objetivo proporcionar seguridad jurídica del tráfico mercantil y asegurar derechos de las propiedades industriales y literarias; ésta ley determina la naturaleza, fines y materias propias de la institución creada. Esta ley detalla que en el registro se inscribirá cualquier contrato que este sujeto a formalidad de registro conforme el Código de Comercio o leyes especiales.

3.3.14. Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles.²³

La Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles establece que la Superintendencia ejercerá la vigilancia por parte del estado, sobre los comerciantes tanto nacionales como extranjeros, y sus administradores, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones mercantiles y contables. El funcionamiento, modificación, transformación, fusión, disolución y liquidación de sociedades. Considerando el proceso de modernización del Estado que exige que las instituciones brinden al público servicios más eficaces; además al ejercer vigilancia de las sociedades y

²¹ Código de Comercio de El Salvador D.L #671 y sus reformas D.L. Nº 641, 12 DE JUNIO DE 2008,

²² Ley de registro de comercio D.L. #271

²³ Ley de la superintendencia de obligaciones mercantiles D.L. #825.

empresas mercantiles se simplifican trámites para ejercer comercio y actividades lícitas.

Se detalla que mediante la alteración del terreno o del sub-suelo, edificaciones, remodelaciones, reparación, demolición, conservación o por cualquier otro medio, las obligaciones de un contrato de obra pública se regirán por las cláusulas del mismo contrato.

3.3.15. Ley de Adquisición y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP).²⁴

Tiene por objeto regular las adquisiciones y contrataciones de obras, bienes y servicios, que deben celebrar las instituciones de la administración pública.

La ley de Adquisición y Contrataciones de la Administración Pública, establece que todos los contratos están regulados por esta ley incluyendo los de obra pública; entendiéndose que contrato de obra pública es aquel que celebra una institución con el contratista, quien por el pago de una cantidad de dinero se obliga a realizar obra o construcción de beneficio o interés general o administrativas.

Regula de forma equitativa la adquisición de obras por medio de licitaciones para hacer uso racional de las finanzas del Estado.

3.4. MARCO TÉCNICO.

3.4.1. Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), Sección 23: Ingresos de Actividades Ordinarias.

El uso de esta norma en los estados financieros, tiene como propósito la de información general y de otra información financiera que ayude en la interpretación de un conjunto completo de estados financieros o mejorar la capacidad de los usuarios para tomar decisiones económicas eficientes. Ya que las NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con el propósito de información general.

²⁴ Ley de adquisiciones y contrataciones de la administración pública, LACAP, u sus reformas 9/11/2011

CAPITULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

4.1 PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRECIÓN DE DATOS

En este capítulo se presenta la información que ha sido recolectada a través del cuestionario, el cual fue elaborado con base a los indicadores en estudio, dicho cuestionario tiene por objetivo obtener información relacionada con los ingresos y gastos de las empresas constructoras de la zona oriental para el desarrollo de la tesis denominada Tratamiento Contable de los Contratos de Construcción con base a la NIIF para PYMES, y sus implicaciones tributarias aplicables a las empresas constructoras de la ciudad de San Miguel.

La información que ha sido recolectada nos permite tener un conocimiento minucioso y detallado del tema en estudio, al considerar que en cada una de las respuestas obtenidas se logró percibir el grado de conocimiento que las personas encuestadas tienen sobre la problemática.

A continuación se muestra el detalle de los resultados que fueron obtenidos a través de la encuesta efectuada en la investigación de campo.

Pregunta N°. 1

¿Cuáles son las actividades que realizan?

Objetivo: Determinar cuáles son las diferentes actividades que realizan las empresas dedicadas a la construcción.

Resultados:

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
Terracería	5	11.63%
Supervisión y Diseño	6	13.95%
Construcción por contrato	26	60.47%
Otras	6	13.95%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 60.47% se dedica a la construcción por contrato, un 13.95% se dedica únicamente a la supervisión y diseño, un 11.63% se dedica únicamente a realizar trabajos de terracería, y un 13.95% se dedica a otras actividades, por lo que podemos concluir que la actividad más frecuente y la que más genera ingresos es la construcción por contrato.

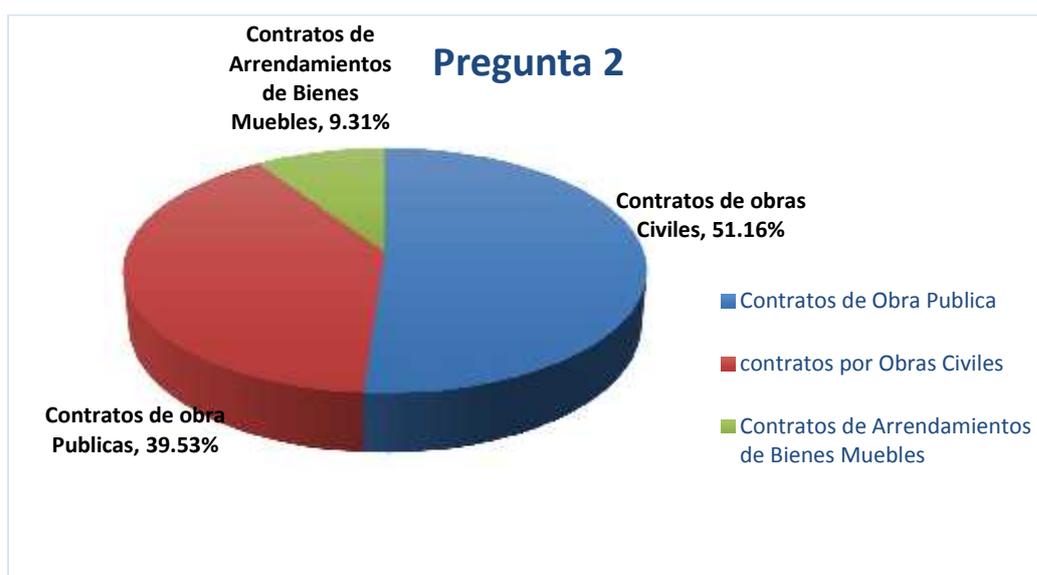
Pregunta N°. 2

¿Qué tipos de contratos de construcción realizan?

Objetivo: Determinar cuál es el tipo de contrato que las empresas constructoras realizan.

Resultados:

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
Contratos de Obra Civiles	22	51.16%
Contratos por Obras Pública	17	39.53%
Contratos de Arrendamiento de Maquinaria.	4	9.31%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 51.16% se dedica a la ejecución de contratos de obras civiles, un 39.53% a las obras públicas, y un 9.31% a contratos de arrendamiento de Maquinaria, por lo que concluimos que mayoría de las empresas dedicadas a la construcción ejecutan contratos con empresas privadas.

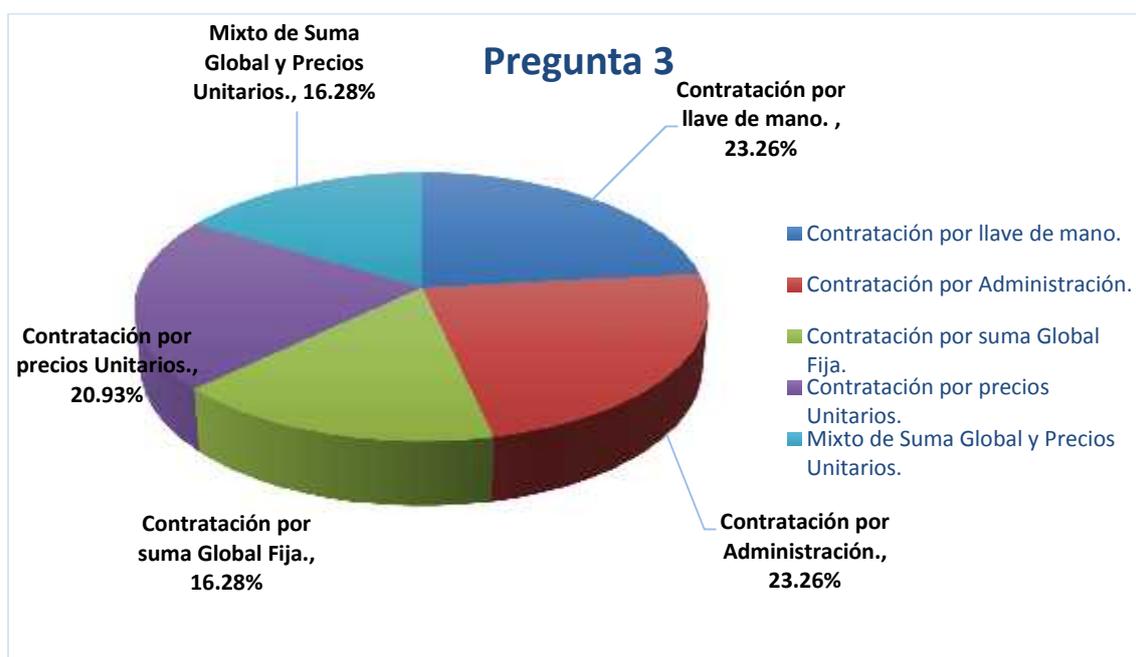
Pregunta N°. 3

¿Qué modalidades de contratación para la ejecución de contratos utilizan?

Objetivo: Determinar que modalidad de contratación utilizan las empresas constructoras en la ejecución de contratos.

Resultados:

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
Contratación por llave de mano.	10	23.26%
Contratación por Administración.	10	23.26%
Contratación por suma Global Fija.	7	16.28%
Contratación por precios Unitarios.	9	20.93%
Mixto de Suma Global y Precios Unitarios.	7	16.28%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas se determinó que un 20.93% por contratación de precios unitarios, un 23.26% por administración de obra, un 23.26% por contratación de llave en mano, un 16.28% por contratación por suma global fija, y un 16.28% por contratación mixtas, por lo que la mayoría de las empresas constructoras son responsables de la terminación total de la obra.

Pregunta N°. 4

¿Cuántos contratos de Construcción realizan aproximadamente en un año?

Objetivo: Determinar cuántos contratos de construcción realizan aproximadamente en un año.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
1 Contrato	24	55.81%
2 Contratos	16	37.21%
3 Contratos	3	6.98%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 55.81% dijo que realizan un contrato por año, un 37.21% dijo que realizan 2 contratos por año y un 6.98% dijo que realiza 3 contratos de construcción por lo que concluimos que la mayoría de las empresas constructoras obtienen proyectos grandes que por lo general tardan un año para su terminación.

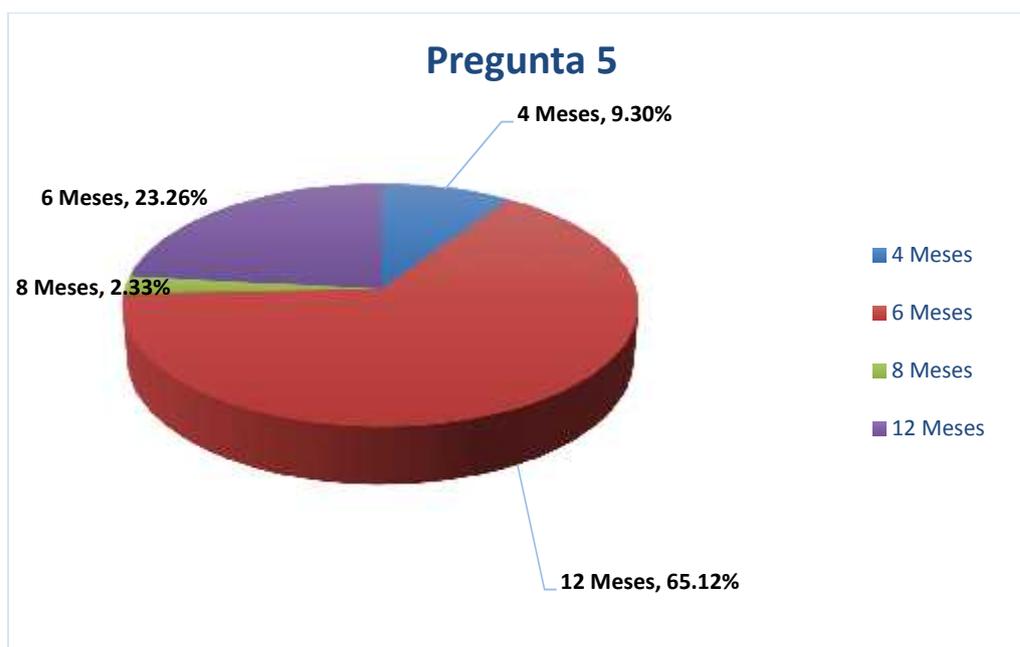
Pregunta N°. 5

¿Aproximadamente cuantos meses se necesitan para realizar cada proyecto?

Objetivo: Determinar aproximadamente la duración de un contrato de construcción

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
4 Meses	4	9.30%
6 Meses	10	23.26%
8 Meses	1	2.33%
12 Meses	28	65.12%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 65.12% dijo que la duración en meses de cada contrato dura aproximadamente 12 meses, un 23.26% dijo que 6 meses, un 9.30% dijo que 4 meses, y un 2.33% dijo que 8 meses, por lo que podemos concluir que la mayoría de las empresas constructoras adquieren contratos de obras grandes las cuales se estima terminar en un año.

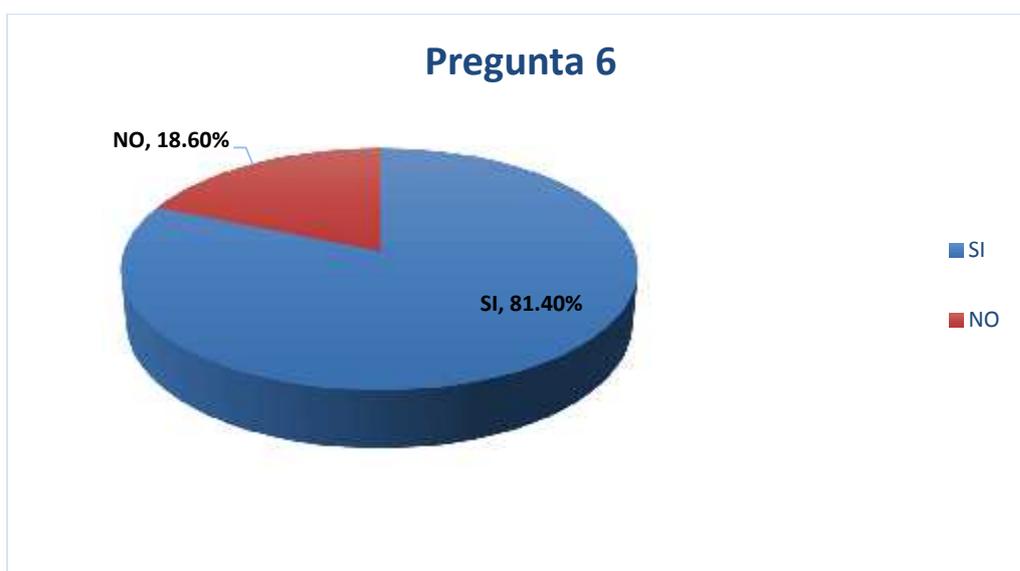
Pregunta N°.6

¿Se lleva bitácora por cada Contrato?

Objetivo: Determinar si las empresas llevan una bitácora por cada contrato de construcción realizado.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
SI	35	81.40%
NO	8	18.60%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 81.40% dijo que si llevan una bitácora por cada contrato de construcción realizado mientras que un 18.60% dijo que no llevaba ningún registro de los contratos realizados, por lo que concluimos que la mayoría de las empresas a causa de llevar registros relacionados con cada proyecto puede determinar con fiabilidad sus costos incurridos y calcular la ganancia por proyecto realizado.

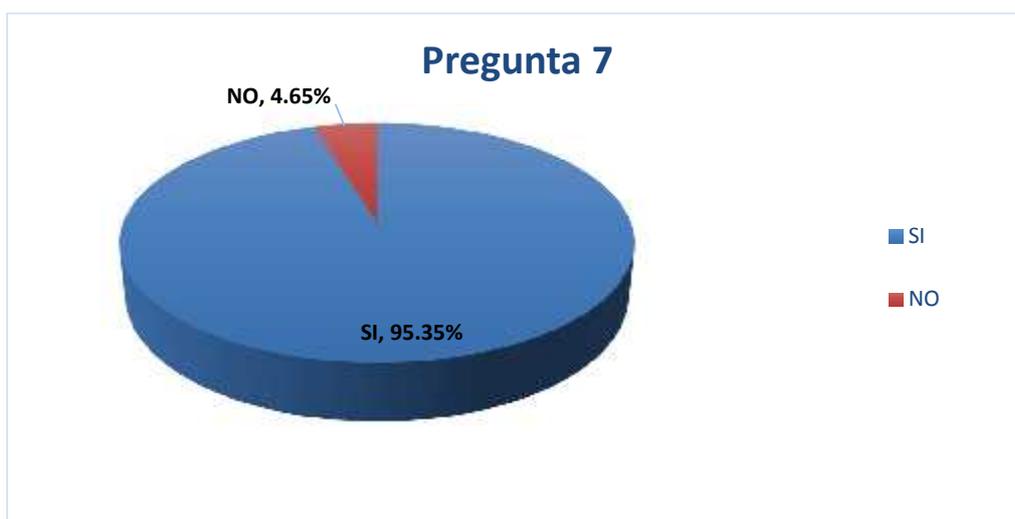
Pregunta N°. 7

¿Se pide un anticipo por cada obra o contrato a realizar?

Objetivo: Determinar si las empresas constructoras piden un anticipo de cada obra o contrato a realizar.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
SI	41	95.35%
NO	2	4.65%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 95.35% dijo que si pedía un anticipo por cada contrato al inicio de la realización de la obra y un 4.65% dijo que no lo pedía por lo que podemos concluir que la mayoría de las empresas necesita tener una seguridad para iniciar un proyecto, por tanto es determinante establecer el tratamiento contable que se debe dar durante la vida del contrato de construcción.

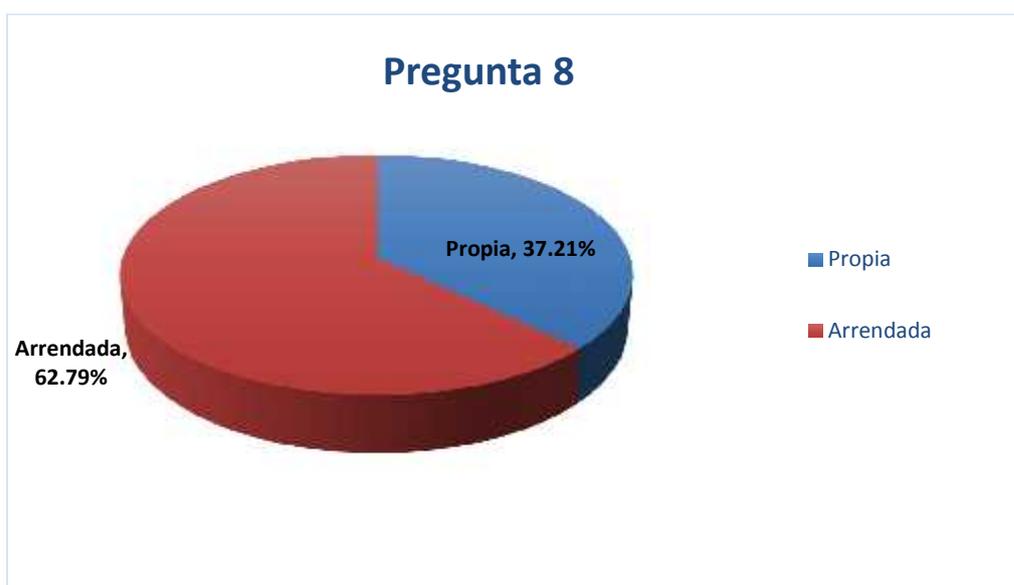
Pregunta N°. 8

¿La maquinaria que usa la empresa es?

Objetivo: Determinar si la maquinaria de la empresa es propia o arrendada.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
Propia	16	37.21%
Arrendada	27	62.79%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas determinamos que un 62.79% dijo que la maquinaria que utilizaban en la realización de una obra de construcción es arrendada y un 37.21% dijo que la maquinaria es propia por lo que concluimos que la mayoría de las empresas que se dedica a la construcción son pequeñas y medianas entidades por lo que no poseen la diversidad de maquinarias para realizar las obras y el precio de los contratos de construcción es los suficiente para cubrir los costos y generar una ganancia mínima.

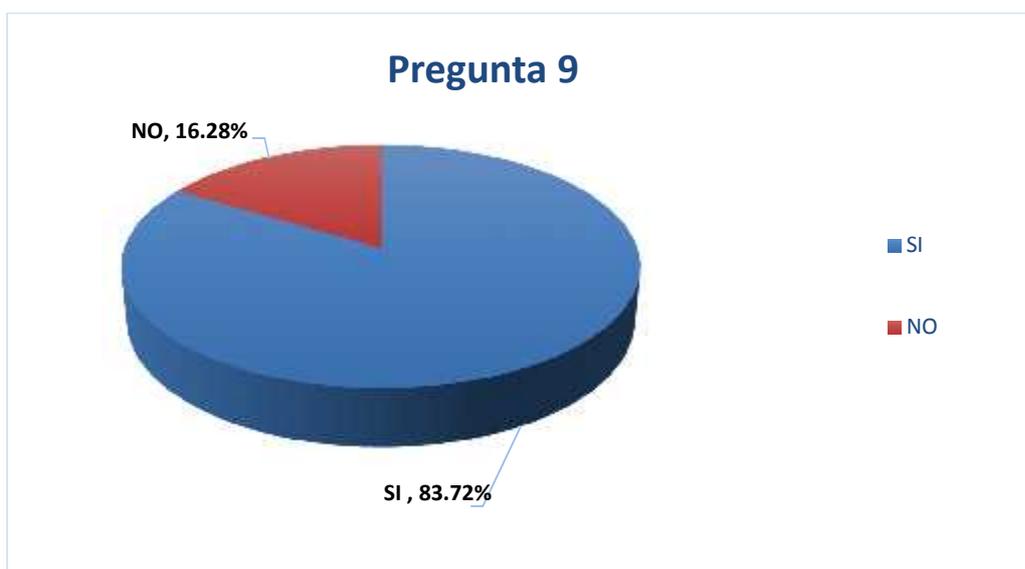
Pregunta N°. 9

¿Se Controlan de forma separada los ingresos y costos?

Objetivo: Determinar la forma en que se controlan los ingresos y costos provenientes de un contrato de construcción.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
SI	36	83.72%
NO	7	16.28%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas se determinó que un 83.72% llevan los registros de los ingresos y los costos separadamente mientras que un 16.28% dijo que no llevaba los ingresos y los costos separadamente por lo que determinamos que la mayoría de las empresas puede saber los costos incurridos y la ganancia generada por cada contrato realizado.

Pregunta N°.10

¿Se costean de forma separada los diferentes contratos de construcción que se realizan?

Objetivo: Determinar en qué forma se costean los diferentes contratos de construcción que realizan las empresas constructoras.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
SI	34	79.07%
NO	9	20.93%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas se determinó que un 79.07% costean separadamente por cada contrato de construcción los costos y los ingresos de la obra, y un 20.93% dijo que no los llevan separados por cada contrato por lo que concluimos que la mayoría de las empresas necesitan un anticipo para poder comenzar la realización de la obra como una garantía para la realización de la obra y conocer los costos incurridos por obra realizada.

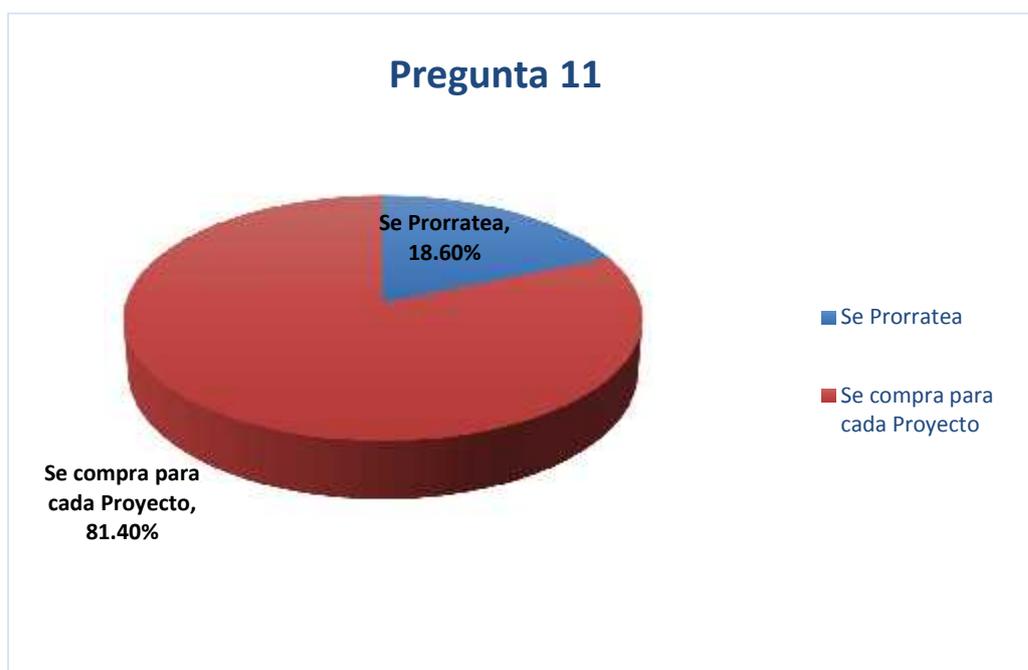
Pregunta N°.11

¿De qué forma se realiza la distribución de los gastos para cada proyecto?

Objetivo: Determinar en qué forma se realiza la distribución de gastos para cada proyecto.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
Se Prorratea	8	18.60%
Se compra para cada Proyecto	35	81.40%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas se determinó que un 81.40% gasta al momento de la realización de los proyectos y un 18.60% prorratea los gastos relacionados a cada proyecto, por lo que concluimos que la mayoría de las empresas sabe que es un mercado cambiante los costos de los materiales varían por lo que para estimar mejor los costos por proyecto se ve conveniente comprar para cada proyecto, y así estimar una ganancia más real.

Pregunta N°. 12

¿Los empleados del área contable conocen los términos relacionados con contratos de construcción relativos al devengamiento de Ingresos?

Objetivo: Determinar si los empleados del área contable de los contratos de construcción conocen términos relacionados al devengamiento de los ingresos.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
SI	41	95.35%
NO	2	4.65%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas determinamos que un 95.35% del personal del área contable conoce los términos relacionados al devengamiento de los ingresos en un contrato de construcción y un 4.65% no los conoce bien, por lo que concluimos que el personal que se dedica al registro contable conoce bien las operaciones y la teoría provenientes de los contratos de construcción.

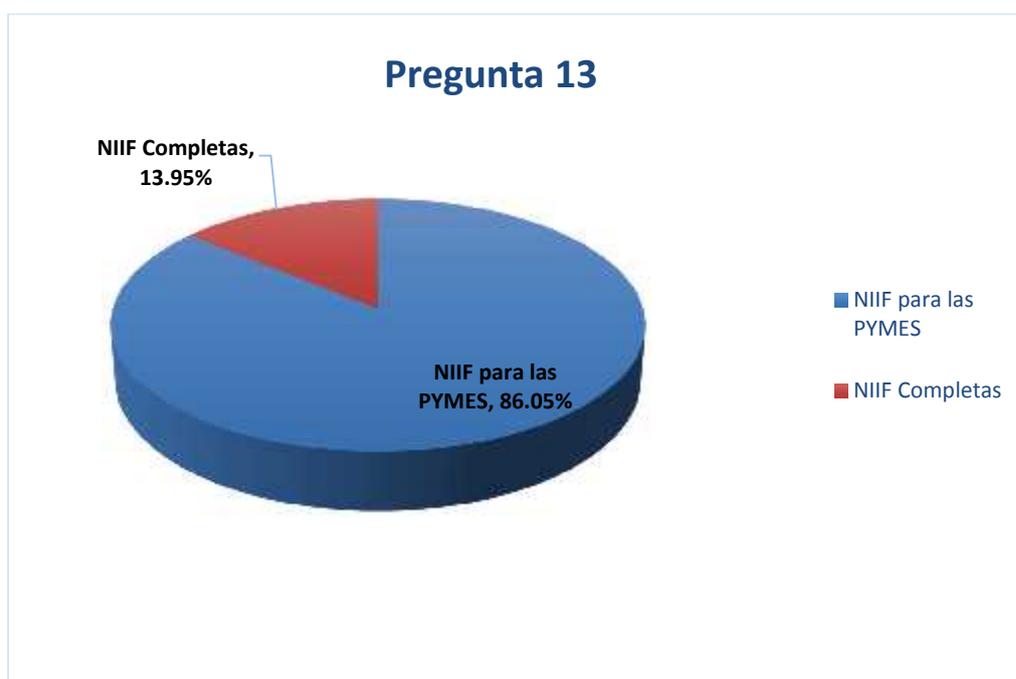
Pregunta N°.13

¿Qué normativa contable aplican?

Objetivo: Determinar cuál es la normativa contable que se aplica en las empresas que se dedican a la construcción.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
NIIF para las PYMES	37	86.05%
NIIF Completas	6	13.95%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 86.05% dijo que la normativa contable que utilizaba en su empresa son las NIIF para las PYMES Y UN 13.95% utiliza las NIIF Completas por lo que se determina que la mayor parte de las empresas son pequeñas o medianas entidades.

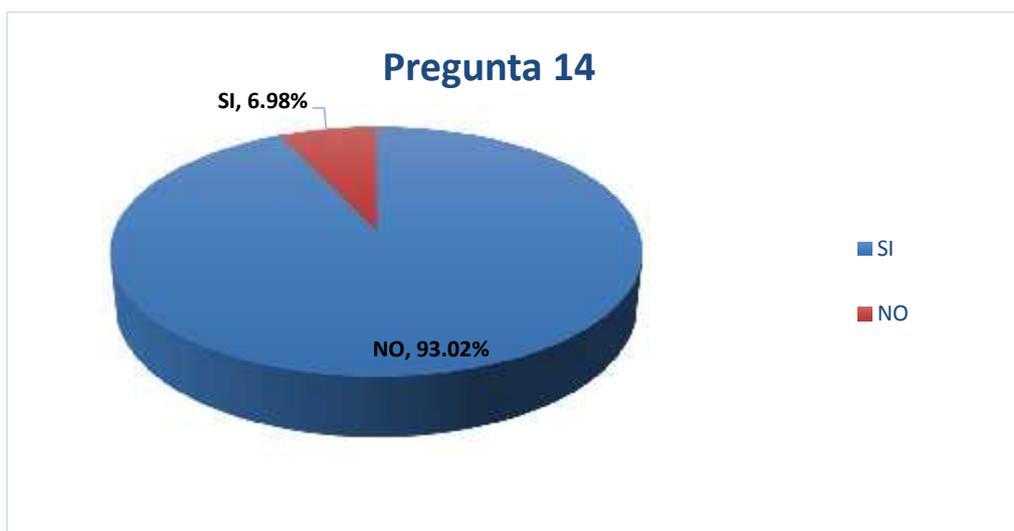
Pregunta N°.14

¿Reciben los empleados capacitaciones con relación a NIIF para PYMES y Completas por lo menos una vez al año?

Objetivo: Determinar si los empleados reciben capacitaciones con relación a las NIIF para las PYMES y Completas por lo menos una vez al año.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
NO	40	93.02%
SI	3	6.98%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestas un 93.02% contestó que no recibe capacitación con relación a las NIIF para las PYMES y un 6.98% contestó que si recibe capacitaciones por lo menos 1 vez al año, por lo que se concluye que para que el personal aplique bien la normativa debe de conocerla primero y esta podría ser una de las causas por lo que se procede al erróneo tratamiento contable de las operaciones provenientes de actividades de construcción.

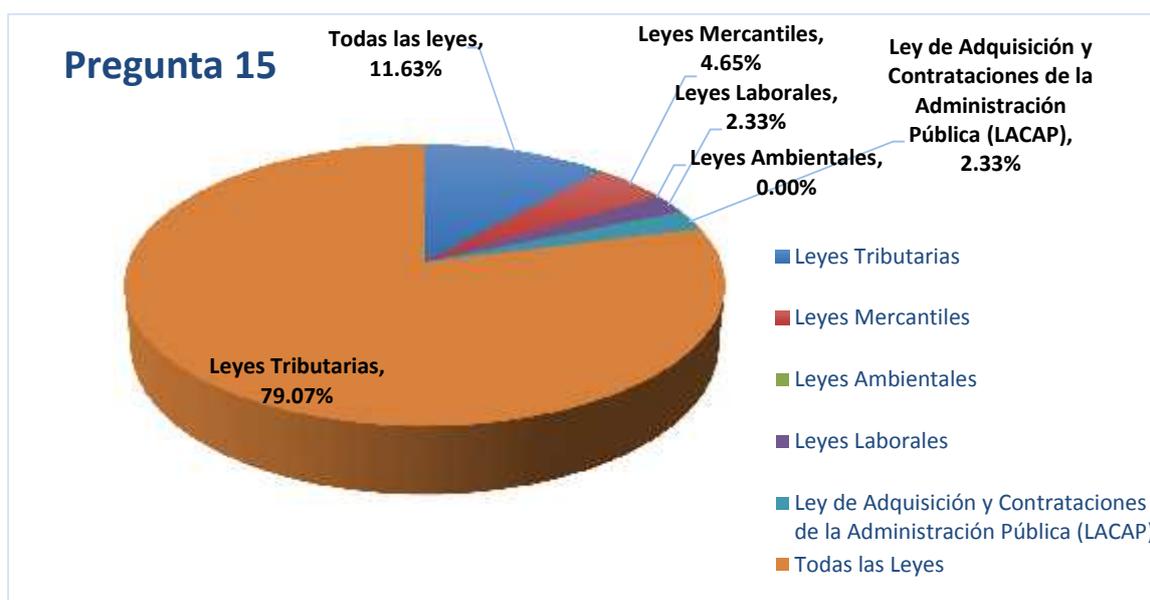
Pregunta N°.15

¿Qué tipos de leyes aplican a sus contratos de construcción?

Objetivo: Determinar qué tipos de leyes aplican las empresas a sus contratos de construcción.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
Leyes Tributarias	34	79.07%
Leyes Mercantiles	2	4.65 %
Leyes Ambientales	0	0.00%
Leyes Laborales	1	2.33%
Ley de Adquisición y Contrataciones de la Administración Pública (LACAP)	1	2.33%
Todas las leyes	5	11.63%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 79.07% dice que aplica solo leyes tributarias a los contratos de construcción, un 11.63% todas las leyes, un 4.65% leyes mercantiles, un 2.33% LACAP, un 2.33% leyes laborales, y un 0% leyes ambientales, por lo que concluimos que la mayoría de las empresas aplican las leyes necesarias a sus contratos de construcción para saber el correcto tratamiento tributario de los ingresos provenientes de estos.

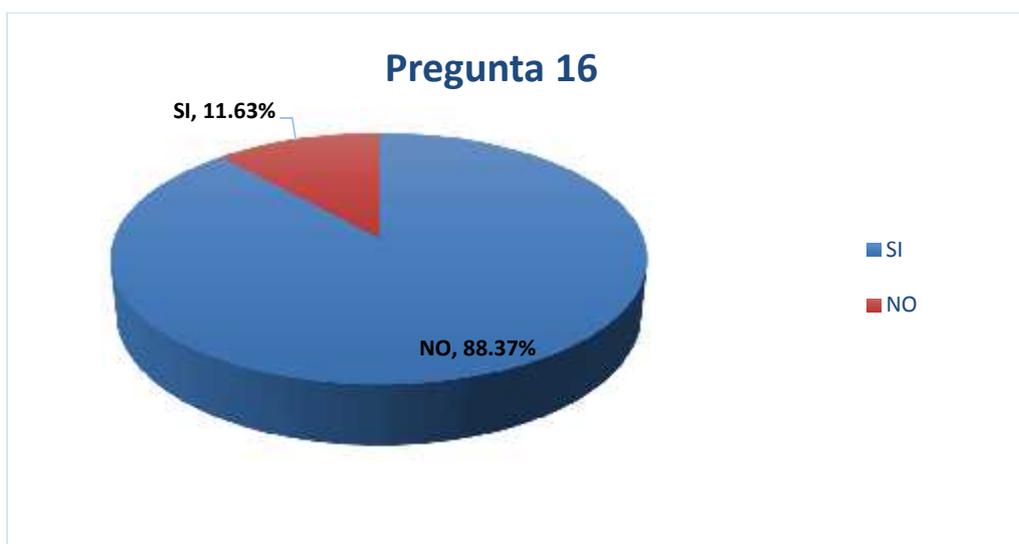
Pregunta N°.16

¿Poseen dentro de la empresa una recopilación de las leyes y normativas contables que aplican?

Objetivo: Determinar si en las empresas poseen una recopilación de leyes y normativas contables aplicables a los contratos de construcción.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
NO	38	88.37%
SI	5	11.63%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 88.37% dijo que no en las empresas poseen una recopilación de leyes y normativas contables aplicables a los contratos de construcción y un 11.63% dijo que si, por lo que concluimos que las empresas poseen interés en conocer y aplicar la normativa necesaria a los contratos de construcción ya que es diferente la aplicación de acuerdo al contrato de construcción.

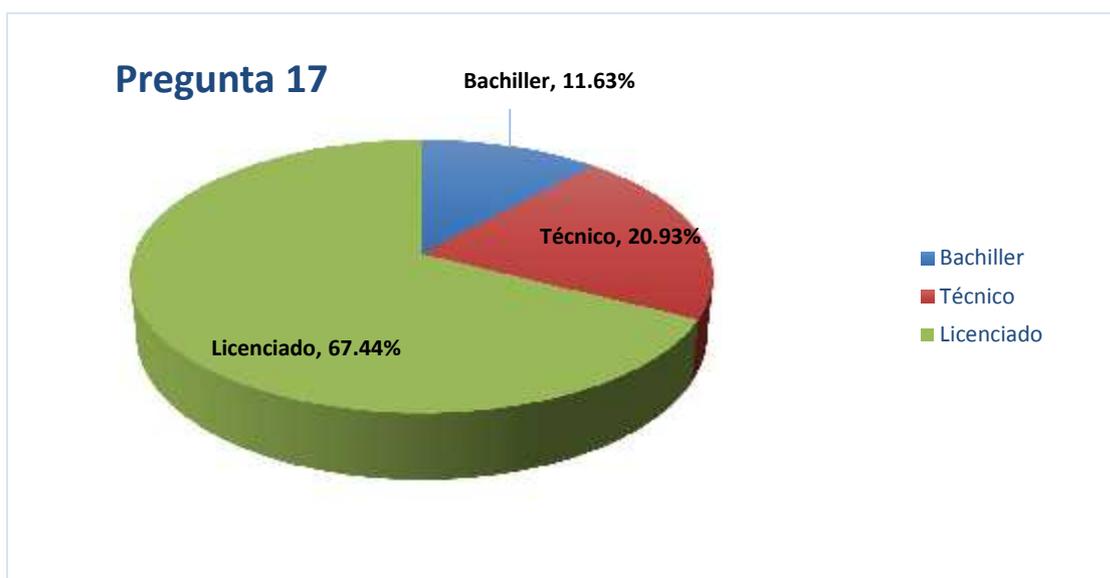
Pregunta N°.17

¿Cuál es el nivel académico de las personas encargadas de los aspectos contables y tributarios de la empresa?

Objetivo: Determinar cuál es el nivel académico de las personas encargadas de los aspectos contables y tributarios de la empresa.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
Bachiller	5	11.63%
Técnico	9	20.93%
Licenciado	29	67.44%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresa encuestadas un 67.44% posee un personal con un nivel académico de licenciatura las cuales son las encargadas de los aspectos contables y tributarios de la empresa, un 20.93% son técnicos en el área contable y un 11.63% dice que su nivel académico es Bachillerato, por lo que concluimos que la falta de aplicación de las diferentes leyes y normativas no está asociado al nivel de estudio.

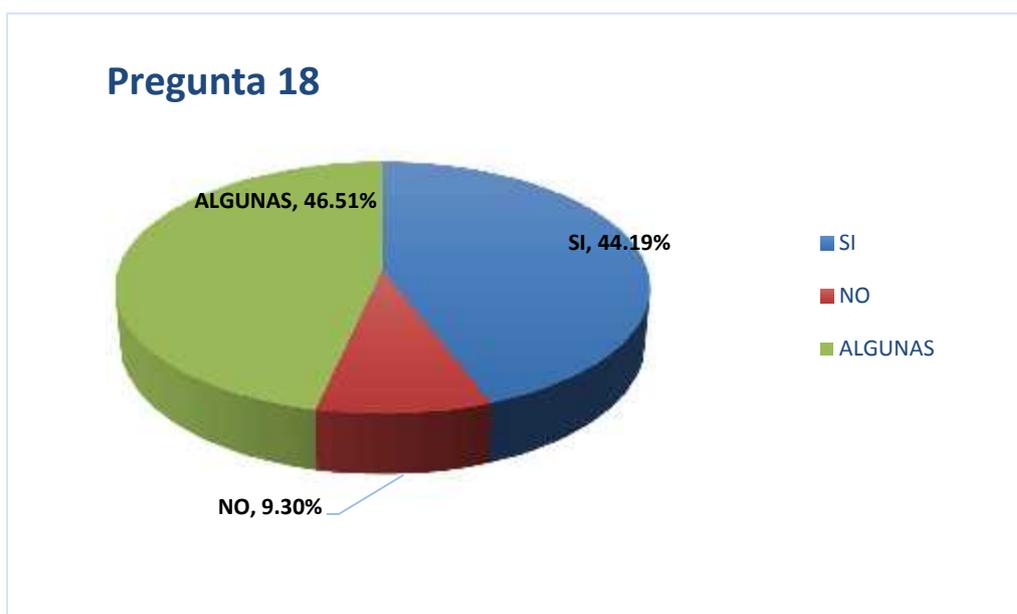
Pregunta N°.18

¿Conocen las sanciones por incumplimientos de las leyes que aplican a las empresas constructoras?

Objetivo: Determinar si las empresas Conocen las sanciones por incumplimientos de las leyes que aplican a las empresas constructoras

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
SI	19	44.19%
NO	4	9.30%
ALGUNAS	20	46.51%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas un 46.51% dijo que conoce algunas las sanciones por incumplimientos de las leyes que aplican a las empresas constructoras, un 44.19% dijo que si las conocía y un 9.30% dijo que no conocía nada de las sanciones, por lo que concluimos que se debe incentivar el conocimiento de las sanciones que se aplican al incumplimiento de estas leyes en nuestro país.

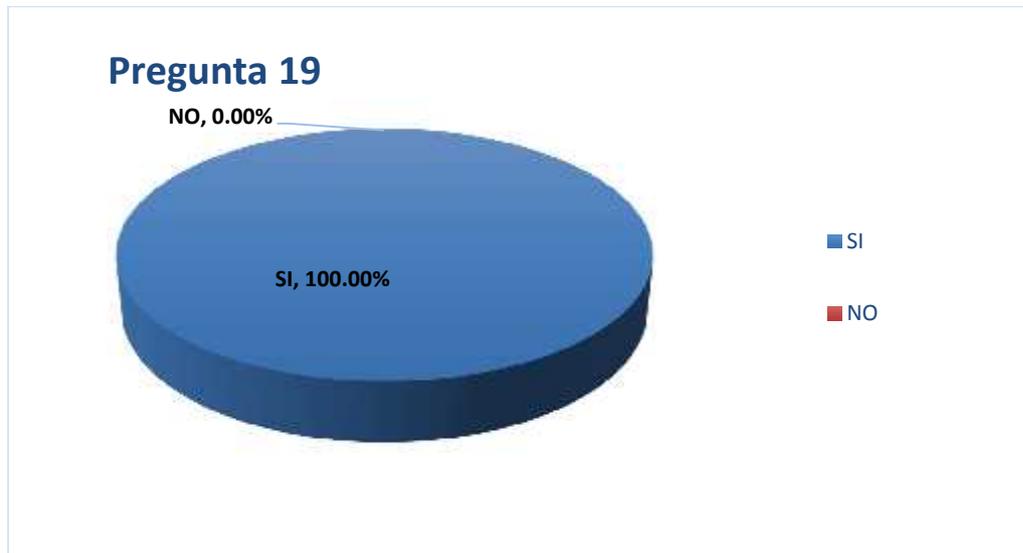
Pregunta N°.19

¿Considera usted que las empresas constructoras de la ciudad de San Miguel necesitan actualmente un ejemplo de los tratamientos contables de los contratos de construcción con base a las NIIF para las PYMES, y sus implicaciones tributarias?

Objetivo: Determinar si las empresas constructoras de la ciudad de San Miguel necesitan actualmente un ejemplo de los tratamientos contables de los contratos de construcción con base a las NIIF para las PYMES, y sus implicaciones tributarias.

Resultados

ALTERNATIVA	NUMERO DE RESPUESTAS	PORCENTAJE DE LAS RESPUESTAS
SI	43	100.00%
NO	0	0.00%
TOTALES	43	100.00%



Análisis e interpretación:

De las empresas encuestadas el 100% dice que es necesario que se elabore un ejemplo de los tratamientos contables de los contratos de construcción con base a las NIIF para las PYMES, y sus implicaciones tributarias, por lo que concluimos que las empresas están abiertas a adquirir más conocimiento relacionado al tratamiento contable de los contratos de construcción y sus implicaciones tributarias.

CAPITULO V: DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

“TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN CON BASE A LAS NIIF PARA LAS PYMES, Y SUS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS APLICABLES A LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE LA CIUDAD DE SAN MIGUEL.”

En la actualidad muchas de las empresas de la industria de la construcción se quedan estancadas en relación a los procedimientos contables que aplican a los contratos de construcción que ejecutan en el día a día, es decir viven desactualizados de conociendo. Debido a que a nivel internacional se incrementan exigencias cada día, y con ello se presenta la obligación de actualizarse en todas las áreas a su alrededor para poder ser más competitivas.

Una de las exigencias necesarias que tienen las empresas es la de implementar la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES) que es una normativa para la contabilización de las operaciones de las pequeñas y medianas entidades y presentación de Estados Financieros.

En las empresas los ingresos son indispensables para la continuidad del negocio, por tanto es necesario que se lleve un buen control y una correcta contabilización para presentar información financiera confiable y razonable.

Conocer el correcto tratamiento contable de los contratos de construcción es parte importante para la finalidad del negocio, por ello se debe tener el conocimiento adecuado para reflejar información fiable en los estados financieros que sea de utilidad para los distintos usuarios de información financiera y para una correcta toma de decisiones.

Cuando el resultado de un contrato de construcción que pueda estimarse con fiabilidad, la entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias asociados con el contrato de construcción como ingresos de actividades ordinarias al grado de terminación de la actividad del contrato al final del periodo sobre el que se informa (a veces conocido como el método del porcentaje de terminación). La estimación fiable del resultado requiere estimaciones fiables del grado de terminación, costos futuros y cobrabilidad de certificaciones.²⁵

²⁵ Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades, Sección 23, párrafo 23.17

5.1. EJEMPLO DE CONTRATO A PRECIO ALZADO.

5.1.1. Cuando un contrato cubre varios activos. Sección 23.19

PROPORCIÓN DE LOS COSTOS INCURRIDOS EN RELACIÓN CON LOS COSTOS TOTALES ESTIMADOS. SECCIÓN 23.22 A)

La empresa Construobras, S.A. de C.V., adquiere un contrato, el cual tendrá una duración de 1 año, dará inicio en agosto 2016 y finalizará en agosto 2017, dicho contrato consiste en la construcción de las nuevas oficinas administrativas de la empresa TRIX, S.A de C.V., y un salón de usos múltiples para la realización de eventos de la empresa. Los cuales están sujetos a negociaciones separadas.

CANTIDAD	DESCRIPCIÓN DE LA OBRA	PRECIO TOTAL
1	Edificio de oficinas administrativas	\$ 150,000.00
1	Salón de usos múltiples	\$ 80,000.00
Total del Contrato		\$ 230,000.00

Dichos activos fueron presentados con propuestas económicas separadas.

ADJUDICACIÓN Y CONTRATACIÓN DE LA EJECUCIÓN DE PROYECTO.

El 25 de agosto de 2016 se firma el contrato No. 267/2016, por un valor total neto de \$ 230,000.00, mediante el cual el contratista se obliga a ejecutar las obras y el cliente a pagarlo.

Los costos totales estimados se calculan que será el 80% del valor total del contrato.

100%	Valor total del contrato	\$ 230,000.00
	Edificio de oficinas administrativas	\$ 120,000.00
	Salón de usos múltiples	\$ 64,000.00
80%	Costos totales estimados	\$ 184,000.00

1- El 30 de agosto de 2016 la empresa Construobras, S.A. de C.V., percibe el 25% de anticipo del monto total de las obras a ejecutar.

Cálculos para registro contable:

Monto total del contrato	\$ 230,000.00
(por) 25% de anticipo	\$ 57,500.00
(más) IVA	\$ 7,475.00
Total a recibir	\$ 64,975.00

Cantidad	Descripción de la obra	Precio por obra	Anticipo (25%)
1	Edificio de oficinas administrativas	\$ 150,000.00	\$ 37,500.00
1	Salón de usos múltiples	\$ 80,000.00	\$ 20,000.00
Total		\$ 230,000.00	\$ 57,500.00

PARTIDA N° 1				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/08/2016	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 64,975.00	
	Banco Agrícola	\$ 64,975.00		
	ANTICIPO DE CLIENTES			\$ 57,500.00
	Proyecto TRIX, S.A de C.V	\$ 57,500.00		
	Anticipo			
	DEBITO FISCAL IVA			\$ 7,475.00
	Ventas Locales	\$ 7,475.00		
	V/ Registro del 25% de anticipo en contrato de construcción con TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 64,975.00	\$ 64,975.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: la percepción de \$ 57,500.00 bajo el concepto de anticipo, no implica un ingreso devengado, por lo consiguiente no está sujeto al Impuesto sobre la Renta y al anticipo a cuenta que establece el Art. 151 del Código Tributario.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: el anticipo constituye hecho generador del impuesto, y por lo consiguiente se causa un Débito fiscal de \$7,475.00 en el momento que se acredita o se percibe, según el Art. 16. Para poder reafirmar lo anterior encontramos el Art. 18 literal e), que establece los momentos en que se causa el impuesto, por tanto se debe calcular el 13% (tasa del impuesto según el Art. 54), de dichos pagos parciales, en este caso calculado sobre el anticipo de la obra de \$ 57,500.00.

Base Técnica NIIF-PYMES

Un pago anticipado para la ejecución de una construcción, no implica un porcentaje de avance en la realización del trabajo. Por lo consiguiente no es un ingreso a reconocer, lo anterior en relación a la sección 23 párrafo 22 último inciso.

2- Se realiza el registro del impuesto por pagar del correspondiente mes de agosto.

Cálculos para registro contable: Tomando en consideración que para el mes de agosto no se efectuó ninguna otra transacción más que la del anticipo proporcionado por TRIX, S.A. de C.V., con la cantidad de \$ 57,500.00, se efectúa el siguiente registro:

PARTIDA N° 2				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/08/2016	DEBITO FISCAL IVA		\$ 7,475.00	
	Ventas Locales	\$ 7,475.00		
	IMPUESTO POR PAGAR			\$ 7,475.00
	IVA por pagar	\$ 7,475.00		
	V/ Registro por la determinación del impuesto IVA			
	TOTAL		\$ 7,475.00	\$ 7,475.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: que las personas jurídicas determinaran el impuesto en base al método de devengo, ya que el criterio de devengo implica reconocer las operaciones en el momento en que ocurre el hecho económico que lo genera, según el Art. 24;

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: el Art. 93 establece el período tributario, el cual es de un mes calendario.

Código Tributario: El Art. 97 determina las declaraciones por período mensual el cual comprenderá desde el primero hasta el último día del mes calendario correspondiente. El Art. 151 establece que el anticipo a cuenta mensual para la recaudación del Impuesto sobre la Renta de 1.75% de los ingresos brutos obtenidos, pero en el caso de los anticipos, este no implica como un ingreso devengado.

3- Se realiza el pago del impuesto pendiente del mes anterior.

PARTIDA N° 3				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/09/2016	IMPUESTO POR PAGAR		\$ 7,475.00	
	IVA por pagar	\$ 7,475.00		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 7,475.00
	Banco Agrícola	\$ 7,475.00		
	V/ Registro por el Pago del impuesto en contrato de construcción			
	TOTAL		\$ 7,475.00	\$ 7,475.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: El Art. 93 menciona el período tributario el cual es de un mes calendario en donde los contribuyentes deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas, exentas y no sujetas. La declaración jurada deberá ser presentada en la Dirección General de Impuesto Internos, en la Dirección General de Tesorería, en los Bancos y otras instituciones financieras autorizadas, dentro de los diez días hábiles del mes siguiente al periodo tributario correspondiente, así lo estipula el Art. 94.

Código Tributario: La presentación de las declaraciones tributarias es obligación para los sujetos pasivos del impuesto y deberán hacerlo dentro del plazo y lugares señalados aun que dicha declaración no dé lugar al pago del impuesto así lo establece el art. 91 y el Art. 94.

4- Se compra materiales para la realización de toda la obra por un valor neto de \$100,000.00.

Cálculos para registro contable:

Sub total del desembolso	\$ 100,000.00
Más:	
Crédito Fiscal (\$100,00.00 X 13%)	\$ 13,000.00
Total desembolso	\$ 113,000.00

PARTIDA N° 4				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/09/2016	<u>INVENTARIO</u> Materiales de Construcción	\$ 100,000.00	\$ 100,000.00	
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u> Compras locales	\$ 13,000.00	\$ 13,000.00	
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u> Banco Agrícola V/ Registro por compra de materiales relacionados a proyecto de construcción			\$ 113,000.00
	TOTAL		\$ 113,000.00	\$ 113,000.00

Base Legal-Tributaria de la aplicación contable.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: en el Art. 57 se encuentra estipulado el hecho de la traslación del Débito Fiscal y el cálculo del Crédito Fiscal.

En nuestro caso la cantidad de \$13,000.00 de Crédito Fiscal se considera deducible, ya que provienen de gastos indispensables para la actividad económica de la empresa, además, se espera que contribuyan a la generación del Débito Fiscal.

Además en el Art. 70 menciona que los impuestos pagados o causado, no constituye gastos ni costos para los bienes y servicios adquiridos.

Código Tributario: todo sujeto pasivo que obtenga ingresos gravables de la construcción de obras materiales muebles o inmuebles bajo cualquier modalidad, así como también aquellos prestadores de servicios cuya actividad se materialice en la entrega de bienes muebles o inmuebles, está obligado a practicar inventario físico al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo, según Art. 142 inciso tres.

- 5- Se realiza el traslado del inventario de materiales al lugar donde se están realizando la obra en ejecución por un valor de \$ 55,200.00 el cual le corresponde \$ 36,000.00 a las oficinas administrativas y el resto al salón de usos múltiples.

PARTIDA N° 5				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
16/09/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE</u>			
	<u>CONTRATO</u>		\$ 55,200.00	
	Proyecto TRIX, S.A de C.V			
	Oficinas Administrativas			
	Materiales de Construcción	\$ 36,000.00		
	Salón de usos múltiples			
	Materiales de Construcción	\$ 19,200.00		
	<u>INVENTARIOS</u>			
	Materiales de Construcción	\$ 55,200.00		\$ 55,200.00
	V/ Registro por utilización de materiales en inventario al proyecto TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 55,200.00	\$ 55,200.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Código Tributario: en el Art. 142 se menciona el hecho de llevar un adecuado registro de los inventarios, en su inciso síes menciona que el cierre de un ejercicio registrá para el próximo venidero para el efecto de establecer la comparación entre el monto de las existencias al principio y al final de cada ejercicio o periodo impositivo, en nuestro caso

quedaría la cantidad de \$44,800 en nuestras existencias de inventario de materiales para el próximo ejercicio 2017.

Base Técnica NIIF-PYMES

Sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.23, Una entidad reconocerá los costos relacionados con la actividad futura de la transacción o el contrato, tales como materiales o pagos anticipados, como un activo si es probable que los costos se recuperen. En las notas del Material de formación sobre la NIIF para las PYMES módulo 23–Ingresos de Actividades Ordinarias del párrafo 23.23, se mencionan el hecho de cuando se determina el grado de terminación del contrato calculando la proporción que los costos del contrato incurridos por el trabajo realizado hasta la fecha suponen respecto de la última estimación del total de costos del contrato, la totalidad de los costos del contrato se cargan a gastos dentro del periodo en que se incurrieron; a menos que dichos costos estén relacionados con actividades futuras del contrato, que para nuestro caso los \$ 44,800 de materiales que están almacenados en inventario, se esperan ser utilizados en la construcción el próximo año.

6- Se paga la mano de obra relacionada al proyecto de construcción por un valor de \$ 40,262.58.

Cálculos para registro contable:

Sub total del desembolso	\$ 40,262.58
Menos:	
ISSS (\$40,262.58 X 3%)	\$ 1,207.88
AFP (\$40,262.58 X 6.25%)	\$ 2,516.41
Renta	\$ 1,350.00
Total desembolso	\$ 35,188.29

<i>APORTE PATRONAL</i>	\$ 40,262.58
ISSS (\$40,262.58 X 7.5%)	\$ 3,019.69
AFP (\$40,262.58 X 6.75%)	\$ 2,717.72
Total beneficio a pagar	\$ 5,737.42

APORTE PATRONAL					
CANTIDAD	DESCRIPCIÓN DE LA OBRA	COSTOS	ISSS	AFP	TOTAL APOORTE PATRONAL
1	Edificio de oficinas administrativas	\$ 26,258.20	\$ 1,969.37	\$1,772.43	\$ 3,741.79
1	Salón de usos múltiples	\$ 14,004.38	\$ 1,050.33	\$ 945.30	\$ 1,995.62
Totales		\$ 40,262.58	\$ 3,019.69	\$2,717.72	\$ 5,737.42

PARTIDA N° 6				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
25/12/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto TRIX, S.A de C.V Oficinas Administrativas Mano de Obra Costos Indirectos de Fabricación Aporte Patronal ISSS Aporte Patronal AFP Salón de usos múltiples Mano de Obra Costos Indirectos de Fabricación Aporte Patronal ISSS Aporte Patronal AFP <u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u> Banco Agrícola <u>RETENCIONES LEGALES</u> ISSS AFP RENTA <u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u> Aporte Patronal ISSS Aporte Patronal AFP V/ Registro por pago de mano de obra relacionados a proyecto de construcción TRIX, S.A de C.V	\$ 26,258.20 <u>\$ 3,741.79</u> \$ 1,969.36 \$ 1,772.43 \$ 14,004.38 <u>\$ 1,995.63</u> \$ 1,050.33 \$ 945.30 \$ 1,207.88 \$ 2,516.41 \$ 1,350.00 \$ 3,019.70 \$ 2,717.72	\$ 46,000.00	\$ 35,188.29 \$ 5,074.29 \$ 5,737.42
	TOTAL		\$ 46,000.00	\$ 46,000.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

En la Ley de Impuesto sobre la Renta en su artículo 29, menciona los gastos que son deducibles de la renta obtenida y en el numeral 2) se encuentran remuneraciones realizadas en la empresa por pago de salarios, sueldos, sobresueldos, dietas, etc.

En el artículo 13 de LSAP estipula la obligatoriedad de las cotizaciones, el art. 14 menciona el ingreso base de las cotizaciones de los trabajadores dependientes, el cual se debe calcular sobre el salario mensual que devenguen; y en el art. 16, menciona los montos y distribución de las cotizaciones realizadas, este menciona un 10.3%, el cual se distribuye de la siguiente manera:

- 6.25% del ingreso base de cotización será aportado por el trabajador,
- 4.05% por el empleador.
- Un máximo el 2.7% del ingreso base de cotización se destinará al contrato de seguro por invalidez y sobrevivencia.

De igual manera el Art. 14 menciona el ingreso base sobre el cual se deben de calcular dichas cotizaciones.

En el artículo 29 de Ley del Seguro Social establece las cuotas que aportaran los patronos y los trabajadores para la cobertura del régimen general de salud y riesgos profesionales el cual se distribuye de la siguiente manera:

- El 7.5% lo aportará el patrono.
- El 3% lo aportará el trabajador.

En el Art. 49 del Reglamento de la Ley del Seguro Social estipula los plazos de la remisión de las planillas y pago de las cotizaciones, el cual para planillas elaborada por el patrono es de ocho días hábiles del mes siguiente al que se refieren las planillas y para el caso de la planilla pre-elaborada con facturación directa es de cinco días hábiles del mes siguiente a que se refieren las planillas, para poder remitirlas y deberán cancelar las cotizaciones dentro de los últimos ocho días hábiles de ese mismo mes.

Base Técnica NIIF-PYMES

Los costos de construcción comprenden: los costos que se relacionan directamente con el contrato, costos que se puedan imputar al contrato en específico y cualquier otro tipo de costo que este bajo los términos pactados en el contrato.

Entre los cuales se pueden mencionar:

- a. Costos de mano de obra incluyendo la supervisión;
- b. Materiales usados en la construcción;
- c. Depreciaciones;
- d. Costos de diseño y asistencia técnica;

- e. Seguros;
- f. Entre otros.

Lo anterior es en base a las notas del Material de formación sobre la NIIF para las PYMES módulo 23–Ingresos de Actividades Ordinarias del párrafo 17. Además en las notas del Material de formación sobre la NIIF para las PYMES módulo 23–Ingresos de Actividades Ordinarias del párrafo 18 menciona la importancia de la separación de un único contrato en sus componentes identificables por separado, y de su correcta combinación o segregación. En el párrafo 19 estipula los criterios que se deben de tomar en cuenta cuando un solo contrato cubre diversos activos.

7- Se reconoce la depreciación de la maquinaria utilizada por 4 meses comprendidos de septiembre a diciembre del año 2016 en el Proyecto de TRIX, S.A. de C.V.

Cálculos para registro contable:

CANTIDAD	DESCRIPCIÓN DE LA OBRA	MAQUINARIA Y EQUIPO	CAMIONES	TOTAL CIF
1	Edificio de oficinas administrativas	\$ 2,100.00	\$ 1,500.00	\$ 3,600.00
1	Salón de usos múltiples	\$ 1,220.00	\$ 700.00	\$ 1,920.00
	Totales	\$ 3,320.00	\$ 2,200.00	\$ 5,520.00

PARTIDA N° 7				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/12/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto TRIX, S.A de C.V Oficinas Administrativas Costos Indirectos de Fabricación Depreciación Maquinaria y Equipo Camiones Salón de usos múltiples Costos Indirectos de Fabricación Depreciación Maquinaria y Equipo Camiones	<u>\$ 3,600.00</u> \$ 2,100.00 \$ 1,500.00 <u>\$ 1,920.00</u> \$ 1,220.00 \$ 700.00	\$ 5,520.00	
	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u> Maquinaria y Equipo Camiones V/ Registro por depreciación acumulada relacionados a proyecto de construcción TRIX, S.A de C.V	\$ 3,600.00 \$ 1,920.00		\$ 5,520.00
	TOTAL		\$ 5,520.00	\$ 5,520.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: en el Art. 30 menciona que las depreciaciones son deducibles de la renta obtenida, los bienes cuyo caso uso o empleo en la producción de la renta gravada no comprenda un ejercicio de imposición completo, será deducible únicamente la parte de la cuota anual que proporcionalmente corresponda en función del tiempo en que el bien ha estado en uso de la generación de la renta o en la conservación de sus fuentes.

También se menciona que una vez adoptado un porcentaje para la depreciación de un bien, no podrá ser cambiado sin autorización de la dirección General de Impuestos Interno, en caso de hacerlo no será deducible la depreciación.

DETALLE DEL COSTO DEL CONTRATO DE CONSTRUCCION AL AÑO 2016.

Al finalizar el año se determina el grado de avance de la obra y reconocemos los ingresos al cierre del ejercicio contable, por lo que utilizamos el método de proporción de costos incurridos en relación con los costos totales estimado.

Los costos incurridos en la parte ejecución de cada activo que forma del contrato son:

DETALLE DE COSTOS INCURRIDOS A DICIEMBRE 2016			
COSTOS	Edificio de oficinas administrativas	Salón de usos múltiples	TOTAL
Materiales	\$ 36,000.00	\$ 19,200.00	\$ 55,200.00
Mano de Obra	\$ 26,258.20	\$ 14,004.38	\$ 40,262.58
Depreciación	\$ 3,600.00	\$ 1,920.00	\$ 5,520.00
Aporte patronal ISSS	\$ 1,969.36	\$ 1,050.33	\$ 3,019.69
Aporte patronal AFP	\$ 1,772.43	\$ 945.30	\$ 2,717.73
COSTO TOTAL	\$ 69,599.99	\$ 37,120.01	\$ 106,720.00

Para saber nuestro porcentaje de avance de la obra tomamos de base los costos incurridos:

Costos incurridos entre los costos totales estimados: $\frac{\$1,772.43}{\$1,000.00} \times 100 = 58\%$

8- Al finalizar el año 2016 se procede a reconocer el ingreso correspondiente al porcentaje de avance en la realización a la obra ejecutada.

Cálculos para registro contable:

Monto total del contrato	\$ 230,000.00
Anticipo (\$57,500.00 X 58%)	\$ 33,350.00
Cuentas por cobrar	\$ 100,050.00
Ingresos Ordinarios (\$230,000.00 X 58%)	\$ 133,400.00

PARTIDA N° 8				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	CUENTAS POR COBRAR		\$ 100,050.00	
	Cientes	\$ 100,050.00		
	ANTICIPO DE CLIENTES		\$ 33,350.00	
	Proyecto TRIX, S.A de C.V	\$ 33,350.00		
	Anticipo			
	INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO			\$ 133,400.00
	Proyecto TRIX, S.A de C.V			
	Oficinas administrativas	\$ 87,000.00		
	Salón de usos múltiples	\$ 46,400.00		
	V/ Registro de los ingresos relacionados con el proyecto de construcción de oficinas administrativas y salón de usos múltiples.			
	TOTAL		\$ 133,400.00	\$ 133,400.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: tomando en consideración que la empresa es una persona jurídica los ingresos se reconocen bajo el método del devengo.

También se debe tomar en consideración que los ingresos y costos provenientes de contratos de construcción, se calculan en proporción a la parte de la obra realizada.

Base Técnica NIIF-PYMES

En base a la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.22, los ingresos y costos de un contrato de construcción se reconocen cuando estos se puedan estimar con suficiente fiabilidad, y de conformidad al grado de terminación de la obra en proceso.

En las notas del Material de formación sobre la NIIF para las PYMES módulo 23– Ingresos de Actividades Ordinarias párrafo 23.22, menciona el hecho de que las certificaciones (es decir, cantidades realmente facturadas a clientes por el trabajo ejecutado bajo el contrato, hayan sido pagadas o no por el cliente), que no hayan sido pagadas por el cliente a la fecha de los estados financieros se incluyen en las cuentas

comerciales por cobrar (separado del importe adeudado por los clientes o a los clientes).

9- Se realiza el registro del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta del correspondiente al mes de diciembre, sobre los ingresos devengados hasta la fecha, se efectúa el siguiente registro:

Cálculos para registro contable: para el caso el ingreso registrado es de \$ 133,400.00, aplicándole el anticipo correspondiente a 1.75% resulta el valor de \$ 2,334.50.

PARTIDA N° 7				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	IMPUESTO CORRIENTE POR RECUPERAR Pago a Cuenta	\$ 2,334.50	\$ 2,334.50	
	IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR Pago a cuenta V/ Registro por determinación del impuesto por pagar en contrato de construcción con TRIX, S.A de C.V	\$ 2,334.50		\$ 2,334.50
	TOTAL		\$ 2,334.50	\$ 2,334.50

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta: tomando en consideración que en este mes se contabiliza un avance de obra y se registró la parte del ingreso devengado, el ingreso de \$133,400.00 está sujeto al 1.75% bajo el concepto de Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

LIQUIDACIÓN DEL EJERCICIO CONTABLE 2016

10- Al finalizar el ejercicio contable 2016, se procede a determinar el grado de avance que tiene la obra en esa fecha:

Cálculos para registro contable:

RESUMEN	RECONOCIENDO EN EL PERÍODO 2016
Ingresos (\$230,000.00 X 58%)	\$ 133,400.00
Costos (\$184,000.00 X 58%)	\$ 106,720.00
Ganancia (\$46,000.00 X 58%)	\$ 26,680.00

PARTIDA N° 10				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 133,400.00	
	Proyecto TRIX, S.A de C.V			
	Oficinas Administrativas	\$ 87,000.00		
	Salón de usos múltiples	\$ 46,400.00		
	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>			
	Proyecto en TRIX, S.A de C.V			\$ 106,720.00
	Oficinas administrativas	\$ 69,600.00		
	Materiales de Construcción	\$ 36,000.00		
	Mano de obra	\$ 26,258.20		
	Costos Indirectos de Fabr.	\$ 7,341.80		
	Salón de usos múltiples	\$ 37,120.00		
	Materiales de Construcción	\$ 19,200.00		
	Mano de obra	\$ 14,004.38		
	Costos Indirectos de Fabr.	\$ 3,915.62		
	<u>PERDIDAS Y GANACIAS</u>			\$ 26,680.00
	Proyecto TRIX, S.A de C.V.	\$ 26,680.00		
	V/ Registro de los costos relacionados con el proyecto de construcción de oficinas administrativas y salón de usos múltiples.			
	TOTAL		\$ 133,400.00	\$ 133,400.00

Base Técnica NIIF-PYMES

En base a la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.22, literal a), los costos incurridos por el trabajo ejecutado no incluyen los costos relacionados con actividades futuras, tales como materiales o pagos anticipados, por tal motivo se debe de reconocer la proporción de dichos hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados.

Además en el Material de formación sobre la NIIF para las PYMES módulo 23– Ingresos de Actividades Ordinarias párrafo 23.21 menciona que el método del porcentaje de terminación es utilizado para revisar las estimaciones de los ingresos y costos a medida que avance la obra, así mismo en las notas del mismo párrafo señala que dicho método se aplica sobre una base acumulativa, y que al finalizar cada periodo sobre el que se informa, la entidad debe de revisar sus cálculos de los ingresos y los costos del contrato.

- 11- Se determina la reserva legal en un porcentaje del 7% de las ganancias al finalizar el ejercicio contable 2016 la cual es de: ($\$ 26,680.00 \cdot 7\% = \$ 1,867.60$)

PARTIDA N° 11				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	PERDIDAS Y GANACIAS Proyecto TRIX, S.A de C.V.	\$ 1,867.60	\$ 1,867.60	
	RESERVA LEGAL Reserva legal 7%	\$ 1,867.60		\$ 1,867.60
	V/ Registro por determinación de reserva legal en contrato de construcción con TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 1,867.60	\$ 1,867.60

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: en el Art. 31 se encuentra establecido otras deducciones de la renta obtenida en las cuales en el numeral 1) se encuentra la reserva legal.

- 12- Para registrar el Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2016 se toma en cuenta que a la empresa le corresponde el pago del valor total de la ganancia al finalizar el periodo contable menos la reserva legal en un porcentaje del 25%.

Cálculos para registro contable:

Ganancia período 2016	\$ 26,680.00
Menos:	
Reserva Legal ($\$ 26,680.00 \times 7\%$)	\$ 1,867.60
Igual a:	\$ 24,812.40
ISR ($24,812.40 \times 25\%$)	\$ 6,203.10

PARTIDA N° 12				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	PERDIDAS Y GANACIAS Proyecto TRIX, S.A de C.V.	\$ 6,203.10	\$ 6,203.10	
	IMPUESTO CORRIENTE POR RECUPERAR Pago a Cuenta	\$ 2,334.50		\$ 2,334.50
	IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR Impuesto sobre la Renta	\$ 3,868.60		\$ 3,868.60
	V/ Registro ISR por liquidar en contrato de construcción con TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 6,203.10	\$ 6,203.10

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: en el Art. 28 se determina la renta neta, deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de la renta. El cálculo del impuesto para las personas jurídicas se detalla en el Art. 41, el cual menciona que las rentas gravadas menores o iguales a \$ 150,000.00 deberán aplicar la tasa del 25%, de ser mayor deberán aplicar la tasa del 30%, la cual para nuestro caso sería la cantidad de \$26,680.00 por tanto no sobrepasa lo estipulado en la Ley y deberemos aplicar el primer porcentaje mencionado. Dicho impuesto deberá ser liquidado y pagado según lo establecido en el Art. 48.

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta: la renta de las sociedades se debe determinar antes de efectuar cualquier distribución de utilidades y después de excluir las cantidades correspondientes a reservas legales, según el Art. 19.

Según el Art 27 las rentas que sean obtenidas de los contratos relativos a obligaciones de hacer que su duración sea más de un año, se calculará en proporción a la parte de la obra realizada durante el ejercicio de que se trate, de igual manera de hará con la determinación del costo y demás deducciones fiscales.

13- Se registra la determinación de la utilidad del ejercicio contable 2016.

Cálculos para registros contables:

Ganancia período 2016	\$ 26,680.00
Menos:	
Reserva Legal (26,680.00X7%)	\$ 1,867.60
ISR (24,812.40X25%)	\$ 6,203.10
Igual a:	
Utilidad del Ejercicio	\$ 18,609.30

PARTIDA N° 13				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	PERDIDAS Y GANACIAS		\$ 18,609.30	
	Proyecto TRIX, S.A de C.V.	\$ 18,609.30		
	UTILIDAD DEL EJERCICIO			\$ 18,609.30
	Ejercicio 2016	\$ 18,609.30		
	V/ Registro por determinación de utilidad en contrato de construcción con TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 18,609.30	\$ 18,609.30

AÑO 2017

14- Se realiza el pago de la planilla de ISSS y AFP.

PARTIDA N° 14				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/01/2017	RETENCIONES LEGALES		\$ 3,724.29	
	ISSS	\$ 1,207.88		
	AFP	\$ 2,516.41		
	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR		\$ 5,737.42	
	Aporte Patronal ISSS	\$ 3,019.70		
	Aporte Patronal AFP	\$ 2,717.72		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 9,461.71
	Banco Agrícola			
	V/ Registro por pago de planilla de ISSS y AFP relacionados a proyecto de construcción TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 9,461.71	\$ 9,461.71

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Art. 19 inciso tres de LSAP, menciona que la declaración y pago deberán efectuarse dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente a aquel en el que se devengaron los ingresos afectos. En el Art. 22 de la misma Ley establece el tratamiento tributario que conllevan las cotizaciones, el cual menciona que dichas cotizaciones serán consideradas como rentas no gravables para efectos del Impuesto sobre la Renta.

15- Se realiza el pago del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta del correspondiente mes de diciembre de 2016, detallado en la partida número 9.

PARTIDA N° 15				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
06/01/2017	RETENCIONES LEGALES		\$ 1,350.00	
	RENTA	\$ 1,350.00		
	IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR		\$ 2,334.50	
	Pago a cuenta	\$ 2,334.50		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 3,684.50
	Banco Agrícola	\$ 3,684.50		
	V/ Registro por el pago de los impuestos en contrato de construcción			
	TOTAL		\$ 3,684.50	\$ 3,684.50

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Código Tributario: en el Art. 151 inciso 3 establece que son diez días hábiles después del cierre del período mensual correspondiente para su respectiva verificación.

16- Se registra la utilización de materiales que están dentro del inventario con la cantidad de \$ 33,120.00, correspondiéndole a la oficina administrativa la cantidad de \$ 21,734.40 y \$ 11,385.00 para el salón de usos múltiples.

PARTIDA N° 16				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/03/2017	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto TRIX, S.A de C.V Oficinas Administrativas Materiales de Construcción Salón de usos múltiples Materiales de Construcción	\$ 21,734.40 \$ 11,385.60	\$ 33,120.00	
	<u>INVENTARIOS</u> Materiales de Construcción V/ Registro por utilización de materiales en inventario al proyecto TRIX, S.A de C.V	\$ 33,120.00		\$ 33,120.00
	TOTAL		\$ 33,120.00	\$ 33,120.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 5

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 5

17- Se paga la mano de obra relacionada al proyecto de construcción por un valor de \$ 28,989.06

Cálculos para registro contable:

Sub total del desembolso	\$ 28,989.06
Menos:	
ISSS (\$28,989.06 X 3%)	\$ 869.67
AFP (\$28,989.06 X 6.25%)	\$ 1,811.82
Renta	\$ 1,290.00
Total desembolso	\$ 25,017.57

<i>Aporte patronal</i>	
ISSS (\$28,989.06 X 7.5%)	\$ 2,174.18
AFP (\$28,989.06 X 6.75%)	\$ 1,956.76
Total beneficio a pagar	\$ 4,130.94

APORTE PATRONAL				
CANTIDAD	DESCRIPCIÓN DE LA OBRA	COSTOS	ISSS	AFP
1	Edificio de oficinas administrativas	\$ 18,905.90	\$ 1,417.94	\$ 1,276.15
1	Salón de usos múltiples	\$ 10,083.16	\$ 756.24	\$ 680.61
Totales		\$ 28,989.06	\$ 2,174.18	\$ 1,956.76

PARTIDA N° 17				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
25/03/2017	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 33,120.00	
	Proyecto TRIX, S.A de C.V			
	Oficinas Administrativas			
	Mano de Obra	\$ 18,905.90		
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 2,694.09		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 1,417.94		
	Aporte Patronal AFP	\$ 1,276.15		
	Salón de usos múltiples			
	Mano de Obra	\$ 10,083.16		
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 1,436.85		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 756.24		
	Aporte Patronal AFP	\$ 680.61		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 25,017.57
	Banco Agrícola	\$ 25,017.57		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 3,971.49
	ISSS	\$ 869.67		
	AFP	\$ 1,811.82		
	RENTA	\$ 1,290.00		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 4,130.94
	Aporte Patronal ISSS	\$ 2,174.18		
	Aporte Patronal AFP	\$ 1,956.76		
	V/ Registro por pago de mano de obra relacionados a proyecto de construcción TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 33,120.00	\$ 33,120.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 6

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 6

18- Se realiza el pago de planilla ISSS y AFP correspondientes al mes anterior.

PARTIDA N° 18				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/04/2017	RETENCIONES LEGALES		\$ 2,681.49	
	ISSS	\$ 869.67		
	AFP	\$ 1,811.82		
	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR		\$ 4,130.94	
	Aporte patronal ISSS	\$ 2,174.18		
	Aporte patronal AFP	\$ 1,956.76		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 6,812.43
	Banco Agrícola	\$ 6,812.43		
	V/ Registro por pago del planillas de ISSS y AFP del mes relacionados a proyecto de construcción TRIX, S.A de C.V			
	TOTAL		\$ 6,812.43	\$ 6,812.43

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 14

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 14

19- Se registra el pago del Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2016.

PARTIDA N° 19				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
06/04/2017	IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR		\$ 3,868.60	
	Impuesto sobre la Renta	\$ 3,868.60		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 3,868.60
	Banco Agrícola	\$ 3,868.60		
	V/ Registro por el pago de ISR de Ejercicio 2016			
	TOTAL		\$ 3,868.60	\$ 3,868.60

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: el impuesto debe de ser liquidado dentro de los cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio y por medio de una declaración jurada elaborada por la Dirección General de Impuestos Internos, según el Art. 48, de igual manera el Art. 92 menciona la obligación de declarar y pagar dicho impuesto aun cuando no resulten obligados al pago de él.

20- Se reconoce la depreciación de la maquinaria utilizada por 8 meses comprendidos de enero a agosto del año 2017 en el Proyecto de TRIX, S.A. de C.V.

Cálculos para registro contable:

CANTIDAD	DESCRIPCIÓN DE LA OBRA	MAQUINARIA Y EQUIPO	CAMIONES	TOTAL CIF
1	Edificio de oficinas administrativas	\$ 4,200.00	\$ 3,000.00	\$ 7,200.00
1	Salón de usos múltiples	\$ 2,440.00	\$ 1,400.00	\$ 3,840.00
Totales		\$ 6,640.00	\$ 4,400.00	\$ 11,040.00

PARTIDA N° 20				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/08/2017	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto TRIX, S.A de C.V Oficinas Administrativas Costos Indirectos de Fabricación Depreciación Maquinaria y Equipo Camiones Salón de usos múltiples Costos Indirectos de Fabricación Depreciación Maquinaria y Equipo Camiones	\$ 7,200.00 \$ 4,200.00 \$ 3,000.00	\$ 11,040.00	
	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u> Maquinaria y Equipo Camiones V/ Registro por depreciación acumulada relacionados a proyecto de construcción TRIX, S.A de C.V	\$ 7,200.00 \$ 3,840.00		\$ 11,040.00
	TOTAL		\$ 11,040.00	\$ 11,040.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 7

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 7

DETALLE DEL COSTO DEL CONTRATO DE CONSTRUCCION AL AÑO 2017.

Se realiza el reconocimiento de los costos incurridos en el año 2017 para la terminación de la construcción de los bienes del contrato adquirido.

DETALLE DE COSTOS INCURRIDOS DE ENERO A AGOSTO 2017			
COSTOS	Edificio de oficinas administrativas	Salón de usos múltiples	TOTAL
Materiales	\$ 21,734.40	\$ 11,385.60	\$ 33,120.00
Mano de Obra	\$ 18,905.90	\$ 10,083.16	\$ 28,989.06
Depreciación	\$ 7,065.60	\$ 3,974.40	\$ 11,040.00
Aporte patronal ISSS	\$ 1,417.94	\$ 756.24	\$ 2,174.18
Aporte patronal AFP	\$ 1,276.15	\$ 680.61	\$ 1,956.76
COSTO TOTAL	\$ 50,399.99	\$ 26,880.01	\$ 77,280.00

LIQUIDACION DEL PROYECTO CONTRATO A PRECIO ALZADO.

21- En agosto de este año el contrato llega al 100% de terminación de la obra, la relación de los costos reales entre los costos estimados del contrato, para la liquidación del contrato:

RESUMEN	ACUMULADO 2016 58%	ACUMULADO 2017 42%	ESTIMADO TOTAL
Ingresos	\$ 133,400.00	\$ 96,600.00	\$ 230,000.00
Costos	\$ 106,720.00	\$ 77,280.00	\$ 184,000.00
Ganancia	\$ 26,680.00	\$ 19,320.00	\$ 46,000.00

Cálculos para registro contable:

Monto total del contrato	\$ 230,000.00
Ingreso (\$ 230,000.00 X42%)	\$ 96,600.00
Más:	
Cuentas por cobrar \$ 133,400.00 - (\$ 57,500.00X 58%)	\$ 100,050.00
Debito Fiscal IVA (\$ 230,000.00 - \$ 57,500.00) X 13%	\$ 22,425.00
Menos:	
Anticipo (\$ 57,500.00 X 42%)	\$ 24,150.00
Total a recibir	\$ 194,925.00

PARTIDA N° 21				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/08/2017	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>		\$ 194,925.00	
	Banco Agrícola	\$ 194,925.00		
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u>		\$ 24,150.00	
	Proyecto TRIX, S.A de C.V	\$ 24,150.00		
	Anticipo			
	<u>DEBITO FISCAL IVA</u>			\$ 22,425.00
	Ventas Locales	\$ 22,425.00		
	<u>CUENTAS POR COBRAR</u>			\$ 100,050.00
	Clientes	\$ 100,050.00		
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>			\$ 96,600.00
	Oficinas administrativas	\$ 63,000.00		
	Salón de usos múltiples	\$ 33,600.00		
	V/ Liquidación del proyecto de construcción de oficinas administrativas y salón de usos múltiples.			
	TOTAL		\$ 219,075.00	\$ 219,075.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 8

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 8

5.1.2. Cuando un grupo de contratos debe tratarse como un único contrato.

Sección 23.20

LA TERMINACIÓN DE UNA PROPORCIÓN FÍSICA DE LA TRANSACCIÓN DEL CONTRATO DE TRABAJO. SECCIÓN 23.22 C)

Para un mejor conocimiento del tema planteado se desarrolla un caso práctico, la cual involucra una serie de situaciones del diario vivir de las empresas constructoras.

Una de las principales situaciones se ve representada en los diferentes gastos en que incurren dichas empresas para la consecución de la adjudicación, dentro de ellos podemos encontrar la compra de la base de licitación, la asesoría de los especialistas que elaboran las bases de la licitación. Que para el caso en estudio se realizó la licitación por separado de los tres contratos adquiridos.

Destacando estos gastos que se deben tomar en cuenta cuando la empresa necesita involucrarse en un nuevo proyecto con una institución pública, conoceremos un poco de las cuentas a utilizar en tal situación.

La empresa Construobras El Salvador, S.A. de C.V., suscribe tres contratos N. 22/2016, N. 23/2016 y N. 24/2016 con valores netos de \$ 10,000.00, \$ 30,000.00 y \$ 5,000.00, respectivamente, la obra consiste en la construcción de un muro de contención en una colonia de la ciudad de San Miguel, a la Unidad de Adquisiciones y Contrataciones Institucional de la Alcaldía Municipal de San Miguel, el primer contrato tendrá una duración de un mes, el segundo de dos meses y el tercero tendrá la duración de un mes, iniciando la obra en octubre 2016 y finalizando en marzo 2017, al finalizar cada contrato se recibe el valor acordado.

A continuación se muestra el detalle de los contratos:

NÚMERO	NÚMERO DE CONTRATO	ETAPA	MONTO
1	N. 22/2016	Trazo y Nivelación	\$ 10,000.00
2	N. 23/2016	Construcción de muro	\$ 30,000.00
3	N. 24/2016	Acabados finales	\$ 5,000.00
TOTAL DEL CONTRATO			\$ 45,000.00

Gastos previos a la adjudicación de los contratos de construcción.

- 1) El 15 de octubre se adquiere base de licitación con valor de \$300.00 más IVA, además para la elaboración de los documento de las bases de licitación es necesario la prestación de servicios de un especialistas (quien no es contribuyentes de IVA), la cual se le cancela la cantidad de \$ 400.00.

Cálculos para registro contable:

Gastos	Base de licitación	\$ 250.00
	Honorarios a especialistas	\$ 400.00
	Total	\$ 650.00
Impuesto de IVA	Base de licitación	\$ 32.50
Retención del ISR	Honorarios a especialistas	\$ 40.00
Desembolso de efectivo	Base de licitación	\$ 250.00
	Honorarios a especialistas	\$ 360.00
	Impuesto de IVA	\$ 32.50
	Total	\$ 642.50

PARTIDA N° 1				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/10/2016	GASTOS DE ADMINISTRACION		\$ 650.00	
	Licitaciones	\$ 250.00		
	Honorarios Profesionales	\$ 400.00		
	CREDITO FISCAL IVA		\$ 32.50	
	Compras Locales	\$ 32.50		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 642.50
	Banco Agrícola			
	RETENCIONES LEGALES			\$ 40.00
	ISR - Eventuales	\$ 40.00		
	V/ Registro de la adquisición de base de licitación, honorarios del especialista.			
	TOTAL		\$ 682.50	\$ 682.50

Base Legal-Tributaria de la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: el gasto de \$ 650.00 son necesarios y propios del negocio, por lo tanto son deducibles del Impuesto sobre la Renta.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: la cantidad de \$ 32.50 de Crédito Fiscal se considera deducible, ya que provienen de gastos indispensables para la actividad económica de la compañía, además, se espera que contribuyan a la generación del Débito Fiscal.

Código Tributario: la cantidad de \$400.00 pagados al especialista por la prestación de servicios quien no es contribuyente de impuesto por lo tanto no genera crédito fiscal, más sin embargo es atribuible con el 10% de Impuesto sobre la Renta, por servicios eventuales, los cuales serán cancelados en la declaración de renta del correspondiente ejercicio.

Base Técnica NIIF- PYMES

De conformidad a la sección – 2 Conceptos y principios generales, en párrafo 23 literal b) y párrafo 42, el monto de \$ 650.00 se considera como un gasto, ya que implica una disminución en el efectivo y equivalente.

ADJUDICACIÓN Y CONTRATACIÓN DE LA EJECUCIÓN DE PROYECTO.

El 30 de octubre de 2016 se firma el contrato No. 22/2016, mediante el cual el constructor se obliga a ejecutar la obra y el contratista a pagarla.

2) La empresa Contruobras El salvador, S.A. de C.V. percibe el 30% de anticipo del monto total de la obra a ejecutar.

NÚMERO	ETAPA	MONTO	ANTICIPO 30%
1	Trazo y Nivelación	\$ 10,000.00	\$ 3,000.00
2	Construcción de muro	\$ 30,000.00	\$ 9,000.00
3	Acabados finales	\$ 5,000.00	\$ 1,500.00
	TOTALES	\$ 45,000.00	\$ 13,500.00

Cálculos para registro contable:

Monto neto del contrato	\$ 45,000.00
(por) 30% de Anticipo	\$ 13,500.00
(más) IVA	\$ 1,755.00
(menos) 1% Retención IVA	\$ 135.00
Total a recibir	\$ 15,120.00

PARTIDA N° 2				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/10/2017	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 15,120.00	
	Banco Agrícola	\$ 15,120.00		
	CREDITO FISCAL IVA		\$ 135.00	
	Retención 1%	\$ 135.00		
	ANTICIPO DE CLIENTES			\$ 13,500.00
	Proyecto N. 22/2016 Alcaldía S.M			
	Anticipo	\$ 13,500.00		
	DEBITO FISCAL IVA			\$ 1,755.00
	Ventas Locales	\$ 1,755.00		
	V/ Registro del 30% de anticipo en contrato con Alcaldía de San Miguel			
	TOTAL		\$ 15,255.00	\$ 15,255.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: la percepción de \$ 13,500.00 bajo el concepto de anticipo, no implica un ingreso devengado, por lo consiguiente no está sujeto al Impuesto sobre la Renta y al anticipo a cuenta que establece el Art. 151 del Código Tributario.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: el anticipo constituye hecho generador del impuesto, y por lo consiguiente se causa un Débito fiscal de \$1,755.00 en el momento que se acredita o se percibe, según el Art. 16. Para poder reafirmar lo anterior encontramos el Art. 18 literal e), que establece los momentos en que se causa el impuesto, por tanto se debe calcular el 13% (tasa del

impuesto según el Art. 54), de dichos pagos parciales, en este caso calculado sobre el anticipo de la obra de \$ 13,500.00.

Base Técnica NIIF-PYMES

Un pago anticipado para la ejecución de una construcción, no implica un porcentaje de avance en la realización del trabajo. Por lo consiguiente no es un ingreso a reconocer dentro del estado de resultado, esto es en base a la sección 23 párrafo 22 último inciso.

3) Se realiza la reclasificación de gastos previos a la contratación.

Cálculos para registro contable:

Licitación		
\$ 250.00	\$ 55.55	etapa 1
	\$ 166.68	etapa 2
	\$ 27.78	etapa 3
Honorarios		
\$ 400.00	\$ 88.88	etapa 1
	\$ 266.68	etapa 2
	\$ 44.44	etapa 3

PARTIDA N° 3				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/10/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M Costos Indirectos de Fabricación Licitaciones Honorarios Profesionales Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M Costos Indirectos de Fabricación Licitaciones Honorarios Profesionales Proyecto N. 24/2016 Alcaldía de S.M Costos Indirectos de Fabricación Licitaciones Honorarios Profesionales		\$ 650.00	
	<u>GASTOS DE ADMINISTRACION</u> Licitaciones Honorarios Profesionales V/ Registro por reclasificación de gastos relacionados con la contratación de los proyectos			\$ 650.00
	TOTAL		\$ 650.00	\$ 650.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: la cantidad de \$ 650.00 se considera un gasto relacionado directamente con la contratación del proyecto y será deducible de conformidad a los avances de obra del proyecto, según el Art. 29.

4) Se realiza el respectivo registro de impuestos.

Cálculos para registro contable:

IVA Débito fiscal	\$	1,755.00
MENOS		
Crédito fiscal	\$	13.00
Retención del 1%	\$	135.00
Total IVA por pagar	\$	1,607.00

PARTIDA N° 4				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/10/2016	DEBITO FISCAL IVA		\$ 1,755.00	
	Ventas Locales	\$ 1,755.00		
	CREDITO FISCAL IVA			\$ 148.00
	Compras Locales	\$ 13.00		
	Retención 1%	\$ 135.00		
	IMPUESTO POR PAGAR			\$ 1,607.00
	IVA	\$ 1,607.00		
	V/ Registro del impuesto por pagar en el proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 1,755.00	\$ 1,755.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: el Art. 93 establece el período tributario, el cual es de un mes calendario.

Código Tributario: El Art. 97 determina las declaraciones por período mensual el cual comprenderá desde el primero hasta el último día del mes calendario correspondiente.

El Art. 151 establece que el anticipo a cuenta mensual para la recaudación del Impuesto sobre la Renta de 1.75% de los ingresos brutos obtenidos, pero en el caso de los anticipos, este no implica un ingreso devengado.

El Art. 162, inciso 3, estipula que la Administración Tributaria está facultada para designar como responsables, en carácter de agentes de retención, dentro de las

cuales se encuentran las municipalidades, en este caso el porcentaje a retener es del 1% sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados.

5) Se realiza compra de materiales para ejecutar proyecto de construcción

Cálculos para registro contable:

Sub total del desembolso	\$ 40,000.00
Más:	
Crédito Fiscal (\$ 40,000 X 13%)	\$ 5,200.00
Total desembolso	\$ 45,200.00

PARTIDA N° 5				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/11/2016	<u>INVENTARIO</u> Materiales de Construcción	\$ 40,000.00	\$ 40,000.00	
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u> Compras Locales	\$ 5,200.00	\$ 5,200.00	
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u> Banco Agrícola V/ Registro por compra de materiales para la re4alización de proyectos			\$ 45,200.00
	TOTAL		\$ 45,200.00	\$ 45,200.00

Base Legal-Tributaria de la aplicación contable.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: en el Art. 57 se encuentra estipulado el hecho de la traslación del Débito Fiscal y el cálculo del Crédito Fiscal.

En nuestro caso la cantidad de \$5,200.00 de Crédito Fiscal se considera deducible, ya que provienen de gastos indispensables para la actividad económica de la empresa, además, se espera que contribuyan a la generación del Débito Fiscal.

6) Pago del impuesto del mes anterior

PARTIDA N° 6				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03/11/2016	<u>IMPUESTO POR PAGAR</u> IVA	\$ 1,607.00	\$ 1,607.00	
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u> Banco Agrícola V/ Registro por el pago de impuesto	\$ 1,607.00		\$ 1,607.00
	TOTAL		\$ 1,607.00	\$ 1,607.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: El Art. 93 menciona el período tributario el cual es de un mes calendario en donde los contribuyentes deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas, exentas y no sujetas. La declaración jurada deberá ser presentada en la Dirección General de Impuesto Internos, en la Dirección General de Tesorería, en los Bancos y otras instituciones financieras autorizadas, dentro de los diez días hábiles del mes siguiente al periodo tributario correspondiente, así lo estipula el Art. 94.

Código Tributario: La presentación de las declaraciones tributarias es obligación para los sujetos pasivos del impuesto y deberán hacerlo dentro del plazo y lugares señalados aun que dicha declaración no dé lugar al pago del impuesto así lo establece el art. 91 y el Art. 94.

7) Se realiza la ejecución de la primera etapa, y para ellos se cancelaron los costos de materiales, mano de obra y costos indirectos relacionados con esta etapa.

Trazo y Nivelación	Costo
Limpieza del terreno y Ubicación de rotulo de ejecución y financiamiento.	\$ 500.00
Trazo y nivelación para la construcción de los muros.	\$ 1,500.00
Excavación a mano de 1.50 a 3.00 mts, (material duro)	\$ 2,500.00
Relleno compactado con material selecto para talud y base de muro	\$ 3,500.00
Arrendamiento de Maquinaria	\$ 300.00
Total	\$ 8,300.00

Cálculos para registro contable:

Mano de Obra	\$ 3,807.44
Menos:	
ISSS (\$3,807.44 X 3%)	\$ 114.22
AFP (\$3,807.44 X 6.25%)	\$ 237.97
Renta	\$ 124.55
Total desembolso	\$ 3,330.70

PARTIDA N° 7				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/11/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M		\$ 8,300.00	
	Materiales de Construcción	\$ 3,500.00		
	Mano de Obra	\$ 3,807.44		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 992.56		
	Arrendamiento de Maquinaria	\$ 300.00		
	Rótulo de ejecución y financiamiento	\$ 150.00		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 285.56		
	Aporte Patronal AFP	\$ 257.00		
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u>		\$ 19.50	
	Compras Locales	\$ 19.50		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 3,800.20
	Banco Agrícola	\$ 3,800.20		
	<u>INVENTARIO</u>			\$ 3,500.00
	Materiales de Construcción	\$ 3,500.00		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 476.74
	ISSS	\$ 114.22		
	AFP	\$ 237.97		
	RENTA	\$ 124.55		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 542.56
	Aporte Patronal ISSS	\$ 285.56		
	Aporte Patronal AFP	\$ 257.00		
	V/ Registro por desembolsos efectuados en la primera etapa del proyecto N 22/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 8,319.50	\$ 8,319.50

Base Legal-Tributaria de la aplicación contable.

En la Ley de Impuesto sobre la Renta en su artículo 29, menciona los gastos que son deducibles de la renta obtenida y en el numeral 2) se encuentran remuneraciones realizadas en la empresa por pago de salarios, sueldos, sobresueldos, dietas, etc.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: la cantidad de \$ 19.50 de Crédito Fiscal se considera deducible, ya que provienen de gastos indispensables para la actividad económica de la compañía, además, se espera que contribuyan a la generación del Débito Fiscal.

Código Tributario: en el Art. 142 se menciona el hecho de llevar un adecuado registro de los inventarios, en su inciso síes menciona que el cierre de un ejercicio regirá para el próximo venidero para el efecto de establecer la comparación entre el monto de las existencias al principio y al final de cada ejercicio o periodo impositivo

Base Técnica NIIF-PYMES

En la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.20, se enmarca cuando un grupo de contratos ya sean con uno o más clientes, se deberá tratar como un único contrato de construcción siempre y cuando se den las siguientes situaciones

- a. El grupo de contratos se negocia como un único paquete
- b. Los contratos están tan estrechamente relacionados que son, efectivamente, parte de un único proyecto con un margen de beneficios global
- c. Los contratos se ejecutan simultáneamente, o bien en una secuencia continua.

En las notas del Material de formación sobre la NIIF para las PYMES módulo 23– Ingresos de Actividades Ordinarias del párrafo 17, se mencionan los costos que incluyen los costos del contrato de construcción, mejor dicho los costos que están directamente relacionados con el contrato específico.

DETALLE DEL COSTO DE LA ETAPA DE TRAZO Y NIVELACION.

Los costos incurridos en la parte ejecución de cada activo que forma del contrato son:

DETALLE DE COSTOS INCURRIDOS ETAPA TRAZO Y NIVELACION	
Materiales	\$ 3,500.00
Mano de Obra	\$ 3,807.44
Costos Indirectos	\$ <u>1,136.99</u>
Arrendamiento de maquinaria	\$ 300.00
Aporte patronal ISSS	\$ 285.56
Aporte patronal AFP	\$ 257.00
Costos de las bases de licitación	\$ 144.43
Pago de rótulo de la obra	\$ 150.00
COSTO TOTAL	\$ 8,444.43

8) Contabilización de ingreso por la liquidación de la primera etapa (trazo y nivelación)

Cálculos para registro contable:

DETERMINACION DE INGRESOS ETAPA TRAZO Y NIVELACION	
Monto de etapa trazo y nivelación (ingresos)	\$ 10,000.00
Amortización del anticipo (\$10,000.00 X 30%)	\$ 3,000.00
Liquidación de la etapa	\$ 7,000.00
Débito fiscal IVA (\$7,000.00 X 13%)	\$ 910.00
Retención 1% IVA (\$7,000.00 X 1%)	\$ 70.00
Total efectivo	\$ 7,840.00

PARTIDA N° 8				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/11/2016	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 7,840.00	
	Banco Agrícola	\$ 7,840.00		
	ANTICIPO DE CLIENTES		\$ 3,000.00	
	Proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M	\$ 3,000.00		
	Anticipo			
	CREDITO FISCAL IVA		\$ 70.00	
	Retención 1%	\$ 70.00		
	DEBITO FISCAL IVA			\$ 910.00
	Ventas Locales	\$ 910.00		
	INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATOS			\$ 10,000.00
	Proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M	\$ 10,000.00		
	V/ Registro de los ingresos relacionados con el proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 10,910.00	\$ 10,910.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: tomando en consideración que la empresa es una persona jurídica los ingresos se reconocen bajo el método del devengo.

También se debe tomar en consideración que los ingresos y costos provenientes de contratos de construcción, se calculan en proporción a la parte de la obra realizada.

Base Técnica NIIF-PYMES

En base a la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.22 literal (c), para poder determinar el grado de terminación de una transacción o contrato, la entidad debe de utilizar el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo ejecutado, el cual para este caso se utiliza, la terminación de una proporción física de la transacción del servicio o del contrato de trabajo.

9) Se realiza el respectivo registro de impuestos

PARTIDA N° 9				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/11/2016	DEBITO FISCAL IVA		\$ 910.00	
	Ventas Locales	\$ 910.00		
	CREDITO FISCAL IVA		\$ 4,379.50	
	Remanente de Crédito Fiscal IVA	\$ 4,379.50		
	CREDITO FISCAL IVA			\$ 5,289.50
	Compras Locales	\$ 5,219.50		
	Retención del 1%	\$ 70.00		
	V/ Registro del impuesto por pagar en el proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 5,289.50	\$ 5,289.50

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 4

10) Se realiza el registro del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta del correspondiente al mes de diciembre, sobre los ingresos devengados hasta la fecha, se efectúa el siguiente registro:

Cálculos para registro contable: para el caso el ingreso registrado es de \$ 10,000.00, aplicándole el anticipo correspondiente a 1.75% resulta el valor de \$ 175.00.

PARTIDA N° 10				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/11/2016	IMPUESTO CORRIENTE POR RECUPERAR		\$ 175.00	
	Pago a Cuenta	\$ 175.00		
	IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR			\$ 175.00
	Pago a cuenta	\$ 175.00		
	V/ Registro por determinación del impuesto por pagar en el proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 175.00	\$ 175.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta: tomando en consideración que en este mes se contabiliza la liquidación de la primera etapa con un ingreso de \$ 10,000.00 el cual está sujeto al 1.75% bajo el concepto de Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

11) Se realiza el pago de la planilla de ISSS y AFP.

PARTIDA N° 11				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/12/2016	RETENCIONES LEGALES		\$ 352.19	
	ISSS	\$ 114.22		
	AFP	\$ 237.97		
	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR		\$ 542.56	
	Aporte Patronal ISSS	\$ 285.56		
	Aporte Patronal AFP	\$ 257.00		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 894.75
	Banco Agrícola	\$ 894.75		
	V/ Registro por pago del aporte patronal relacionados a proyecto de construcción N. 22/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 894.75	\$ 894.75

12) Se inicia la segunda etapa del proyecto en fecha 01 de diciembre 2016 la cual será finalizada 01 de febrero de 2017.

Cuadro resumen de etapa 2

Construcción de muro	Costo
Mampostería para muro elaborado manualmente para base.	\$ 3,500.00
Relleno compactado con suelo cemento.	\$11,950.00
Colchón de mampostería de piedra	\$ 7,800.00
Arrendamiento de maquinaria	\$ 750.00
Total	\$ 24,000.00

Actividades de etapa 2 que se realizaron en el mes de Diciembre

Construcción de muro	Costo	Distribución
Mampostería para muro elaborado manualmente para base.	\$3,063.46	Mano de obra
Relleno compactado con suelo cemento.	\$11,950.00	Materiales de construcción
Arrendamiento de maquinaria	\$1,186.54	Costo indirecto
Total	\$16,200.00	

Cálculos para registro contable:

<i>Mano de Obra</i>	\$ 3,063.46
Meno:	
ISSS (\$3,063.46 X 3%)	\$ 91.90
AFP (\$3,063.46 X 6.25%)	\$ 191.47
Renta	\$ 124.55
Total desembolso	\$ 2,655.54

APORTE PATRONAL	
ISSS (\$3,063.46 X 7.5%)	\$ 229.76
AFP (\$3,063.46 X 6.75%)	\$ 206.78
Total beneficio a pagar	\$ 436.54

PARTIDA N° 12				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 16,200.00	
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M			
	Materiales de Construcción	\$ 11,950.00		
	Mano de Obra	\$ 3,063.46		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 1,186.54		
	Arrendamiento de Maquinaria	\$ 750.00		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 229.76		
	Aporte Patronal AFP	\$ 206.78		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 3,405.54
	Banco Agrícola	\$ 3,405.54		
	<u>INVENTARIO</u>			\$ 11,950.00
	Materiales de Construcción	\$ 11,950.00		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 407.92
	ISSS	\$ 91.90		
	AFP	\$ 191.47		
	RENTA	\$ 124.55		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 436.54
	Aporte Patronal ISSS	\$ 229.76		
	Aporte Patronal AFP	\$ 206.78		
	V/ Registro por desembolsos efectuados en la primera etapa del proyecto.			
	TOTAL		\$ 16,200.00	\$ 16,200.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 7

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 7

DETALLE DEL COSTO DE LA ETAPA DE CONSTRUCCION DE MURO.

Al finalizar el año se determina el grado proporción física de la obra y reconocemos los ingresos al cierre del ejercicio contable.

Los costos incurridos en la parte ejecución de cada activo que forma del contrato son:

DETALLE DE COSTOS INCURRIDOS ETAPA CONSTRUCCIÓN DE MURO	
Materiales	\$ 11,950.00
Mano de Obra	\$ 3,063.46
Costos Indirectos	\$ 1,619.89
Arrendamiento de maquinaria	\$ 750.00
Aporte patronal ISSS	\$ 229.76
Aporte patronal AFP	\$ 206.78
Bases de licitación	\$ 433.35
COSTO TOTAL	\$ 16,633.35

13) Se reconoce el ingreso al cierre del año 2016 de la etapa 2, para la cual un perito valuator nos determinó el grado de terminación de un 67.5% tomando como referencia la finalización de una parte física del trabajo realizado.

PARTIDA N° 13				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>CUENTAS POR COBRAR</u>		\$ 14,175.00	
	Cientes	\$ 14,175.00		
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u>		\$ 6,075.00	
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 6,075.00		
	Anticipo			\$ 20,250.00
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>			
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 20,250.00		
	V/ Registro de los ingresos relacionados con el proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 20,250.00	\$ 20,250.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 8

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 8

14) Se realiza el registro del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta del correspondiente al mes de diciembre, sobre los ingresos devengados hasta la fecha, se efectúa el siguiente registro:

Cálculos para registro contable: para el caso el ingreso registrado es de \$ 20,250.00, aplicándole el anticipo correspondiente a 1.75% resulta el valor de \$ 354.37.

PARTIDA N° 14				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>IMPUESTO CORRIENTE POR RECUPERAR</u>		\$ 354.37	
	Pago a Cuenta	\$ 354.37		
	<u>IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR</u>			\$ 354.37
	Pago a cuenta	\$ 354.37		
	V/ Registro por determinación del impuesto por pagar			
	TOTAL		\$ 354.37	\$ 354.37

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta: tomando en consideración que en este mes se contabiliza un avance de obra y se registró la parte del ingreso devengado, el ingreso de \$ 20,250.00 está sujeto al 1.75% bajo el concepto de Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

LIQUIDACIÓN DEL EJERCICIO CONTABLE 2016

Para poder determinar la ganancia del Proyecto N. 22/2016 y N. 23/2016 del año 2016, se realiza partidas donde se refleje la ganancia de cada una de las etapas para efectos de ilustración, el cual la primera etapa es completa y la segunda etapa según el avance de la proporción física, posteriormente se toma la ganancia total para siguientes cálculos.

15) Se reconoce la ganancia de la etapa completa de trazo y nivelación.

Cálculos para registro contable:

Resumen	Reconociendo en el período 2016
Ingresos	\$ 30,250.00
Costos	\$ 25,077.78
Ganancia	\$ 5,172.22

PARTIDA N° 15				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO		\$ 30,250.00	
	Proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M	\$ 10,000.00		
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 20,250.00		
	COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO			\$ 25,077.78
	Proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M	\$ 8,444.43		
	Materiales de Construcción	\$ 3,500.00		
	Mano de obra	\$ 3,807.44		
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 1,136.99		
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 16,633.35		
	Materiales de Construcción	\$ 11,950.00		
	Mano de obra	\$ 3,063.46		
	Costos Indirectos	\$ 1,619.89		
	PERDIDAS Y GANACIAS			\$ 5,172.22
	Proyecto N. 22/2016 Alcaldía de S.M	\$ 1,555.57		
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 3,616.65		
	V/ Registro para la determinación de la ganancia del periodo 2016.			
	TOTAL		\$ 30,250.00	\$ 30,250.00

Base Técnica NIIF-PYMES

Sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.22, literal c), la terminación de una porción física de la transacción del contrato de trabajo.

16) Se determina la reserva legal en un porcentaje del 7% de las ganancias al finalizar el ejercicio contable 2016 la cual es de: $(\$ 1,555.57 + \$ 3,616.65) * 7\% = \$ 362.06$

PARTIDA N° 16				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	PERDIDAS Y GANACIAS		\$ 362.06	
	RESERVA LEGAL			\$ 362.06
	Reserva legal 7%	\$ 362.06		
	V/ Registro por determinación de reserva legal en Proyecto con Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 362.06	\$ 362.06

17) Para registrar el Impuesto sobre la Renta del ejercicio 2016 se toma en cuenta que a la empresa le corresponde el pago del valor total de la ganancia al finalizar el periodo contable menos la reserva legal en un porcentaje del 25%.

Ganancia período 2016	\$ 5,172.22
Menos:	
Reserva Legal (\$ 5,172.22 X 7%)	\$ 362.06
Igual a:	\$ 4,810.16
ISR (\$ 5,172.22 X 25%)	\$ 1,202.54

PARTIDA N° 17				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	PERDIDAS Y GANACIAS		\$ 1,202.54	
	<u>IMPUESTO CORRIENTE POR RECUPERAR</u>			\$ 529.37
	Pago a Cuenta	\$ 529.37		
	<u>IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR</u>			\$ 673.17
	Impuesto sobre la Renta	\$ 673.17		
	V/ Registro ISR por liquidar en Proyecto			
	TOTAL		\$ 1,202.54	\$ 1,202.54

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ley del Impuesto sobre la Renta: el cálculo del impuesto para las personas jurídicas se detalla en el Art. 41, el cual menciona que las rentas gravadas menores o iguales a \$ 150,000.00 deberán aplicar la tasa del 25%, de ser mayor deberán aplicar la tasa del 30%. Dicho impuesto deberá ser liquidado según lo establecido en el Art. 48.

18) Se registra la determinación de la utilidad del ejercicio contable 2016.

Cálculos para registro contable:

Ganancia período 2016	\$ 5,172.22
Menos:	
Reserva Legal (\$ 5,172.22 X 7%)	\$ 362.06
ISR (\$ 5,172.22 X 25%)	\$ 1,202.54
Igual a:	
Utilidad del Ejercicio	\$ 3,607.62

PARTIDA N° 18				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	PERDIDAS Y GANACIAS		\$ 3,607.62	
	UTILIDAD DEL EJERCICIO			\$ 3,607.62
	Ejercicio 2016	\$ 3,607.62		
	V/ Registro por determinación de utilidad en el ejercicio 2016			
	TOTAL		\$ 3,607.62	\$ 3,607.62

AÑO 2017

19) Se realiza el pago de la planilla de ISSS y AFP del correspondiente al mes anterior.

PARTIDA N° 19				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/2017	RETENCIONES LEGALES		\$ 283.37	
	ISSS	\$ 91.90		
	AFP	\$ 191.47		
	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR		\$ 436.54	
	Aporte Patronal ISSS	\$ 229.76		
	Aporte Patronal AFP	\$ 206.78		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 719.91
	Banco Agrícola	\$ 719.91		
	V/ Registro por pago del aporte patronal relacionados a proyecto de construcción N. 23/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 719.91	\$ 719.91

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 11

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 11

20) Se realiza el pago del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta del correspondiente mes de diciembre de 2016.

PARTIDA N° 20				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/01/2017	RETENCIONES LEGALES		\$ 249.10	
	RENTA	\$ 249.10		
	IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR		\$ 673.17	
	Impuesto sobre la Renta	\$ 673.17		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 922.27
	Banco Agrícola	\$ 922.27		
	V/ Registro por el pago de los impuestos			
	TOTAL		\$ 922.27	\$ 922.27

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Código Tributario: en el Art. 151 inciso 3 establece que son diez días hábiles después del cierre del período mensual correspondiente para su respectiva verificación.

21) Se continúa con la realización de la segunda etapa construcción de muro, en parte de colchón de mampostería de piedra con valor de \$ 7,366.65

Detalle de Actividades de etapa 2 que se realizaron en el mes de enero 2017.

Cálculos para registro contable:

Mano de Obra	\$ 3,063.46
Meno:	
ISSS (\$ 3,063.46 X 3%)	\$ 91.90
AFP (\$ 3,063.46 X 6.25%)	\$ 191.47
Renta	\$ 124.55
Total desembolso	\$ 2,655.54

APORTE PATRONAL	
ISSS (\$ 3,063.46 X 7.5%)	\$ 229.76
AFP (\$ 3,063.46 X 6.75%)	\$ 206.78
Total beneficio a pagar	\$ 436.54

PARTIDA N° 21				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/01/2017	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 7,366.65	
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M			
	Materiales de Construcción	\$ 3,866.65		
	Mano de obra directa	\$ 3,063.46		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 436.54		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 229.76		
	Aporte Patronal AFP	\$ 206.78		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 2,655.54
	Banco Agrícola	\$ 2,655.54		
	<u>INVENTARIO</u>			\$ 3,866.65
	Materiales de Construcción	\$ 3,866.65		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 407.92
	ISSS	\$ 91.90		
	AFP	\$ 191.47		
	RENTA	\$ 124.55		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 436.54
	Aporte Patronal ISSS	\$ 229.76		
	Aporte Patronal AFP	\$ 206.78		
	V/ Registro por desembolsos efectuados en segunda etapa del proyecto.			
	TOTAL		\$ 7,366.65	\$ 7,366.65

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 7

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 7

22) Se realiza el pago de planilla ISSS y AFP correspondientes al mes anterior.

PARTIDA N° 22				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/02/2017	RETENCIONES LEGALES		\$ 283.37	
	ISSS	\$ 91.90		
	AFP	\$ 191.47		
	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR		\$ 436.54	
	Aporte Patronal ISSS	\$ 229.76		
	Aporte Patronal AFP	\$ 206.78		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 719.91
	Banco Agrícola	\$ 719.91		
	V/ Registro por pago del aporte patronal relacionados a proyecto de construcción N. 23/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 436.54	\$ 719.91

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 11

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 11

LIQUIDACION DE SEGUNDA ETAPA: CONSTRUCCION DE MURO.

23) En febrero de 2017 la segunda etapa llega al 100% de la obra, por lo cual se liquida esta etapa con los costos reales del contrato.

Cálculos para registro contable:

Monto total de etapa 2	\$ 30,000.00
Ingreso (\$30,000.00 X 32.5%)	\$ 9,750.00
Más:	
Cuentas por cobrar	\$ 14,175.00
Debito Fiscal IVA (\$30,000.00 -\$9,000.00) X 13%	\$ 2,730.00
Menos:	
Retención 1% (\$30,000.00 -\$9,000.00) X 1%	\$ 210.00
Anticipo (\$ 9,000.00 X 32.5%)	\$ 2,925.00
Total a recibir	\$ 23,520.00

PARTIDA N° 23				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/02/2017	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>		\$ 23,520.00	
	Banco Agrícola	\$ 23,520.00		
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u>		\$ 2,925.00	
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 2,925.00		
	Anticipo			
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u>		\$ 210.00	
	Retención 1%	\$ 210.00		
	<u>CUENTAS POR COBRAR</u>			\$ 14,175.00
	Clientes	\$ 14,175.00		
	<u>DEBITO FISCAL IVA</u>			\$ 2,730.00
	Ventas Locales	\$ 2,730.00		
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>			\$ 9,750.00
	Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 9,750.00		
	V/ Registro de los ingresos relacionados con el proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 26,655.00	\$ 26,655.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 8

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 8

24) Se inicia la tercera etapa del proyecto en fecha 02 de febrero 2017 la cual será finalizada 02 de marzo del mismo año.

Acabados finales	Montos
Afinado con cemento e impermeabilizante	\$ 2,500.00
Mano de Obra	\$ 1,200.00
Limpieza Final del lugar	\$ 300.00
Total	\$ 4,000.00

Cálculos para registro contable:

Mano de Obra	\$ 1,312.91
Meno:	
ISSS (\$3,063.46 X 3%)	\$ 39.39
AFP (\$3,063.46 X 6.25%)	\$ 82.06
Renta	\$ 124.55
Total desembolso	\$ 1,066.92

APORTE PATRONAL	
ISSS (\$3,063.46 X 7.5%)	\$ 98.47
AFP (\$3,063.46 X 6.75%)	\$ 88.62
Total beneficio a pagar	\$ 187.09

PARTIDA N° 24				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/03/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 3,812.91	
	Proyecto N. 24/2016 Alcaldía de S.M			
	Materiales de Construcción	\$ 2,500.00		
	Mano de Obra	\$ 1,312.91		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 187.09		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 98.47		
	Aporte Patronal AFP	\$ 88.62		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 879.82
	Banco Agrícola	\$ 879.82		
	<u>INVENTARIO</u>			\$ 2,500.00
	Materiales de Construcción	\$ 2,500.00		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 246.00
	ISSS	\$ 39.39		
	AFP	\$ 82.06		
	RENTA	\$ 124.55		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 187.09
	Aporte Patronal ISSS	\$ 98.47		
	Aporte Patronal AFP	\$ 88.62		
	V/ Registro por desembolsos efectuados en la primera etapa del proyecto.			
	TOTAL		\$ 3,812.91	\$ 3,812.91

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 7

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 7

LIQUIDACION DE ACABADOS FINALES.

25) En marzo de 2017 la tercera y última etapa llega al 100% de la obra, por lo cual se liquida esta etapa con los costos reales del contrato.

Cálculos para registro contable:

Monto total de etapa 3	\$ 5,000.00
Ingreso	\$ 5,000.00
Más:	
Debito Fiscal IVA (\$5,000.00 -\$1,500.00) X 13%	\$ 455.00
Menos:	
Retención 1% (\$5,000.00 -\$1,500.00) X 1%	\$ 35.00
Anticipo (\$ 5,000.00 X 30%)	\$ 1,500.00
Total a recibir	\$ 3,920.00

PARTIDA N° 25				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/03/2017	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>		\$ 3,920.00	
	Banco Agrícola	\$ 3,920.00		
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u>		\$ 1,500.00	
	Proyecto N. 24/2016 Alcaldía de S.M	\$ 1,500.00		
	Anticipo			
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u>		\$ 35.00	
	Retenciones del 1%	\$ 35.00		
	<u>DEBITO FISCAL IVA</u>			\$ 455.00
	Ventas Locales	\$ 455.00		
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATOS</u>			\$ 5,000.00
	Proyecto en ejecución N. 24/2016 Alcaldía de S.M	\$ 5,000.00		
	V/ Registro de los ingresos relacionados con el proyecto N. 24/2016 Alcaldía de S.M			
	TOTAL		\$ 5,455.00	\$ 5,455.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Ver tratamiento legal tributario en partida N° 8

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 8

5.1.3. Reconocimiento de un gasto cuya recuperación de un costo no sea probable. Sección 23.24

Una empresa constructora suscribe un contrato con valor neto de \$ 20,000.00, con duración de tres meses, mediante el cual el contratista se obliga a ejecutar la obra y el cliente a págalo, dicho contrato consiste en la construcción de una vivienda de habitación que contiene dos niveles en una colonia de la ciudad de San Miguel.

El costo totales estimados se calculan que serán el 80% del valor total del contrato.

1. El 01 de septiembre de 2016, la empresa percibe el 30% de anticipo del monto total del contrato

Cálculos para registro contable:

Monto total del contrato	\$ 20,000.00
(por) 30% de anticipo	\$ 6,000.00
(más) IVA	\$ 780.00
Total a recibir	\$ 6,780.00

PARTIDA N° 1				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/09/2016	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 6,780.00	
	Banco Agrícola	\$ 6,780.00		
	ANTICIPO DE CLIENTES			\$ 6,000.00
	Proyecto de Vivienda	\$ 6,000.00		
	Anticipo			
	DEBITO FISCAL IVA			\$ 780.00
	Ventas Locales	\$ 780.00		
	V/ Registro del 30% de anticipo en contrato de construcción			
	TOTAL		\$ 6,780.00	\$ 6,780.00

2. Se compran materiales para la realización de toda la obra por un valor neto de \$10,400.00

Cálculos para registro contable:

Sub total del desembolso	\$ 10,400.00
Más:	
Crédito Fiscal (\$10,400 X 13%)	\$ 1,352.00
Total desembolso	\$ 11,752.00

PARTIDA N° 2				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/09/2016	INVENTARIO Materiales de Construcción	\$ 10,400.00	\$ 10,400.00	
	CREDITO FISCAL IVA Compras locales	\$ 1,352.00	\$ 1,352.00	
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES Banco Agrícola V/ Registro por compra de materiales			\$ 11,752.00
	TOTAL		\$ 11,752.00	\$ 11,752.00

3. Se realiza el respectivo registro de impuesto

PARTIDA N° 3				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/09/2016	DEBITO FISCAL IVA Ventas Locales	\$ 780.00	\$ 780.00	
	CREDITO FISCAL IVA Remanente de Crédito Fiscal IVA	\$ 572.00	\$ 572.00	
	CREDITO FISCAL IVA Compras locales V/ Registro por compra de materiales	\$ 1,352.00		\$ 1,352.00
	TOTAL		\$ 1,352.00	\$ 1,352.00

4. Se pagan los costos relacionados al proyecto en ejecución de la vivienda de dos niveles.

Cálculos para registro contable:

Sub total del desembolso	\$ 4,201.31
Menos:	
ISSS (\$4,201.31 X 3%)	\$ 126.04
AFP (\$4,201.31 X 6.25%)	\$ 262.58
Renta	\$ 559.00
Total desembolso	\$ 3,253.69

APORTE PATRONAL	
ISSS (\$4,201.31 X 7.5%)	\$ 315.10
AFP (\$4,201.31 X 6.75%)	\$ 283.59
Total beneficio a pagar	\$ 598.69

PARTIDA N° 4				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/11/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 16,000.00	
	Proyecto de Vivienda			
	Materiales de construcción	\$ 10,400.00		
	Mano de Obra	\$ 4,201.31		
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 1,398.69		
	Arrendamiento	\$ 800.00		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 315.10		
	Aporte Patronal AFP	\$ 283.59		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 4,053.69
	Banco Agrícola			
	<u>INVENTARIO</u>			\$ 10,400.00
	Materiales de Construcción	\$ 10,400.00		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 947.62
	ISSS	\$ 126.04		
	AFP	\$ 262.58		
	RENTA	\$ 559.00		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 598.69
	Aporte Patronal ISSS	\$ 315.10		
	Aporte Patronal AFP	\$ 283.59		
	V/ Registro por pago de mano de obra relacionados a proyecto de construcción			
	TOTAL		\$ 16,000.00	\$ 16,000.00

5. Anteriormente se contabilizó un costo de \$ 550.00 que están incluidos por la colocación de unos barandales que se ubicaron en el último nivel de la vivienda, los cuales no eran los que se tendrían que haber colocado. El nuevo costo por la colocación de los barandales asciende a \$ 1,000.00 más IVA.

Se detalla el costo de los \$1,000.00 de la siguiente manera:

Materiales de Construcción	\$	700.00
Mano de Obra	\$	263.00
Costos Indirectos	\$	37.00
Total	\$	1,000.00

Para el registro del IVA $\$700.00 * 13\% = \91.00

PARTIDA N° 5				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/11/2016	<u>GASTOS DE OPERACIÓN</u> Otros gastos de proyecto	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u> Compras locales	\$ 91.00	\$ 91.00	
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u> Banco Agrícola	\$ 1,091.00		\$ 1,091.00
	V/ Registro por reconocimiento de gasto por la construcción de los nuevos barandales			
	TOTAL		\$ 1,091.00	\$ 1,091.00

Base Técnica NIIF-PYMES

Sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.24, Una entidad reconocerá inmediatamente como gasto cualquier costo cuya recuperación no sea probable.

LIQUIDACION DEL PROYECTO

6. Se liquida el proyecto de la construcción de la vivienda de dos niveles, se procede a realizar el reconocimiento del ingreso.

PARTIDA N° 6				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/12/2016	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u> Banco Agrícola	\$ 9,820.00	\$ 9,820.00	
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u> Proyecto de Vivienda	\$ 6,000.00	\$ 6,000.00	
	Anticipo			\$ 1,820.00
	<u>DEBITO FISCAL IVA</u> Ventas Locales	\$ 1,820.00		\$ 14,000.00
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> V/ Liquidación del proyecto de construcción de la vivienda de tres niveles			
	TOTAL		\$ 15,820.00	\$ 15,820.00

5.1.4. Cuando el desenlace de un contrato de construcción no se pueda estimar con suficiente fiabilidad. Sección 23.25

El 1 de septiembre de 2016 Construobras la mej or S.A. de C.V., firma contrato No. 270/2016, por un valor total neto de \$ 45,000.00, mediante el cual el contratista se

obliga a ejecutar las obras y el cliente a pagarlo, dicho contrato consistía en la perforación y construcción de un pozo, para abastecer de agua al cantón El Solitario, en un terreno donde nunca se ha construido pozo alguno.

CONTABILIZACIÓN DEL COSTO INCURRIDO DEL CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN

1- Se realiza la compra de materiales para la realización de proyectos

Cálculos para registro contable:

Sub total del desembolso	\$ 12,000.00
Más:	
Crédito Fiscal (\$ 12,000.00 X 13%)	\$ 1,560.00
Total desembolso	\$ 13,560.00

PARTIDA N° 1				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/09/2016	INVENTARIO		\$ 12,000.00	
	Materiales de Construcción	\$ 12,000.00		
	CREDITO FISCAL IVA		\$ 1,560.00	
	Compras locales	\$ 1,560.00		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 13,560.00
	Banco Agrícola	\$ 13,560.00		
	V/ Registro por compra de materiales para la realización de proyectos			
	TOTAL		\$ 13,560.00	\$ 13,560.00

Base Legal-Tributaria de la aplicación contable.

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios: en el Art. 57 se encuentra estipulado el hecho de la traslación del Débito Fiscal y el cálculo del Crédito Fiscal.

En nuestro caso la cantidad de \$2,246.40 de Crédito Fiscal se considera deducible, ya que provienen de gastos indispensables para la actividad económica de la empresa, además, se espera que contribuyan a la generación del Débito Fiscal.

Además en el Art. 70 menciona que los impuestos pagados o causado, no constituye gastos ni costos para los bienes y servicios adquiridos.

- 2- Se pagan fianzas de garantías respectivas, las cuales ascienden a un monto total de \$ 4,500.00, que corresponden al 10% del monto total del contrato. (\$45,000.00 * 10% = \$4,500.00)

PARTIDA N° 0000				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
16/09/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto No. 270/2016 Costos Indirectos de Fabricación Fianzas	\$ 4,500.00	\$ 4,500.00	
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u> Compras locales	\$ 585.00	\$ 585.00	
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u> Banco Agrícola V/ Registro la adquisición de fianza	\$ 3,738.42		\$ 5,085.00
	TOTAL		\$ 5,085.00	\$ 5,085.00

- 3- Se incurre en costos de mano de obra por valor de \$ 6,932.17, y en materiales por valor de \$ 6,000.00, para la realización del proyecto.

Cálculos para registro contable:

Subtotal del desembolso	\$ 6,932.17
Meno:	
ISSS (\$6,932.17 X 3%)	\$ 207.97
AFP (\$6,932.17 X 6.25%)	\$ 433.26
Renta	\$ 185.34
Total desembolso	\$ 6,105.60

APORTE PATRONAL	
ISSS (\$6,932.17 X 7.5%)	\$ 519.91
AFP (\$6,932.17 X 6.75%)	\$ 467.92
Total beneficio a pagar	\$ 987.83

PARTIDA N° 2				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/09/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 13,920.00	
	Proyecto No. 270/2016			
	Materiales de Construcción	\$ 6,000.00		
	Mano de obra	\$ 6,932.17		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 987.83		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 519.91		
	Aporte Patronal AFP	\$ 467.92		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 6,105.60
	Banco Agrícola	\$ 6,105.60		
	<u>INVENTARIO</u>			\$ 6,000.00
	Materiales de Construcción	\$ 6,000.00		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 826.57
	ISSS	\$ 207.97		
	AFP	\$ 433.26		
	RENTA	\$ 185.34		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 987.83
	Aporte Patronal ISSS	\$ 519.91		
	Aporte Patronal AFP	\$ 467.92		
	V/ Registro por desembolsos efectuados en la primera etapa del proyecto No. 270/2016			
	TOTAL		\$ 13,920.00	\$ 13,920.00

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

En la Ley de Impuesto sobre la Renta en su artículo 29, menciona los gastos que son deducibles de la renta obtenida y en el numeral 2) se encuentran remuneraciones realizadas en la empresa por pago de salarios, sueldos, sobresueldos, dietas, etc.

En el artículo 13 de LSAP estipula la obligatoriedad de las cotizaciones, el art. 14 menciona el ingreso base de las cotizaciones de los trabajadores dependientes, el cual se debe calcular sobre el salario mensual que devenguen; y en el art. 16, menciona los montos y distribución de las cotizaciones realizadas.

De igual manera el Art. 14 menciona el ingreso base sobre el cual se deben de calcular dichas cotizaciones.

En el artículo 29 de Ley del Seguro Social establece las cuotas que aportaran los patronos y los trabajadores

Base Técnica NIIF-PYMES

Ver tratamiento técnico NIIF-PYMES en partida N° 3

El 31 de diciembre de 2016, la empresa Construobras la mejor, S.A. de C.V., ha incurrido en costos por valor de \$18,420.00 y determina que el terreno donde se está construyendo el pozo contiene rocas de gran tamaño y con nuestra maquinaria es difícil perforar, por lo que para continuar se espera que se incurra en arrendamiento de nueva maquinaria que permita continuar con el proyecto y no se sabe el costo del arrendamiento de la maquinaria y de mano de obra en los que se tendrá que incurrir, impidiendo calcular con suficiente fiabilidad el resultado del proyecto como para calcular el porcentaje de terminación de la obra a causa de las incertidumbres generadas.

Determinación de gastos	
Materiales	\$ 6,000.00
Mano de Obra	\$ 6,932.17
Costos Indirectos	\$ 5,487.83
Total	\$ 18,420.00

4- Se realiza la liquidación del proyecto de construcción por lo que se reconocen los ingresos solo en la medida que se recuperaron los costos incurridos

PARTIDA N° 3				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	CUENTAS POR COBRAR		\$ 18,420.00	
	Clientes	\$ 18,420.00		
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>			\$ 18,420.00
	Proyecto No. 270/2016	\$ 18,420.00		
	V/ Reconocimiento del ingreso devengado en el Proyecto No. 270/2016.			
	TOTAL		\$ 18,420.00	\$ 18,420.00

Base Técnica NIIF-PYMES

Según la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.25, literal a) Al momento en que una empresa no pueda estimarse con suficiente fiabilidad el desenlace de un contrato de construcción se deberá reconocer los ingresos, solo en la medida que sea probable recuperar los costos incurridos.

Según la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.25, literal b), Al momento en que una empresa no pueda estimarse con suficiente fiabilidad el

desenlace de un contrato de construcción se deberá reconocer los costos como gastos en el periodo en que se hayan incurrido.

5- Se realiza el registro del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta del correspondiente al mes de enero, sobre los ingresos devengados hasta la fecha, se efectúa el siguiente registro:

Cálculos para registro contable: para el caso el ingreso registrado es de \$ 18,420.00, aplicándole el anticipo correspondiente a 1.75% resulta el valor de \$ 322.35

PARTIDA N° 4				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	IMPUESTO CORRIENTE POR RECUPERAR Pago a Cuenta	\$ 322.35	\$ 322.35	
	IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR Pago a cuenta V/ Registro por determinación del anticipo a cuenta en el Proyecto No. 270/2016	\$ 322.35		\$ 322.35
	TOTAL		\$ 322.35	\$ 322.35

Base Legal-Tributaria para la aplicación contable.

Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta: tomando en consideración que en este mes se contabiliza la liquidación de la primera etapa con un ingreso de \$ 18,420.00 el cual está sujeto al 1.75% bajo el concepto de Anticipo a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

5.1.5. Cuando los costos totales exceden a los ingresos totales del contrato. Sección 23.26

En el ejemplo anterior se suscribe un contrato para realizar la perforación y construcción de un pozo, para abastecer de agua al cantón El Solitario, en un terreno donde nunca se ha construido pozo alguno, por un valor total neto de \$ 45,000.00, la empresa Construobras S.A. de C.V., determina que el terreno donde se está construyendo el pozo contiene rocas de gran tamaño, y de un material que nuestra maquinaria no puede perforar tan fácilmente, y por lo tanto al finalizar el año, nuestros costos alcanzan un valor de \$40,000.00 nos dimos cuenta que nuestros costos se incrementaron en \$4,000.00 de nuestros costos totales estimados de \$36,000.00 y aun esperamos incurrir en \$10,000.00 más, por lo que nuestra nueva estimación de costo se incrementó a un valor de \$50,000.00.

1. Se registra el anticipo del 30% del monto total de la obra a ejecutar.

Cálculos del registro contable:

Monto neto del contrato	\$ 45,000.00
(por) 30% de anticipo	\$ 13,500.00
(más) IVA	\$ 1,755.00
Total a recibir	\$ 15,255.00

PARTIDA N° 1				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/10/2017	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES Banco Agrícola	\$ 15,255.00	\$ 15,255.00	
	ANTICIPO DE CLIENTES Proyecto N. 22/2016 Alcaldía S.M	\$ 13,500.00		\$ 13,500.00
	Anticipo DEBITO FISCAL IVA Ventas Locales	\$ 1,755.00		\$ 1,755.00
	V/ Registro del 30% de anticipo en contrato			
	TOTAL		\$ 15,255.00	\$ 15,255.00

2. Se registran los costos incurridos hasta la fecha:

Cálculos del registro contable:

Subtotal del desembolso	\$ 8,752.74
Meno:	
ISSS (\$6,932.17 X 3%)	\$ 262.58
AFP (\$6,932.17 X 6.25%)	\$ 547.05
Renta	\$ 185.34
Total desembolso	\$ 7,757.77

APORTE PATRONAL	
ISSS (\$6,932.17 X 7.5%)	\$ 656.46
AFP (\$6,932.17 X 6.75%)	\$ 590.81
Total beneficio a pagar	\$ 1,247.27

PARTIDA N° 2				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>		\$ 40,000.00	
	Proyecto 270/2016			
	Materiales de Construcción	\$ 25,000.00		
	Mano de obra directa	\$ 8,752.74		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 6,247.26		
	Arrendamiento	\$ 5,000.00		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 656.46		
	Aporte Patronal AFP	\$ 590.80		
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u>		\$ 3,250.00	
	Compras locales	\$ 3,250.00		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 41,007.77
	Banco Agrícola	\$ 41,007.77		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 994.97
	ISSS	\$ 262.58		
	AFP	\$ 547.05		
	RENTA	\$ 185.34		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 1,247.26
	Aporte Patronal ISSS	\$ 656.46		
	Aporte Patronal AFP	\$ 590.80		
	V/ Registro por desembolsos efectuados en la primera etapa del proyecto No. 270/2016			
	TOTAL		\$ 43,250.00	\$ 43,250.00

3. Se realiza el registro de los impuestos

PARTIDA N° 3				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>DEBITO FISCAL IVA</u>		\$ 1,755.00	
	Ventas Locales	\$ 1,755.00		
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u>		\$ 1,495.00	
	Remanente de crédito fiscal	\$ 1,495.00		
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u>			\$ 3,250.00
	Compras Locales	\$ 3,250.00		
	V/ Registro del impuesto por pagar en el proyecto			
	TOTAL		\$ 3,250.00	\$ 3,250.00

4. Se realiza una provisión por la pérdida esperada.

Cálculos de la provisión por la pérdida esperada.	
Costos para el 2017 (\$50,000.00 - \$40,000.00)	\$ 10,000.00
Menos: Ingresos para 2017 (\$45,000.00 x 20%)	(\$ 9,000.00)
Igual: Gasto adicional	\$ 1,000.00

PARTIDA N° 4				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO Proyecto 270/2016	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	
	PROVISIONES POR PERDIDA EN EJECUCION DE CONTRATO Proyecto 270/2016 Registro por reconocimiento de la pérdida del contrato de construcción al cierre del ejercicio contable.	\$ 1,000.00		\$ 1,000.00
	TOTAL		\$ 1,000.00	\$ 1,000.00

Base Técnica NIIF-PYMES

Según la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.26, Cuando sea probable que los costos totales del contrato de construcción vayan a exceder los ingresos de actividades ordinarias totales del contrato, las pérdidas esperadas se reconocerán inmediatamente como un gasto, con la provisión correspondiente por un contrato oneroso.

Según la sección 21 – Provisiones y Contingencias, párrafo 21.1, literal b). Es aplicable a las provisiones relacionadas a los contratos de construcción, y párrafo 21.2 que menciona que los requerimientos de dicha sección no se aplicarán a los contratos pendientes de ejecución, a menos que sean contratos onerosos.

5. Al finalizar el año 2016 se procede a reconocer el ingreso correspondiente al porcentaje de avance en la realización a la obra ejecutada, se realiza partida donde se refleje la ganancia que contiene un grado de avance de un 80%.

PARTIDA N° 5				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>CUENTAS POR COBRAR</u> Clientes	\$ 25,200.00	\$ 25,200.00	
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u> Proyecto No. 270/2016	\$ 10,800.00	\$ 10,800.00	
	Anticipo <u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto No. 270/2016			\$ 36,000.00
	V/ Registro de los ingresos relacionados con el proyecto de construcción de oficinas administrativas y salón de usos múltiples.			
	TOTAL		\$ 36,000.00	\$ 36,000.00

6. Se realiza el registro del anticipo a cuenta del Impuesto sobre la Renta del correspondiente al mes de diciembre, sobre los ingresos devengados hasta la fecha:

Cálculos para registro contable: para el caso el ingreso registrado es de \$ 36,000.00, aplicándole el anticipo correspondiente a 1.75% resulta el valor de \$ 630.00

PARTIDA N° 6				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	<u>IMPUESTO CORRIENTE POR RECUPERAR</u> Pago a Cuenta	\$ 630.00	\$ 630.00	
	<u>IMPUESTO CORRIENTE POR PAGAR</u> Pago a cuenta	\$ 630.00		\$ 630.00
	V/ Registro por determinación del impuesto por pagar en proyecto			
	TOTAL		\$ 630.00	\$ 630.00

LIQUIDACIÓN DEL EJERCICIO CONTABLE 2016

7. Se realiza la determinación de la pérdida o ganancia en el proyecto

PARTIDA N° 7				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO Proyecto 270/2016	\$ 36,000.00	\$ 36,000.00	
	PERDIDAS Y GANANCIAS Proyecto 270/2016	\$ 5,000.00	\$ 5,000.00	
	COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO Proyecto 270/2016	\$ 41,000.00		\$ 41,000.00
	Registro por reconocimiento de la pérdida del contrato de construcción al cierre del ejercicio contable			
	TOTAL		\$ 41,000.00	\$ 41,000.00

8. Se registra la determinación de la pérdida del ejercicio contable 2016.

PARTIDA N° 8				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	PERDIDAS DEL EJERCICIO Ejercicio 2016	\$ 5,000.00	\$ 5,000.00	
	PERDIDAS Y GANANCIAS Ejercicio 2016	\$ 5,000.00		\$ 5,000.00
	V/ Registro por determinación de la pérdida			
	TOTAL		\$ 5,000.00	\$ 5,000.00

9. Registro por el pago de las planillas de ISSS y AFP.

PARTIDA N° 9				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/2017	RETENCIONES LEGALES ISSS	\$ 262.58	\$ 809.63	
	AFP	\$ 547.05		
	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR		\$ 1,247.26	
	Aporte Patronal ISSS	\$ 656.46		
	Aporte Patronal AFP	\$ 590.80		
	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES Banco Agrícola	\$ 2,056.89		\$ 2,056.89
	V/ Registro por pago del aporte patronal relacionados a proyecto de construcción			
	TOTAL		\$ 2,056.89	\$ 2,056.89

10. Se registran los costos incurridos, incluyendo el arrendamiento extra que se tuvo que hacer para poder construir el pozo.

PARTIDA N° 10				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/01/2017	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto 270/2016		\$ 10,000.00	
	Materiales de Construcción	\$ 3,000.00		
	Mano de obra directa	\$ 1,750.55		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 5,249.45		
	Arrendamiento	\$ 5,000.00		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 131.29		
	Aporte Patronal AFP	\$ 118.16		
	<u>CREDITO FISCAL IVA</u>		\$ 390.00	
	Compras locales	\$ 390.00		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 9,793.28
	Banco Agrícola	\$ 9,793.28		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 347.27
	ISSS	\$ 52.52		
	AFP	\$ 109.41		
	RENTA	\$ 185.34		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 249.45
	Aporte Patronal ISSS	\$ 131.29		
	Aporte Patronal AFP	\$ 118.16		
	V/ Registro por desembolsos efectuados en la primera etapa del proyecto No. 270/2016			
	TOTAL		\$ 10,390.00	\$ 10,390.00

11. Se realiza la reversión de la provisión realizada por la pérdida esperada.

PARTIDA N° 11				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/01/2017	<u>PROVISIONES POR PERDIDA EN EJECUCION DE CONTRATO</u> Proyecto 270/2016	\$ 1,000.00	\$ 1,000.00	
	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto 270/2016	\$ 1,000.00		\$ 1,000.00
	Registro por reversión de la provisión			
	TOTAL		\$ 1,000.00	\$ 1,000.00

LIQUIDACION DEL PROYECTO.

12. En enero de este año el contrato llega al 100% de terminación de la obra, la relación de los costos reales entre los costos estimados del contrato se incrementaron.

PARTIDA N° 12				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/01/2017	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>		\$ 35,595.00	
	Banco Agrícola	\$ 35,595.00		
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u>		\$ 2,700.00	
	Proyecto No. 270/2016	\$ 2,700.00		
	Anticipo			
	<u>CUENTAS POR COBRAR</u>			\$ 25,200.00
	Clientes	\$ 25,200.00		
	<u>DEBITO FISCAL IVA</u>			\$ 4,095.00
	Ventas locales	\$ 4,095.00		
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u>			\$ 9,000.00
	Proyecto No. 270/2016	\$ 9,000.00		
	V/ Registro de los ingresos relacionados con el proyecto de construcción			
	TOTAL		\$ 38,295.00	\$ 38,295.00

5.1.6. Cuando la cobrabilidad de un importe ya reconocido como un ingreso de actividades ordinarias de un contrato de construcción deja de ser probable.
Sección 23.27

1. En el ejercicio de la construcción del pozo, llegamos al 31 de diciembre y nuestra construcción alcanza un 70% de los costos estimados, y procedemos a elaborar el respectivo registro

PARTIDA N° 1				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	CUENTAS POR COBRAR Clientes	\$ 22,050.00	\$ 22,050.00	
	ANTICIPO DE CLIENTES Proyecto No. 270/2016	\$ 9,450.00	\$ 9,450.00	
	Anticipo			
	INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO Proyecto No. 270/2016	\$ 31,500.00		\$ 31,500.00
	V/ Liquidación del proyecto de construcción.			
	TOTAL		\$ 31,500.00	\$ 31,500.00

2. Determinación de la ganancia.

PARTIDA N° 2				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2016	INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 31,500.00	\$ 31,500.00	
	COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 25,200.00		\$ 25,200.00
	PERDIDAS Y GANACIAS Proyecto N. 23/2016 Alcaldía de S.M	\$ 6,300.00		\$ 6,300.00
	V/ Registro de los costos relacionados al proyecto.			
	TOTAL		\$ 31,500.00	\$ 31,500.00

3. En el mes de febrero el cliente nos cancela lo adeudado a la fecha del proyecto en ejecución, por la cantidad de \$22,050.00.

PARTIDA N° 3				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/02/2017	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>		\$ 24,916.50	
	Banco Agrícola	\$ 24,916.50		
	<u>DEBITO FISCAL IVA</u>			\$ 2,866.50
	Ventas Locales	\$ 2,866.50		
	<u>CUENTAS POR COBRAR</u>			\$ 22,050.00
	Clientes	\$ 22,050.00		
	V/ Registro por pago de cliente del proyecto en ejecución.			
	TOTAL		\$ 24,916.50	\$ 24,916.50

4. Para marzo 2017 se incurren los siguientes costos para la construcción del proyecto en ejecución.

Cálculos para registros contables:

Subtotal del desembolso	\$ 3,728.67
Meno:	
ISSS (\$3,728.67 X 3%)	\$ 111.86
AFP (\$3,728.67 X 6.25%)	\$ 233.04
Renta	\$ 185.34
Total desembolso	\$ 3,198.43

APORTE PATRONAL	
ISSS (\$3,728.67 X 7.5%)	\$ 279.65
AFP (\$3,728.67 X 6.75%)	\$ 251.69
Total beneficio a pagar	\$ 531.34

PARTIDA N° 4				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/03/2017	<u>COSTOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto No. 270/2016		\$ 10,800.00	
	Materiales de Construcción	\$ 6,000.00		
	Mano de obra directa	\$ 3,728.67		
	Sueldos			
	Costos Indirectos de Fabricación	\$ 1,071.33		
	Arrendamiento	\$ 539.99		
	Aporte Patronal ISSS	\$ 279.65		
	Aporte Patronal AFP	\$ 251.69		
	<u>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES</u>			\$ 3,738.42
	Banco Agrícola	\$ 3,738.42		
	<u>INVENTARIO</u>			\$ 6,000.00
	Materiales de Construcción	\$ 6,000.00		
	<u>RETENCIONES LEGALES</u>			\$ 530.24
	ISSS	\$ 111.86		
	AFP	\$ 233.04		
	RENTA	\$ 185.34		
	<u>BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR</u>			\$ 531.34
	Aporte Patronal ISSS	\$ 279.65		
	Aporte Patronal AFP	\$ 251.69		
	V/ Registro por desembolsos efectuados para el proyecto en ejecución.			
	TOTAL		\$ 10,800.00	\$ 10,800.00

5. Se efectúa la liquidación del proyecto 270/2016.

PARTIDA N° 5				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/06/2017	<u>CUENTAS POR COBRAR</u> Clientes	\$ 9,450.00	\$ 9,450.00	
	<u>ANTICIPO DE CLIENTES</u> Proyecto No. 270/2016	\$ 4,050.00	\$ 4,050.00	
	Anticipo			
	<u>INGRESOS POR SERVICIOS DE CONTRATO</u> Proyecto No. 270/2016	\$ 13,500.00		\$ 13,500.00
	V/ Liquidación del proyecto de construcción			
	TOTAL		\$ 13,500.00	\$ 13,500.00

6. En el mes de julio 2017 un terremoto destruyó muchos lugares de El Salvador por lo que nuestro cliente se vio en una situación económica en la que no puede cancelarnos el resto de la deuda de la obra en construcción, e incluso el pozo se destruyó por completo siendo inservible para el cliente.

Por lo que se procede a elaborar el siguiente registro:

PARTIDA N° 6				
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/07/2017	GASTOS DE OPERACIÓN Cuentas incobrables de proyecto N°270/2016	\$ 9,450.00	\$ 9,450.00	
	CUENTAS POR COBRAR Clientes V/ Reconocimiento de cuenta incobrable del proyecto de construcción de proyecto N°270/2016	\$ 9,450.00		\$ 9,450.00
	TOTAL		\$ 9,450.00	\$ 9,450.00

Base Técnica NIIF-PYMES

Según la sección 23 – Ingresos de Actividades Ordinarias, párrafo 23.27, Si la cobrabilidad de un importe ya reconocido como un ingreso de actividades ordinarias de un contrato deja de ser probable, la entidad reconocerá el importe incobrable como un gasto y no como un ajuste del importe de ingresos de actividades ordinarias del contrato.

5.2. PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

CONSTRUOBRAS, S.A DE C.V ESTADO DE RESULTADO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2016 (EXPRESADOS EN DOLARES AMERICANOS)		
		(NOTAS
INGRESOS	\$ 133,400.00	1,2 Y 3)
SERVICIOS POR CONTRATOS	<u>\$ 133,400.00</u>	
MENOS:		
COSTOS DE VENTAS DE CONTRATOS	<u>\$ 106,720.00</u>	
UTILIDAD BRUTA	\$ 26,680.01	
MENOS:		
GASTOS DE OPERACIÓN	----	
GASTOS DE ADMINISTRACION	----	
UTILIDAD ANTES DE RESERVA E IMPUESTOS	<u>\$ 26,680.01</u>	
MENOS:		
RESERVA LEGAL	\$ 1,867.60	
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	<u>\$ 24,812.40</u>	
MENOS:		
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 6,203.10	
UTILIDAD DEL EJERCICIO	<u><u>\$ 18,609.30</u></u>	
_____ REPRESENTANTE LEGAL	_____ AUDITOR	
	_____ CONTADOR	

CONSTRUOBRAS, S.A DE C.V
 BALANCE GENERAL
 AL 31 DE DICIEMBRE 2016
 (EXPRESADOS EN DOLARES AMERICANOS)

ACTIVOS

Activos Corrientes \$ 254,161.71

Efectivo y Equivalentes \$ 109,311.71

Cuentas por Cobrar \$ 100,050.00

Inventarios \$ 44,800.00

Activos No Corrientes \$ 21,752.00

Propiedad Planta y Equipo \$ 35,000.00

Depreciación Acumulada \$ (13,248.00)

TOTAL DE ACTIVOS \$ 275,913.71

PASIVOS Y PATRIMONIO

Pasivos Corrientes \$ 35,427.39

Anticipos de Clientes \$ 24,150.00 (NOTA 4)

Retenciones Legales \$ 5,074.29

Impuestos por Pagar \$ 6,203.10

Patrimonio \$ 240,486.32

Capital Social \$ 210,000.00

Capital Variable \$ 10,009.42

Utilidad del Ejercicio \$ 18,609.30

Reserva Legal \$ 1,867.60

TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO \$ 275,913.71

 REPRESENTANTE LEGAL

 AUDITOR

 CONTADOR

5.3. INFORMACION A REVELAR

NOTA 1. IMPORTE DE LOS INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

El importe del monto de los ingresos que se presentan en el Estado de Resultados está compuesto según el siguiente detalle:

Contrato 25-08-16: Construcción de las nuevas oficinas administrativas y un salón de usos múltiples para la realización de eventos, de la empresa TRIX, S. A. de C. V.

Edificio de oficinas administrativas \$	150,000.00
Salón de usos múltiples	<u>\$ 80,000.00</u>
Ingreso	\$ 230,000.00 (Avance de la obra es de 58%)

NOTA 2. METODO UTILIZADO PARA DETERMINAR LOS INGRESOS DE ACTIVIDADES

La empresa contratista determina el grado de terminación de un contrato de construcción utilizando el método del Porcentaje de terminación, el cual se aplica mediante la revisión de estimaciones de ingresos provenientes de las actividades ordinarias que para tal caso son los contratos de construcción que se están ejecutando.

NOTA 3. METODOS USADOS PARA DETERMINAR EL GRADO DE REALIZACION DEL CONTRATO

El método utilizado para determinar el grado de realización del Proyecto TRIX, S. A. de C. V., de construcción de las oficinas administrativas y del salón de usos múltiples, fue el de la proporción de los costos incurridos por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados.

NOTA 4. LOS IMPORTES BRUTOS DEBIDOS A LOS CLIENTES POR CONTRATOS EJECUTADOS COMO UN PASIVO

Este importe de \$24,150.00 es el valor del anticipo de clientes pendientes de liquidar del proyecto TRIX, S. A. de C. V.

CUADRO RESUMEN DE EFECTOS TRIBUTARIOS

ELEMENTO	DETALLE	BASE LEGAL	ISR	IVA
Ingresos de actividades ordinarias	Reconocimiento de ingresos en referencia al grado de realización	Art. 28 RISR Art. 24 LISR Art. 151 CT	Serán tomadas las rentas devengadas en el ejercicio, para el cálculo de la renta imponible y del anticipo ISR del 1.75%	La parte del ingreso sujeto a impuesto del 13% (ingreso reconocido-anticipo)
Anticipos para la obra	Los anticipos en los que se acuerda un porcentaje sobre la totalidad del contrato	Art. 24 LISR Art. 16 LIVA Art. 18 LIVA E) Art. 48 LIVA I)	El anticipo no cumple con el concepto de devengo por tanto ni es sujeta a ISR y por ende ni a su anticipo del 1.75%	Constituye hecho generador y por tanto se causa el débito fiscal 13%
Costos directos específicos del contrato	Costos de Mano de Obra	Art. 28 Y 29 LISR Art. 64 y 65 LIVA	Art. 28 Deducción de los costos y gastos necesarios para la producción de la renta. Art. 29 2) las remuneraciones son deducibles	Art. 64 Art. 65 1), 2), 3) y 4).
	Costos de Materiales de construcción	Art. 29 LISR Art. 65 LIVA	Art. 29 11) son parte del costo de construcción	Art. 65 1) 2) Es deducible el crédito fiscal cuando se genere el dedito
Costos Indirectos de Construcción	Costos necesarios relacionados con el giro del negocio costos de desplazamiento, costos de diseño, ect.	Art. 28, 30 LISR Art. 65 LIVA	Art. 28, 20 30, 30-A Son deducibles si son necesarios para la consecución de la renta	Art. 65 son deducibles el crédito fiscal cuando se genere el débito Art. 48

CONCLUSIONES

Luego de realizar el estudio sobre el tratamiento Contable que deben recibir los ingresos y gastos provenientes de contratos de construcción según la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades sección 23, se puede concluir que las empresas constructoras:

- a. No disponen de un plan para capacitar a su personal en cuanto a la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera específicamente en aspectos relacionados al reconocimiento de los Ingresos provenientes de contratos de construcción, así como marco Legal-Tributario aplicable en estos casos.
- b. En base al caso práctico desarrollado, se determinó que para una efectiva y adecuada contabilización de las operaciones de construcción, se necesita un amplio conocimiento del marco de referencia de la NIIF-PYMES y el marco Legal-Tributario.
- c. En el desarrollo del caso práctico, se determinó que existen discrepancias significativas en el reconocimiento de gastos entre la Normativa Técnica contenida en la NIIF-PYMES con respecto al tratamiento fiscal establecido en la normativa Legal Tributaria, lo cual afecta la correcta determinación del Impuesto sobre la Renta.

RECOMENDACIONES

En vista de las conclusiones emanadas del análisis de los resultados de la investigación de campo sugieren ciertos procedimientos o cambios que permitirán solucionar la problemática encontrada:

- a. Que los contadores y empresarios del sector de la industria de la construcción amplíen su conocimiento de la aplicación de la normativa contable, creando un plan para capacitar a su personal en cuanto a la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera específicamente en aspectos relacionados al reconocimiento de los Ingresos provenientes de contratos de construcción, incluyendo capacitaciones sobre el marco Legal-Tributario aplicable.
- b. Que los empresarios del sector de la industria de la construcción apliquen correctamente la normativa contable de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades sección 23.
- c. Para la correcta determinación del Impuesto sobre la Renta imputable a las operaciones de las empresas constructoras debe de efectuarse la conciliación de los resultados financieros determinados con base a la NIIF PYMES con respecto a la normativa tributario.

BIBLIOGRAFIA

- DEFIFIS CASO, ARMANDO. Ecología, casa y ciudad 1ra. Ed. España. Bartolache 1999 pág. 20
- Cap. 3 La Vivienda desde tiempos remotos hasta nuestros días en el mediterráneo, pág. 50-51
- Normas Internacionales de Contabilidad NIC 11
- Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES, Sección 23
- Diccionario de Contadores (Erick Kholer) última edición
- Glosario de términos- NIIF para las PYMES – Julio 2009 242 © IASCF
- Ley del impuesto sobre la renta, D.L. 762, 31 de Julio de 2014.
- Ley del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de Servicios, Decreto legislativo #296, con sus reformas D.L. No. 71, 29 DE JULIO DE 2015.
- Código de Comercio de El Salvador D.L #671 y sus reformas D.L. N° 641, 12 DE JUNIO DE 2008,
- Código de Trabajo de El Salvador y sus Reformas.
- Ley de la superintendencia de obligaciones mercantiles D.L. #825.
- Ley de Incentivo a las Empresas nacionales de la industria de la Construcción D.L.#504.
- Ley de Urbanismo y Construcción D.L. #232.
- Ley del Medio Ambiente D.L. #233
- Ley Forestal D.L # 852.
- Ley de la administración nacional de acueductos y alcantarillados D.L. #341
- Ley de adquisiciones y contrataciones de la administración pública, LACAp, u sus reformas 9/11/2011
- Ley del sistema de ahorro para pensiones D.L. #927
- Ley del seguro social y reglamentos del régimen general de salud y riesgos profesionales 1997.
- Código Tributario D.L. # 230 con sus reformas.
- Ley de registro de comercio D.L. #271

Paginas Web.

- CASALCO. Objetivos empresariales. <http://www.casalco.org.sv>
- http://portal.lacaixa.es/docs/diccionario/S_es.html
- <http://www.conapesca.sagarpa.gob.mx>

ANEXOS

ENCUESTA

ENCUESTA PRELIMINAR
UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
CONSTRUOBRAS S. A. DE C. V.

Objetivo

Obtener información relacionada con los ingresos, gastos de las empresas constructoras de la zona oriental y cumplimiento de leyes tributarias para el desarrollo de la tesis denominada Tratamiento Contable de los Contratos de Construcción con base a la NIIF para PYMES, y sus implicaciones tributarias aplicables a las empresas constructoras de la ciudad de San Miguel.

INDICACIÓN: Marque con una X las respuestas que consideren aplican a su empresa

TIPOS DE ACTIVIDADES

1. ¿Cuáles son las actividades que realizan?

Terracería	<input type="checkbox"/>
Supervisión y Diseño	<input type="checkbox"/>
Construcción por contrato	<input type="checkbox"/>
Otras	<input type="checkbox"/>

2. ¿Qué tipos de contratos de construcción realizan?

Contratos de Obra Pública	<input type="checkbox"/>
Contratos de Arrendamiento de Maquinaria	<input type="checkbox"/>

3. ¿Qué modalidades de contratación para la ejecución de contratos utilizan?

Contratación por Llave de mano	<input type="checkbox"/>
Contratación por Administración	<input type="checkbox"/>
Contratación por Suma Global Fija	<input type="checkbox"/>
Contratación por Precios Unitarios	<input type="checkbox"/>
Mixto de Suma Global y Precios Unitarios	<input type="checkbox"/>

4. ¿Cuántos contratos de Construcción realizan aproximadamente en un año?

1 Contrato	<input type="checkbox"/>
2 Contratos	<input type="checkbox"/>

3 Contratos

5. ¿Aproximadamente cuantos meses se necesitan para realizar cada proyecto?

4 Meses

6 Meses

12 Meses

12 Meses

6. ¿Se lleva bitácora por cada contrato?

Si No

7. ¿Se pide un anticipo por cada obra o contrato a realizar?

Si No

8. ¿La maquinaria que usa la empresa es?

Propia Arrendada

9. ¿Se controlan de forma separada los ingresos y costos?

Si No

10. ¿Se costean de forma separada los diferentes contratos de construcción que se realizan?

Si No

11. ¿De qué forma se realiza la distribución de gastos para cada proyecto?

Se prorratea

Se compra para cada proyecto

12. ¿Los empleados del área contable conocen los términos relacionados con contratos de construcción relativos al devengamiento de ingresos?

Si No

13. ¿Qué normativa contable aplican?

NIIF para las PYMES NIIF completas

14. ¿Reciben los empleados capacitaciones con relación a NIIF para PYMES y Completas por lo menos una vez al año?

Si No

15. ¿Qué tipos de leyes aplican a sus contratos de construcción?

Leyes Tributarias

Leyes Mercantiles

Leyes Ambientales

Leyes Laborales

Ley LACAP

Código Tributario

Todas las Leyes

16. ¿Poseen dentro de la empresa una recopilación de las leyes y normativas contables que aplican?

Si No

17. ¿Cuál es el nivel académico de las personas encargadas de los aspectos contables y tributarios de la empresa?

Bachiller

Técnico

Licenciado

18. ¿Conocen las sanciones por incumplimientos de las leyes que aplican a las empresas constructoras?

Si No Algunas

19. ¿Considera usted que las empresas constructoras de la ciudad de San Miguel necesitan actualmente un ejemplo de los tratamientos contables de los contratos de construcción con base a las NIIF para las PYMES, y sus implicaciones tributarias?

Si No

EJEMPLO DE CONTRATO DE CONSTRUCCION



CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN DEL PROYECTO DENOMINADO "CONSTRUCCION DE

Nosotros; _____, conocido por _____,
de veintiocho años de edad, Estudiante, de este domicilio, con
Documento Único de Identidad Numero:
_____, y Número de Identificación Tributaria

_____, actuando en nombre y representación del
Concejo Municipal de la Alcaldía Municipal de _____, Departamento
de _____, con Número de Identificación Tributaria

_____, que en el transcurso del presente
instrumento me denominare "EL CONTRATANTE" con base a lo que disponen los Artículos
Diecisiete y Dieciocho de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración
Pública, y credencial extendida por el Tribunal Supremo Electoral, el día veintiocho de Abril del
año dos mil doce en la cual fui electo como Alcalde Municipal de la población de

_____, departamento de _____, para el periodo comprendido del uno de mayo de dos mil doce
al treinta de abril de dos mil quince; y como tal, con facultades para firmar contratos como el
presente; y por otra parte, _____, de treinta y siete años de

edad, Ingeniero Civil, del domicilio de San Miguel, Departamento de San Miguel, con
Documento Único de Identidad Numero:

_____, y Número de Identificación Tributaria

_____; en mi calidad
de Representante Legal de CONSTRUOBRAS, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL
VARIABLE, que puede abreviarse " CONSTRUOBRAS, S.A. DE C.V." ó " CONSTRUOB, S.A. DE
C.V.", que en lo sucesivo me denominaré "EL CONTRATISTA", por medio del presente
instrumento celebramos el presente **CONTRATO DE CONSTRUCCION** para la ejecución del
proyecto denominado: "CONSTRUCCIÓN DE _____,

_____, Jurisdicción de _____ del
departamento de _____, con base al Acuerdo Municipal Número Dos, asentado en libro de
actas que la Alcaldía lleva durante el presente año, Acta Número Veintiuno, de fecha trece de
Septiembre de dos mil trece, donde el Concejo Municipal autoriza para firmar el presente

contrato; el cual se sujetará a las siguientes cláusulas: **PRIMERA: DEFINICIONES Y ABREVIATURAS:** Siempre que en el presente contrato se empleen los siguientes términos se entenderá que significa lo que se expresa a continuación: **CONTRATANTE:** Podrá actuar como contratante El gobierno Municipal actuando por sí solo. **CONTRATISTA:** Persona natural o jurídica que ejecutara el objeto del contrato en forma directa, o por medio de sus empleados, agentes o sub-contratistas. **CONTRATO:** Es el instrumento suscrito entre el contratista y el contratante, en donde el primero se compromete a ejecutar las obras objeto de este contrato y el segundo se compromete a pagar por ello al Contratista, con base en los pagos establecidos en los documentos contractuales. **DIA CALENDARIO:** Son todos los días del año, laborales o no. **DIA HABIL:** Son todos los días calendario, exceptuando los Sábados, Domingos y Días Festivos establecidos por el Gobierno Central. **GOBIERNO MUNICIPAL:** Cuerpo colegiado responsable de la dirección del Municipio de acuerdo al Código Municipal y cuya composición está determinada específicamente en el Artículo veinticuatro de dicho código; y el cual tiene como el Titular y Representante Legal al Alcalde Municipal, de acuerdo a lo establecido en el Artículo Cuarenta y Siete del mismo Código. **SOLICITANTE:** Persona Natural o Jurídica representante de los beneficiarios del proyecto. **ORDEN DE INICIO:** Notificación escrita mediante la cual la Alcaldía, establece la fecha en que el Contratista comenzará la construcción de proyectos emitida por el Administrador de Contrato y el Jefe de la UACI. **PARTES:** El contratante y el Contratista. **ESPECIFICACIONES TECNICAS:** Escritos Técnicos complementos a los planos, en lo que se detallan procesos constructivos, calidad de obras e insumos. **LACAP:** Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública. **SEGUNDA: DOCUMENTOS CONTRACTUALES:** Forman parte integrante de este contrato y se tienen por incorporados al mismo, con plena aplicación en lo que no se le oponga, Bases de licitación pública número cero uno pleca dos mil trece AMM - guion 1, Adenda si lo hubiera, las ofertas y sus documentos, las garantías y las resoluciones modificatorias y ordenes de cambio en su caso, planos de ejecución o constructivos, cronograma de actividades, carpeta técnica, orden de inicio de ejecución de la obra, bitácora del proyecto, estimaciones de la obra, acta de recepción final. En caso de discrepancia entre estos documentos y el contrato, prevalecerá el contrato. **TERCERA: OBJETO DEL CONTRATO:** Este contrato tiene por objeto establecer y regular las relaciones, derechos y obligaciones de las partes contratantes, a efecto de suministrar al contratante, materiales, mano de obra, transporte, equipo y dirección técnica para



ejecutar el Proyecto: **CONSTRUCCIÓN DE**

, de _____, departamento de

, a desarrollarse conforme a la Carpeta Técnica. **CUARTA: DESCRIPCIÓN DEL PROYECTO Y ALCANCE DE LOS SERVICIOS:** El Proyecto consiste en **OBRAS PRELIMINARES;** Desalojo de rocas de la zona de trabajo, Demolición de cantarera (Incluye desalojo), Desmontaje de cinco postes metálicos eléctricos, Demolición de ciento ochenta y nueve punto sesenta y seis metros cuadrados de piso de concreto (Incluye Desalojo) **LIMPIEZA Y TRAZO;** Noventa y seis punto quince metros cuadrados de Limpieza (chapco y podado de ramas), Diecinueve punto veintitrés metros cúbicos de Descapote (Veinte centímetros), Doscientos noventa y tres metros cuadrados de trazo por unidad de área **TERRACERIA.** Sesenta punto dos metros cúbicos de Excavación a mano hasta uno punto cincuenta metros (Material semiduro en fundaciones), Catorce punto treinta y cinco metros cúbicos de Relleno compactado suelo cemento veinte dos puntos uno (En fundaciones), Ciento sesenta punto ochenta metros cúbicos de Relleno compactado con material selecto (Conformación de suelo) **MUROS DE MANPOSTERIA DE PIEDRA,** cuarenta y nueve punto cincuenta y nueve metros cúbicos de Muro de mampostería de piedra vista, Cero punto cincuenta y cuatro metros cúbicos de Base de mampostería para muro M guion ocho, **MURO DE BLOQUE KEYSTONE TIPO TAPA PARA ARRIATE** quince punto siete metros cuadrados de Muro M guion Ocho bloque Keystone tipo tapa, ocho punto sesenta y siete metros cuadrados de Complemento para paredes en arriates con bloque keystone tapa **ACABADOS** Treinta punto cero seis metros cuadrados de Repello de superficies horizontales e = cero punto dos M = uno dos puntos cuatro, treinta punto seis metros cuadrados de Afinado de superficies horizontales uno dos puntos uno. **PISOS** veintiséis punto sesenta metros cúbicos de conformación de base con suelo cemento para instalación de baldosa, ciento treinta dos punto noventa y ocho metros cuadrados de piso tipo baldosa veinte por cuarenta centímetros, diecinueve punto cuarenta y seis metros lineales de Forjado de gradas con ladrillo de barro, huella de treinta centímetros, Seis metros lineales de Forjado de gradas con ladrillo de barro, huella de sesenta centímetros, Tres punto setenta y dos metros cuadrados de Rampa de Acceso. **MOBILIARIO:** Un modulo de columpios, un columpio de dos asientos, Una pérgola de madera en modulo de uno punto setenta y siete metros por seis punto noventa metros, Una pérgola de madera en modulo de uno punto noventa metros por cuatro punto cero tres metros, Cinco bancas de madera de sesenta por ciento cincuenta centímetros, Una

banca de madera de sesenta por doscientos sesenta centímetros, Treinta y cuatro punto cero dos metros lineales de barandal de madera, Un modulo de jugos de cemento, **ARRIATES** treinta y seis punto cero seis metros cúbicos de Conformación de arriates y áreas de juegos con tierra negra, Ciento treinta y cinco punto ochenta y un metros cuadrados de Grama San Agustín en áreas de juegos y arriates, Siembra de arbustos y jardinería en arriates, **PINTURA** veintinueve punto cuarenta y cuatro metros cuadrados de pintura de agua color blanca en paredes existentes (dos manos) **MEJORAS EN AREA DE POZO:** Reubicación de tubería PVC de una pulgada de ciento sesenta PSI para conexión de bombas en pozo (incluye demolición de calle y excavación, instalación de tubería y mechas en pozo compactación y Concreteado de calles), Once punto sesenta y ocho metros cuadrados de enchape de paredes de pozo con piedra laja, Once punto sesenta y ocho metros cuadrados de aplicación de barniz transparente en paredes de pozo, Colocación de postes de madera tratada en pozo, **INSTALACIONES HIDRAULICAS:** cincuenta y cinco punto diecisiete metros cuadrados de Demolición de cuneta y calle para instalación de tubería para aguas lluvias, tres punto quince metros cuadrados de Demolición de adoquinado para instalación de tuberías para aguas lluvias, Cuarenta y ocho punto treinta y dos metros lineales de instalación de tubería PVC de doce pulgadas de cien PSI para aguas lluvias, incluye excavación y compactación, Diecinueve punto diecisiete metros lineales de Instalación de tubería PVC de seis pulgadas de cien PSI para aguas lluvias, incluye excavación y compactado, Tres cajas de aguas lluvias de setenta por setenta centímetros, Cuatro caja de aguas lluvias de setenta por ciento cuarenta centímetros, Dieciséis punto setenta y ocho metros lineales de Instalación de tubería PVC de media pulgada de trescientos quince PSI para agua potable, incluye excavación y compactación, Instalación de dos grifos de bronce de media pulgada para agua potable, Treinta y siete punto cincuenta y un metros lineales de construcción de cordón cuneta repellada y afinada, **OBRA ELECTRICA:** Tres suministro e instalación de salidas para luminarias tipo reflector doble socket IP54 de 50x2 W a 120 V incluye excavación, canalizado con tecnoducto de ¾, compactación y alambrado con 2 THHN 12+1 THHN 14, Quince suministro e instalación de salidas para luminarias tipo de empotrar en el piso con cubierta hermética de alta resistencia sockete 27 de 1x22 W a 120 V incluye excavación, canalizado con tecnoducto de ¾, compactación y alambrado con 2 THHN 12+1 THHN 14, Ocho suministro e instalación de salidas para luminarias tipo faroles triples y sencillos sockete 27 de 1x22 W a 120 V incluye excavación, canalizado con tecnoducto de ¾, compactación y alumbrado con 2 THHN 12+1



THHN 14, Tres Suministro e instalación de luminarias tipo reflector doble soket IP54 de 50x22 W a 120V incluye reflector IP64 y Base de concreto, Quince suministro e instalación de luminarias tipo empotrar en el piso con cubierta hermética de alta resistencia sokete 27 de 1x22 W a 120 V incluye bombillo ahorrador de 22 W, Cinco suministro e instalación de luminarias tipo faroles triples sokete 27 de 1x22 W a 120 V incluye bombillos y base de concreto, Tres suministro e instalación de luminarias tipo faroles sencillos sokete 27 de 1 x 22 W a 120 V incluye bombillos y base de concreto, Suministro e instalación de acometida principal con tres THHN # 4 en ducto de 1- ¼ ” metálico en el poste de acometida y tubería PVC subterránea desde el tablero general hasta poste de acometida, Suministro e instalación de tablero general de doce espacios barras de 125 AMP incluye Main de 60 AMP 2P y protecciones termo magnéticas según cuadro de tablero, Suministro e instalación de red de tierra con tres barras 5/8 x 10 soldadura exotérmica y cable THHN # 4 hasta tablero general, Cuatro Suministro e instalación de tomacorrientes a 120 V con tapadera para intemperie tipo Tamper Resit, Pass & Saimour o Simplar, Pago de conexión de servicio, **OTROS:** Rotulo de identificación del proyecto, y demás documentos contractuales. El contratista será el responsable directo de velar porque la obra se ejecute en forma continua, sin interrupciones, de acuerdo a los procesos constructivos requeridos por el contratante. El Contratista responderá por la obra, desde el momento de su inicio, durante su ejecución y al finalizar la obra la garantizará por un periodo de UN AÑO contratados a partir del día de la recepción definitiva. **QUINTA: UTILIZACIÓN DE LOS DOCUMENTOS CONTRACTUALES E INFORMACIÓN:** El contratista no divulgará, sin previo consentimiento escrito de la municipalidad, el contrato, demás Documentos Contractuales descrito en la cláusula segunda, o alguna de sus disposiciones, ni ninguna otra especificación, plano, diseño, patrón, muestra o información suministrada por el contratante que se relacione con el contrato, a ninguna persona, salvo a los empleados del Contratista, con objeto de dar cumplimiento de sus respectivas funciones. Lo que se revela a esas personas será confidencial y no excederá de lo necesario para el cumplimiento del contrato. El Contratista no utilizará, sin previo consentimiento por escrito del contratante, ninguno de los documentos o información indicados en el párrafo anterior para una finalidad distinta del cumplimiento del contrato. Los documentos arriba indicados, con excepción del propio contrato, seguirán siendo de propiedad del contratante. **SEXTA. PRECIO Y MODALIDAD DE CONTRATACIÓN:** El valor total de la obra a ejecutar será financiada bajo la fuente de financiamiento FODES 75% por un monto de

CINCUENTA Y DOS MIL OCHENTA Y CINCO CON CINCUENTA Y UN CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA (\$52,085.51), según Acta de Adjudicación, y de conformidad con el Presupuesto aprobado entre la municipalidad y el contratista, bajo la Modalidad de SUMA FIJA GLOBAL. Las partes contratantes convienen que los precios que contiene el presupuesto son definitivos y totales; y servirán únicamente para justificar el pago de las estimaciones derivadas de la obra ejecutada. **SEPTIMA: FORMA DE PAGO:** EL CONTRATANTE: pagará al CONTRATISTA el valor de la obra a ejecutar de la forma siguiente: a) ANTICIPO PARA CAPITAL DE TRABAJO: La Alcaldía entregará al Contratista en concepto de Anticipo, la cantidad de DIEZ MIL CUATROCIENTOS DIECISIETE CON DIEZ CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA (\$10,417.10) equivalente al VEINTE POR CIENTO (20.00%) del monto total de la obra a ejecutar, el cual deberá ser utilizado para el inicio del proyecto, al ser emitida la orden de inicio, el otorgamiento del anticipo se sujetará a lo dispuesto en el Art. 40 del Reglamento de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública. La Alcaldía, se reserva el derecho de verificar por medio de comprobantes, si dicho anticipo ha tenido el destino señalado. Este anticipo será reintegrado por el contratista, mediante descuento que se efectuará en cada una de las estimaciones que presente para cobro. b) Los pagos posteriores se cancelarán de conformidad al valor de cada estimación mensual, según el avance de la obra ejecutada y de acuerdo al informe de supervisión externa. En cada estimación se integrará el valor de la obra ejecutada en cuanto a los costos directos e indirectos, detallando las sumas globales y totales a cancelar, certificando las cantidades de trabajo ejecutado y/o retenciones a efectuar a fin de determinar el monto total y el monto neto a pagar. Es entendido entre las partes que el hecho de pagar las estimaciones por obra ejecutada, de ninguna manera significa recepción definitiva de la obra por parte del contratante, quien es el único que válidamente puede recibir final y definitivamente las obras, al momento que todo el proyecto haya sido ejecutado y entregado por el contratista. c) Para proceder a efectuar el pago final, será necesario que la obra esté recibida a entera satisfacción del contratante, y que el contratista presente la garantía de buena obra a satisfacción del contratante antes de la liquidación final de la obra. En caso de que la ejecución de la obra no se concluya en el plazo establecido en el contrato por causa imputable al contratista, los costos adicionales por la extensión de los servicios de supervisión le serán descontados de cualquier suma que se le adeude al constructor o contratista.



No se efectuará ningún desembolso a favor del contratista si el rótulo de identificación no está colocado en la obra dentro de los quince días calendario, contados a partir de la fecha de la orden de inicio. **OCTAVA: CONTENIDO Y CARACTERISTICAS DE LOS PRECIOS.** Se considera que los precios comprenden, todos los gastos resultantes de la ejecución de la obra, incluidos los gastos generales y los impuestos por cuyo pago sea responsable el contratista, sus empleados o subcontratistas con motivo de la ejecución de la obra objeto del contrato. El contratista será responsable de pagar las tasas, impuestos o derechos que se generen por la obtención de las licencias y permisos que fueren necesarios; por lo que no deben ser considerados en los precios. **NOVENA: PLAZO:** El contratista se compromete a dar por terminado totalmente y a entregar a entera satisfacción de la municipalidad, el proyecto objeto del presente contrato en el plazo de: NOVENTA DIAS CALENDARIO, contados a partir de la fecha que el contratante establezca por escrito la orden de inicio para la ejecución de las obras. **DECIMA: VIGENCIA:** El presente contrato tendrá vigencia a partir de la fecha de su firma por ambas partes y finalizará cuando la municipalidad haya realizado la liquidación financiera del mismo. **DECIMA PRIMERA: ADMINISTRADOR DE CONTRATO:** Persona nombrada por la Municipalidad de Meanguera del Golfo en base al Art. 82 Bis de la LACAP, la persona designada por la Municipalidad es **KAYRA MARILIN ROMERO GARCÍA**, Jefa de la Unidad de Participación Ciudadana. **DECIMA SEGUNDA: MULTAS:** Cuando el Contratista incurriese en mora en el cumplimiento de sus obligaciones contractuales por causa imputables al mismo, podrá declararse la caducidad del contrato o imponer el pago de una multa por cada día de retraso, de conformidad a la siguiente tabla: 1ª.) En los primeros treinta días de retraso, la cuantía de la multa diaria será de cero punto uno por ciento (0.1%) del valor total del contrato. 2ª.) En los siguientes treinta días de retraso, la cuantía de la multa diaria será del cero punto ciento veinticinco por ciento (0.125%) del valor total del contrato. 3ª.) Los siguientes días de retraso, la cuantía de la multa diaria será del cero punto quince por ciento (0.15%) del valor total del contrato. Cuando el total del valor del monto acumulado por multa, represente hasta el doce por ciento (12%) del valor total del contrato, procederá la revocación del mismo; haciendo efectiva la garantía de fiel cumplimiento del contrato. El porcentaje de la multa previamente establecido será aplicable al monto total del contrato incluyendo los incrementos y adiciones, si se hubiere hecho. Sin embargo de lo dispuesto en los incisos anteriores, en su caso, la multa establecida será fijada proporcionalmente de acuerdo al valor total del avance correspondiente dentro de la respectiva

programación de la ejecución de las obligaciones contractuales, siempre que estas hubieren sido programadas en diversas etapas. Para efectos de la aplicación de las multas, la ejecución de este contrato se realizara en una sola etapa. Las multas anteriores se determinarán con audiencia del Contratista. Para tal efecto, el contratante comunicará por escrito motivado al contratista la mora en el cumplimiento de sus obligaciones contractuales y le conferirá audiencia dentro del término de cinco días contados a partir del día siguiente al de la respectiva notificación, a efecto de que el contratista comparezca a ejercer su defensa; pasado dicho plazo con su contestación o sin ella, el contratante determinará la multa respectiva si a su juicio procediere. **DECIMA TERCERA: NOTIFICACIONES.** Toda correspondencia entre las partes deberá hacerse por escrito a las siguientes direcciones: **MUNICIPALIDAD:** Unidad de Adquisiciones y Contrataciones de la ALCALDIA MUNICIPAL, Municipio de

, Departamento de

CONTRATISTA:

Municipio de San Miguel,

Departamento de San Miguel. Las partes contratantes pueden cambiar dirección, quedando en este caso obligadas a notificarlo a la otra. **DECIMA CUARTA: GARANTIAS.** Para garantizar el cumplimiento de las obligaciones emanadas del presente contrato, el contratista se obliga a presentar a la institución contratante las garantías y Pólizas siguientes y en los plazos que a continuación se detallan: **Garantías de Cumplimiento del Contrato.** Para garantizar el **FIEL CUMPLIMIENTO DEL CONTRATO**, y de todas las obligaciones consignadas en el Contrato y demás Documentos Contractuales, el Contratista estará obligado a rendir dentro del plazo de cinco días calendario contados a partir de la firma del contrato, a favor del Contratante, una garantía por un valor igual al DIEZ POR CIENTO (10%) del monto total del contrato. Esta garantía permanecerá vigente hasta que la institución contratante haya verificado la inexistencia de fallas o desperfectos en la construcción o que estas no sean imputables al contratista, sin lo cual no se podrá otorgar el respectivo finiquito. Si el costo de reparación de las fallas o desperfectos resultare mayor al valor de la garantía de cumplimiento de contrato, el contratista responderá por el costo correspondiente y en ningún caso la garantía será menor de un año a partir de la fecha de su emisión. Si el contratista incumple algunas de las especificaciones consignadas en el contrato sin causa justificada, se le hará efectiva la garantía de cumplimiento de contrato, sin perjuicio de las responsabilidades en la que incurra por el incumplimiento. La efectividad de la garantía será exigible en proporción directa a la cuantía y valor de las



obligaciones contractuales que no se hubieren cumplido. **Garantía de Buena Inversión de Anticipo**, para garantizar la buena inversión de anticipo, el contratista deberá presentar dentro de plazo de quince días calendario contados a partir de la firma del contrato, una garantía de buena inversión de anticipo a favor de el contratante, por un valor igual al cien por ciento (100%) del monto del anticipo otorgado, el plazo de la garantía será de un año contado a partir de la fecha de su emisión. **Garantía de Buena Obra**. Esta Garantía será por una cantidad equivalente al diez por ciento del monto total del contrato y tendrá vigencia durante un año siguiente a la fecha de recepción definitiva de la obra. La garantía servirá para asegurar que el Contratista responderá por vacíos ocultos y cualquier falla o desperfecto resultante de la mala calidad de la obra objeto del contrato. Esta garantía se hará efectiva si el Contratista no responde en los plazos establecidos en el reclamo del contratante para la corrección de los desperfectos que este le señalare y que estén amparados por la garantía. En cumplimiento al Art. 112 de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública se realizara retención del cinco por ciento del monto total del contrato, a fin de garantizar cualquier responsabilidad derivada del incumplimiento total o parcial de las obligaciones contractuales, sobre cada estimación presentada se retendrá el 5% sobre el monto estimado. **Garantía de buen servicio, funcionamiento y calidad de los bienes**. El Contratista rendirá Garantía para asegurar el buen servicio y buen funcionamiento o calidad que le sean imputables por un monto equivalente al diez por ciento del monto total del contrato, con una vigencia de un año a partir de la recepción definitiva de la obra objeto de la Licitación, la que deberá presentarla previo a la cancelación del pago final de la obra. **DECIMA QUINTA: RESPONSABILIDAD DEL CONTRATISTA**. El contratista se obliga, por los costos que se indican en el Presupuesto presentado y aceptado por la Alcaldía y por su propia cuenta a: 1º.) Realizar todo el trabajo y proporcionar todos los materiales, equipo, accesorios y mano de obra necesarios para llevar a cabo lo estipulado en este contrato, a satisfacción de la Municipalidad, debiendo el Contratista tomar las medidas pertinentes para garantizar la debida coordinación de las distintas actividades, que comprende la ejecución de dicho proyecto; el cual debe realizarse de acuerdo a los planos, especificaciones técnicas y demás condiciones contractuales. El contratista será el responsable de la calidad de la obra y de que esta se desarrolle dentro del plazo y costo previsto; 2º.) Contratar la mano de obra no calificada en la comunidad o localidades inmediatas si ello fuere posible. El contratista deberá tomar así mismo, todas las precauciones necesarias para la seguridad de sus trabajadores y se obliga a cumplir con todas las leyes y reglamentos de

seguridad, prevención y demás legislación sobre la materia, a fin de prevenir accidentes o daños a las personas que se encuentren en el lugar, o cerca de donde se efectuaran las obras, permitiendo al mismo tiempo que el contratante o el Supervisor verifiquen las inspecciones las veces que estimen convenientes; 3º.) Ejecutar la obra con eficiencia y calidad profesional, debiendo tener cuidado de que los materiales empleados en la obra sean nuevos y de la calidad indicada en los Documentos Contractuales; 4º.) Que el equipo y las herramientas a usarse en el trabajo comprendido bajo el presente contrato deberán estar dentro de su periodo de vida útil y en perfectas condiciones de operación. 5º.) Mantener un juego completo de planos en la obra. Así mismo el contratista estará obligado al finalizar las obras objeto del presente contrato a entregar al contratante un juego de planos “como construidos”, avalados por la Supervisión en los que se habrán registrado la totalidad de los cambios efectuados durante la construcción. 6º.) Coordinar con la comunidad beneficiaria del proyecto el cumplimiento de los compromisos de contraparte de acuerdo a lo especificado en los documentos contractuales; 7º.) Amparar la ejecución del contrato en cronograma de actividades, el cual deberá mantenerlo en la obra debidamente actualizada que a la vez servirá para coordinar los pagos parciales y la determinación de atrasos, si llegaran a suceder. 8º.) Que durante la ejecución del presente contrato la municipalidad no será responsable, ni serán por su cuenta las obligaciones laborales ni cualesquiera otras prestaciones sociales establecidas por la Ley, El Contratista será el único responsable de cualquier reclamo por daños personales, incluso de las muertes que puedan ocurrir por causa o con ocasión de este contrato, así como de todo reclamo por daños personales a propiedades, provenientes de la interrupción de vías, de daños personales a propiedades, daños a vías de comunicación, líneas eléctricas, telegráficas, telefónicas o por cualquier otro concepto, quedando en consecuencia la municipalidad exenta de responsabilidad civil, laboral, administrativa o de cualquier índole, durante la ejecución del contrato o después de terminadas las obras del mismo. 9º.) Entregar a municipalidad la información técnica de todo el trabajo ejecutado hasta ese momento, si por cualquier razón el contrato se suspendiere o quedare sin efecto. **DECIMA SEXTA: OBLIGACIONES DEL CONTRATISTA.** El contratista queda obligado para los fines de este contrato a emplear en todo el trabajo, mano de obra, materiales, diseño, equipo, instalaciones, transporte, fletes, seguros, prestaciones sociales, gastos generales, su utilidad y todos los demás gastos necesarios para ejecutar la obra determinada en los documentos contractuales. Para efecto de identificación se firmaran y sellaran por el Contratista los documentos contractuales en dos



originales, los cuales quedarán uno en poder del contratista y otro en poder del contratante.

DECIMA SEPTIMA: SUPERVISIÓN. La obra estará sometida durante su ejecución a la Supervisión del contratante, debiendo el Contratista dar todas las facilidades para ello y suministrar cualquier información que le sea solicitada. A tal efecto el Supervisor tendrá la responsabilidad de: a) El Control Técnico de la obra, debiendo sus indicaciones ser atendidas por el Contratista, toda vez que sean para que la obra cumpla con los términos de calidad; b) Velar por la correcta ejecución de cada una de las etapas de la obra; c) Suspender y rechazar los trabajos o materiales, cuando éstos no se ajusten a las especificaciones técnicas e instrucciones impartidas por el contratante y resolverá las interrogantes que puedan presentarse durante su ejecución. El Supervisor no obstante lo prescrito en los literales anteriores, no tendrá autoridad para dispensar al Contratistas de cualquiera de las deberes u obligaciones previstas en el presente contrato y demás documentos contractuales, ni de ordenar ningún trabajo o variación de obra que involucre demora o cualquier pago extra, salvo consentimiento expreso y por escrito de la municipalidad. El contratante a su criterio visitará el lugar de la construcción sin necesidad de previo aviso al Contratista, pero para las reuniones con éste, lo deberá convocar por escrito con un plazo de veinticuatro horas de anticipación a la fecha de la reunión, indicando el motivo de la misma, cerciorándose que ambas partes estén debidamente enteradas del día, hora y lugar de la reunión siendo obligatorio para estas, asistir a dichas reuniones. Podrán convocar a las mencionadas reuniones, tanto el contratista como el contratante, por medio de sus representantes o delegados.

DECIMA OCTAVA: FUERZA MAYOR O CASO FORTUITO. Si por cualesquiera causas de fuerza mayor o caso fortuito, tales como huelgas, guerras, terremotos, erupciones volcánicas, órdenes gubernamentales, disturbios y otras causas fuera del control del Contratista, se volviera imposible ejecutar la obra en su totalidad, la municipalidad podrá dar por terminado el contrato sin obligación de pagar honorarios no devengados por el contratista, sino sólo por el avance de la obra realizada. **DECIMA NOVENA: SUSPENSIÓN.** Si por alguna razón de fuerza mayor o caso fortuito, la obra se suspendiere por un lapso mayor de quince días hábiles y la municipalidad estima que habrá una prolongación de dicha circunstancia, podrá dar orden de suspensión del trabajo de oficio o previo informe del Contratista; esta suspensión durará hasta que la municipalidad notifique el reinicio de las obras. Durante el lapso comprendido desde el día de la orden de suspensión, hasta el día de reinicio, la municipalidad no reconocerá pago alguno al contratista, salvo que se le adeudare alguna cantidad devengada con anterioridad. **VIGESIMA:**

MODIFICACIONES AL CONTRATO. El presente contrato podrá ser modificado de común acuerdo entre las partes, por medio de órdenes de cambio, estas modificaciones podrán hacerse debido a circunstancias imprevistas y comprobadas, y serán amparadas por medio de resoluciones debidamente autorizadas por la municipalidad, relacionadas en el instrumento que al efecto se otorgue. Las modificaciones no se consideran una renuncia a cualquier condición estipulada ya sea en el presente contrato o en las fianzas, ni invalidarán disposición alguna de los mismos. No se concederán modificaciones en exceso del veinte por ciento del monto del contrato ya sea de una sola vez o por la suma de varias modificaciones. **VIGESIMA PRIMERA.** Cuando el Contratista considere que hay razones para justificar una extensión del plazo de entrega de la obra, presentará a la municipalidad dentro de los diez días siguientes al día de ocurrida la causa o dentro de los quince días anteriores a la caducidad del plazo del contrato, una solicitud de prórroga por escrito de acuerdo al procedimiento y los formatos establecidos por el Contratante, detallando en ella las circunstancias que den mérito a la solicitud. Tales circunstancias serán únicamente las debidas a causas no imputables al mismo, debidamente comprobadas, las cuales constituirán un motivo para la concesión de prórrogas, siempre y cuando afecten la ejecución o la entrega de la obra objeto de este Contrato. Para tal efecto, se considerará como una causal para motivar la prórroga del plazo de entrega, la demora que se produzca por los trabajos extras ordenados por la municipalidad cuando éstos sean de tal magnitud que alteren notablemente los trabajos de la obra; o cualquier otro accidente que en opinión de la municipalidad justifique la demora. El plazo del contrato automáticamente se prorrogará, cuando al Contratista se le conceda prórroga para que finalice la Ejecución de la Obra. Si la solicitud se presentare sin causa justificada fuera de los términos establecidos, no será admitida por el contratante. Es entendido que la extensión del plazo no dará derecho al contratista a compensación económica, salvo que el documento en el que se resuelva la prórroga estipule lo contrario. No se concederá al Contratista ninguna prolongación del plazo por situaciones causadas por su negligencia, imprevisión, impericia, carencia de medios u otro motivo que le fuere imputable. **VIGESIMA SEGUNDA: INSPECCIÓN.** Podrán realizarse inspecciones a las obras a través de personas naturales o jurídicas que la municipalidad designe para velar porque la construcción sea ejecutada de acuerdo a los documentos contractuales, quienes tendrán amplias facultades para aprobar o rechazar el trabajo que se realiza. Esto sin perjuicio de la labor que deberá realizar el supervisor de la obra. El Contratista se obliga a permitir que el o los supervisores puedan ingresar y permanecer en las



instalaciones donde se ejecuta la obra, con el fin de verificar que se cumpla con lo estipulado en los documentos contractuales. La negativa del Contratista a permitir el ingreso del personal antes mencionado será motivo para dar por terminado el presente contrato. El contratista deberá permitir que la Fuente Financiera examine los bienes, lugares, trabajos, instalaciones y la documentación administrativa, técnica y contable del proyecto; e inspeccione en cualquier momento la ejecución de la obra, así como los equipos y materiales correspondientes, debiendo brindar toda la colaboración que le sea requerida. **VIGESIMA TERCERA: PAGOS POR DAÑOS.** Serán por cuenta del Contratista los costos en que se incurra en la reposición de la obra, si ésta fuere dañada total o parcialmente durante la realización de la misma, siempre que los daños no se deban a casos fortuitos o fuerza mayor. **VIGESIMA CUARTA: DE LA RECEPCIÓN DE LA OBRA Y SU LIQUIDACIÓN.** Previo a la recepción definitiva y antes de que venza el plazo contractual, el contratante por sí o por interpósita persona delegada para ello, realizará una inspección, donde el contratista, contando con la presencia del Supervisor nombrado para este efecto y el supervisor de la obra, elaborará una lista de deficiencias encontradas y superadas hasta ese momento. Luego se elaborará una nueva lista de deficiencias, si las hubiere, en conjunto con el Supervisor de la obra, el Contratante y el Administrador del Contrato, acto en el cual se determinará la fecha de la recepción definitiva de la obra. Si el Contratista no iniciara las reparaciones y cambios ordenados dentro del plazo de tres días contados a partir del día siguiente al de la notificación por parte del contratante, la municipalidad podrá ejecutarlas de manera directa; pero por cuenta del Contratista, con cargo a las estimaciones en trámite, retenciones del contrato o a la garantía, dando cuenta documentada al Contratista. Al vencimiento del plazo del contrato, incluyendo las modificaciones debidamente acordadas o antes, si así lo solicitare el contratista, pero siempre posterior a la Inspección Pre final, la Supervisión procederá a la recepción definitiva de la obra en presencia del Contratista, Representantes del Contratante y de la institución propietaria o Comunidad cuando ésta ha sido organizada como coparticipe en el desarrollo del subproyecto, para dar por recibida la obra. Se verificara que las deficiencias señaladas en la inspección Pre Final hayan sido superadas, y se procederá a la suscripción del acta de recepción definitiva y a la recepción por parte del propietario de la obra; es decir, la comunidad organizada como coparticipe. A partir de la fecha de haber efectuado la recepción, el propietario o comunidad coparticipe, será responsable de las construcciones e instalaciones recibidas, y de su deterioro por el uso normal o por daños

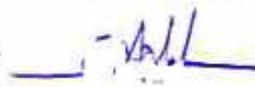
ocasionados de forma culposa o dolosa. Ni el acta de recepción, ni ningún acuerdo equivalente podrá eximir al contratista de las responsabilidades que se derivan de las garantías exigidas conforme a las condiciones del presente contrato. Para llevar a cabo la liquidación financiera del contrato, el contratista está obligado a entregar a la municipalidad, todos los documentos que le sean requeridos, dentro del plazo de quince días posteriores a la recepción final de la obra. Cumplido con lo antes estipulado, la municipalidad procederá a la liquidación y entrega de los saldos que hubiera a favor del contratista. **VIGESIMA QUINTA CESIÓN.** El Contratista no podrá transferir, comprometer, subcontratar, ceder su derecho, recibir pagos o hacer cualquier otra transacción sobre este contrato o parte de él a personas alguna, nacional o extranjera sin la autorización por escrito de la municipalidad. En todo caso solo podrá subcontratar las prestaciones accesorios o complementarias para la construcción de la obra. **VIGESIMA SEXTA: CESACIÓN Y EXTINCIÓN DEL CONTRATO.** Se podrá poner fin a las obligaciones contractuales o a la ejecución de los trabajos objeto de este contrato por las causas que se determinan a continuación: a) Por la prestación del servicio por parte del contratista, en forma deficiente o por ocasionar retrasos a la prestación del servicio sin justificación, tras habersele hecho las observaciones del caso por parte del contratante. b) Cuando la municipalidad considere que así conviene a sus intereses, pagando todos los costos en que haya incurrido y los honorarios proporcionales que se le deban al contratista hasta ese momento. c) Cuando el contratista no comencare la obra en la fecha indicada en la orden de inicio o se encuentre atrasado en más del veinticinco por ciento (25%) en la ejecución de la obra con respecto al plan de ejecución aprobado; ejecutare inapropiadamente o suspendiere los trabajos sin causa justa y sin la debida autorización del contratante; caso en el cual el supervisor de la municipalidad notificará por escrito al contratista y a su fiador, sobre la referida demora negligencia o incumplimiento; especificándolo detalladamente. Si el contratista dentro de un período de diez (10) días contados a partir del día siguiente de recibida dicha notificación no procediere a corregir las deficiencias observadas y notificadas, la municipalidad tendrá la facultad para remover al contratista de la ejecución de la obra; y podrá tomar o utilizar en la terminación del trabajo todos aquellos materiales, herramientas y maquinaria que estén en el sitio del trabajo y que sean necesarios para terminar la obra, además de aplicar las multas pertinentes; caso en el cual le notificará por escrito y a su fiador acerca de la decisión tomada; indicándole los motivos y reclamará las garantías. d) Si se hubiere vencido el plazo del contrato y la obra no



estuviere terminada ni existiere causa alguna que justifique la concesión de prórroga y resultare obvio que el contratista no se encuentra en condiciones o en la capacidad de terminar la obra o que tardaría más de treinta (30) días en terminarla, previo al informe del supervisor en el que especifique claramente las circunstancias mencionadas, la municipalidad podrá rescindir el contrato por incumplimiento al mismo y hará efectiva la garantía de cumplimiento de contrato; haciéndola exigible en proporción directa a la cuantía y valor de las obligaciones contractuales que no se hubieren cumplido y cobrará las multas correspondientes al exceso sobre el plazo contractual, además de recuperar el anticipo. e) Deficiente o mala ejecución del proyecto a juicio de la municipalidad contratante, con base a informes inspecciones o supervisiones que hagan presumir que existe el riesgo de malograr o distorsionar el objetivo del Contrato. f) Si se comprobare que el contratista ha incurrido en prácticas de corrupción, tales como, soborno, extorsión o coacción, fraude, colusión o cualquier otro hecho similar. g) Por las demás que determine la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública u otras aplicables. Además, la municipalidad podrá dar por terminado el contrato de manera unilateral por incumplimiento del contratista de sus obligaciones contractuales; para lo cual deberá comunicar al contratista de manera motivada y por escrito las referidas causales y la procedencia de aplicar esta cláusula por parte de municipalidad, confiriéndole al contratista audiencia por tres días contados a partir del día siguiente al de la respectiva notificación, a efecto de que comparezca a manifestarse; pasado dicho lapso con su contestación a sin ella, la municipalidad contratante podrá resolver de forma unilateral el respectivo contrato, de forma fundamentada. Si por cualquier razón el contrato se suspendiere o quedase sin efecto, el contratista estará obligado a entregar a la municipalidad contratante la información técnica de todo trabajo ejecutado hasta ese momento, **VIGÉSIMA SEPTIMA: PROPIEDAD DEL PROYECTO.** La Alcaldía Municipal de _____, Departamento de _____ que es la entidad contratante, será la dueña de la obra ejecutada, objeto del presente contrato. **VIGÉSIMA OCTAVA. IMPUESTOS.** El contratista será responsable del pago de los impuestos que el presente contrato ocasionare. **VIGÉSIMA NOVENA. RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS.** De común acuerdo, las partes contratantes acordamos que todolitigio, controversia o reclamación resultante en el cumplimiento de este contrato, incluyendo su resolución, se resolverá en primera instancia mediante el trato directo. Una vez agotado el procedimiento de trato directo si el litigio o controversia persistiere, las partes recurrirán al arbitraje nombrando los árbitros de acuerdo a la

Ley de Mediación, Conciliación y Arbitraje; estableciéndose para este contrato el arbitraje de derecho o técnico según aplique, cuyo laudo arbitral será de obligatorio cumplimiento para las partes. **TRIGESIMA: JURISDICCIÓN Y LEGISLACIÓN APLICABLE.** Para los efectos jurisdiccionales de este contrato las partes se someten a la legislación vigente de la Republica de El Salvador cuya aplicación se realizará de conformidad a lo establecido en el artículo cinco de la Ley de Adquisiciones y Contrataciones de la Administración Pública, LACAP. Asimismo, señalando como domicilio especial el de esta ciudad a la competencia de cuyos tribunales nos sometemos. El contratista renuncia al derecho del decreto de embargo, sentencia de remate y de cualquier otra providencia alzable en el juicio que se le promoviere; será depositaria de los bienes que se le embargaren la persona que la institución contratante designe a quien releva de la obligación de rendir fianza y cuentas, comprometiéndose a pagar los gastos ocasionados, inclusive los personales, aunque no hubiere condenación en costas. En fe de lo anterior firmamos el presente contrato, en el Municipio de _____, Departamento de _____ a los trece días del mes de Septiembre de dos mil trece.

Lic.  
Contratante

Ing. 
Contratista.





la ciudad de San Miguel, a las nueve horas a los trece días del mes de Septiembre del año dos mil trece.- Ante mi,

, Notario, de este domicilio, comparecen los señores:

, conocido por

, de veintiocho años de edad, Estudiante, de este domicilio, con Documento Único de Identidad Numero:

, y Número de Identificación

Tributaria

, actuando en nombre y representación del Concejo Municipal de la Alcaldía Municipal de

, Departamento de , con Número de Identificación Tributaria

; y que en el curso de este instrumento se denominara **"EL MUNICIPIO"** de cuya personería daré fe al final de este instrumento; y **EMILIO ANTONIO JOYA FUENTES**, de treinta y seis años de edad, Ingeniero Civil, del domicilio de san Miguel, persona a quien conozco pero además identifico por medio de su Documento Único de Identidad número:

, con Tarjeta de Identificación Tributaria:

trescientos veintitrés guión cero noventa mil cuatrocientos setenta y seis guión ciento uno guión ; actuando mi calidad de Presidente y Representante Legal de la Sociedad **CONSTUOBRAS, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, que puede abreviarse **CONSTRUOB, S.A. de C.V.**, o **CONSTRUO, S.A. de C.V.**, del domicilio de san Miguel, con número de Identificación Tributaria:

cincuenta mil cuatrocientos dos guión ciento uno guión ocho, que en adelante se denominará **"LA CONTRATISTA"**, dichos comparecientes en el

carácter en que actúan **ME DICEN**: que reconocen como suyas las firmas que anteceden y que respectivamente se leen "J.A.R." y "E.A.J.", por haber sido puestas de su puño y letras en el anterior documento, el CONTRATO DE CONSTRUCCION por medio del cual se hace constar que la Alcaldía ha otorgado a la contratista según las condiciones que aparecen en el documento anterior y demás documentos contractuales: presupuesto, especificaciones técnicas, detalles constructivos y cláusulas contractuales generales; documentos que expresamente se entienden incorporados al contrato. El objeto del contrato comprende la ejecución del Proyecto: **CONSTRUCCION DE**

; El costo de la Obra es de DIEZ MIL CUATROCIENTOS DIECISIETE CON DIEZ CENTAVOS DE DÓLAR DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA, de conformidad con el presupuesto aprobado entre El Municipio y la Contratista. La Contratista se comprometió a dar por terminado totalmente y a entregar a entera satisfacción del Municipio, los trabajos objeto del contrato, a más tardar en el plazo de NOVENTA días CALENDARIO. Reconocen asimismo los comparecientes en el concepto en que actúan el resto de los conceptos expresados en el documento, Y Yo, la suscrita Notario DOY FE: I) De ser auténticas las firmas que calzan el documento que antecede, por haber sido puestas a mi presencia de su puño y letra por los comparecientes; II) De ser legítima y suficiente la Personería con que actúa el señor:

, en el presente contrato, por haber tenido a la vista la siguiente documentación: a) Credencial, extendida por el Tribunal Supremo Electoral, en la ciudad de San Salvador, el día veintiocho de abril del año dos mil doce, en la que se hace constar: Que de acuerdo al escrutinio final de las elecciones celebradas el día once de marzo del año dos mil doce,



resultado electo como Alcalde Municipal del Municipio de Meanguera del Golfo, Departamento de La Unión, el primer compareciente señor

, para el período constitucional que inicio el día primero de mayo del año dos mil doce y que finaliza el día treinta de abril del año dos mil quince. Y b) Notificación de Adjudicación del Proceso de Licitación Pública llamado: número: licitación pública número cero uno pleca dos mil trece AMMG guion , suscrita por la Encargada de Unidad de Adquisiciones y Contrataciones Institucional de la Alcaldía Municipal de ; estando en consecuencia dicha persona facultada y autorizada para el otorgamiento del mismo; y III) **Doy fe** de ser legítima y suficiente la personería con que actúa el señor Emilio Antonio Joya Fuentes, y de tener existencia legal la sociedad que representa por haber tenido a la vista: a) El Testimonio de la Escritura Pública de Constitución de Sociedad otorgada en la ciudad de San Miguel, a las catorce horas del día veinticinco de abril de dos mil dos, ante los oficios de la notario Ofelia Beatriz Mayorga Soto, en la que consta que la denominación de la sociedad es **CONSTRUOBRAS , SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, que puede abreviarse **S.A de C.V.**, que su nacionalidad es salvadoreña y su domicilio es el de la ciudad de San Miguel, que su finalidad es la industria de la construcción Civil, Arquitectónica y eléctrica, producción y comercialización de productos derivados del cemento, entre otros, que el gobierno de la sociedad está a cargo de la Junta General de Accionistas, que la administración de la sociedad estará confiada al Presidente nombrado por la Junta General de Accionista, quien durará en sus funciones CINCO AÑOS, que la representación legal de la sociedad está a cargo del Presidente, quien representará a la sociedad judicial o extra judicialmente, y el uso de la firma social, con la más amplias atribuciones para dirigir y administrar, estando además facultado para otorgar actos como el presente.- Estando Inscrita

dicha escritura en el Registro de Comercio desde el día diez de junio del año dos mil dos, bajo el número CINCUENTA Y UNO del Libro UN MIL SETECIENTOS CATORCE, del Registro de Sociedades; b) El Testimonio de la Escritura Pública de Modificación al Pacto Social de la Sociedad **CONSTRUOBRAS, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, que puede abreviarse **CONSTRUOB, S.A de C.V.** " otorgada en la ciudad de San Miguel, a las catorce horas con treinta minutos del día veintitrés de mayo del año dos mil doce, ante los oficios del Notario Wilfredo Escobar Medrano, inscrita en el Registro de Comercio al número **CUARENTA Y SEIS** del Libro **DOS MIL NOVECIENTOS TREINTA Y DOS**, del Registro de Sociedades, el día uno de junio del año dos mil doce, de la cual consta, que la Sociedad modifico la Cláusula Primera del Pacto Social, en el sentido de adicionar como abreviatura de la razón social la siguiente **CONSTRUOBRAS, S.A. de C.V.**, por lo que a partir de la fecha de inscripción de dicha modificación en el Registro de Comercio, la sociedad gira bajo la razón social siguiente **CONSTRUOBRAS, SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL VARIABLE**, que puede abreviarse **CONSTRUOB, S.A. de C.V.**, o

Y c) Certificación extendida por el Secretario de la Junta General Ordinaria de accionistas, señor

, el día cinco de julio del año dos mil doce, de la que consta que en el Libro de Actas de Junta General de Accionistas que lleva la sociedad se encuentra asentada el acta número QUINCE, de Junta General Ordinaria de Accionistas, celebrada el día cuatro de junio del año dos mil doce, en la cual en el Punto Tercero se eligió la nueva Junta Directiva de la sociedad, resultando electo Presidente el señor , para el periodo de cinco años a partir del día doce de junio del año dos mil doce, hasta el día doce de junio del año dos mil diecisiete, Certificación que se encuentra debidamente inscrita en el Registro de Comercio desde el día

veintiuno de noviembre del año dos mil doce, bajo el número TREINTA Y SIETE, del Libro TRES MIL VEINTIDÓS, del Registro de Sociedades. Estando en consecuencia el compareciente facultado para otorgar actos como el presente.- Así se expresaron los comparecientes, a quienes explique los efectos legales de la presente acta notarial que consta de dos hojas útiles. Y leído que les fue todo lo escrito, en un solo acto sin interrupción, manifestaron su conformidad, por estar redactado conforme a sus voluntades, ratificaron su contenido y para constancia de ellos firmamos.-
DOY FE.

Señor. I  

Señor. 