

ENSAYO DIPLOMADO
IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF EN LAS EMPRESAS DEDICADAS A LOS
CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN PARTIENDO DE LA NIC 11 Y LA SECCIÓN
23 DE LAS NIIF PARA PYMES.

PRESENTADO POR:
LADY STEFANY SÁNCHEZ HOLGUÍN

UNIVERSIDAD MILITAR NUEVA GRANADA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA

BOGOTÁ, D.C.
2017

Ensayo Diplomado
Norma Internacional De Contabilidad 11: Contratos De Construcción y Sección
23 de NIIF para PYMES.

Lady Stefany Sánchez Holguín

Tutor

Hernán Gómez

Docente

Universidad Militar Nueva Granada
Facultad De Ciencias Económicas
Contaduría Pública

Bogotá, Colombia

2017

TABLA DE CONTENIDO

	Pagina
1. Introducción.....	7
2. Objetivos generales y específicos.....	8
3. Marco legal de la implementación de las NIIF en Colombia.....	9
4. Grupos y cronograma para la adopción de las NIIF en Colombia.....	9
5. Estadísticas sector de construcción en Colombia, indicadores económicos alrededor de la construcción – IEAC.....	11
6. Paralelo entre la NIC: 11 Contratos de Construcción y sección 23 NIIF para PYMES.....	14
7. Ejercicios prácticos de implementación de NIC 11 y de la Sección 23 de las NIIF para PYMES.....	16
8. Impactos de la implementación de los estándares internacionales en el sector de la construcción.....	19
9. NIIF 15 ingresos procedentes de contratos con clientes.....	21
10. Conclusiones.....	22
11. Referencias.....	24

GLOSARIO

Adopción: Acción de adoptar algo, tomarlo como propio.

Implementación: Poner algo en funcionamiento, aplicar los métodos y medidas necesarias para llevar algo a cabo.

NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera.

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad

Estándar: Modelo, patrón o norma de referencia a seguir

Contrato: Acuerdo, generalmente escrito, por el que dos o más partes se comprometen recíprocamente a respetar y cumplir una serie de condiciones.

Construcción: En los campos de la arquitectura e ingeniería, la construcción es el arte o técnica de fabricar edificios e infraestructuras.

Ingresos: Son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa. Se presentan en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones. Estos dan, como resultado, aumentos del patrimonio, distintos de las aportaciones de inversores de patrimonio.

Gastos: Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa. Se presentan en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos. Estos dan, como resultado, decrementos en el patrimonio, distintos de las distribuciones realizadas en los inversores de patrimonio.

RESUMEN

Las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF han llegado a Colombia pretendiendo que los estados financieros elaborados y presentados por las empresas del país sean interpretados en el lenguaje universal, permitiendo que sus estados financieros sean comparables con los de otras empresas internacionales. Dentro de todas las normas a implementar en Colombia encontramos la NIC 11 Contratos de Construcción, la cual establece el tratamiento contable de los ingresos y costos asociados con los contratos de construcción, pues debido a la naturaleza de esta actividad, la fecha de inicio y terminación del contrato corresponden a diferentes periodos, siendo este el problema de la asignación de los ingresos y gastos del mismo a los periodos contables en los cuales se ejecuta la construcción, por el lado de las PYMES encontramos la Sección 23 la cual indica cómo se deben contabilizar ingresos y costos de actividades ordinarias, y en su alcance nos habla de Contratos de construcción en los que la entidad es el contratista estableciendo unos parámetros de reconocimiento, medición y revelación.

PALABRAS CLAVES: Contrato, construcción, ingresos, gastos y reconocimiento.

ABSTRACT

The International Financial Reporting Standards - IFRS have arrived in Colombia pretending that the financial statements prepared and presented by the companies of the country are interpreted in the universal language, allowing their financial statements to be comparable with those of other international companies. Within all the regulations to be implemented in Colombia, we find IAS 11 construction contracts, it establishes the accounting treatment of revenues and costs associated with construction contracts, because due to the nature of this activity, the start and end date of the contract correspond to different periods, this being the problem of the allocation of income and expenses of the same to the accounting periods in which the construction is executed, on the side of the SMEs we find Section 23 which indicates how revenue should be accounted and costs of ordinary activities, and in its scope, it talks about construction contracts in which the entity is the contractor, establishing recognition, measurement and disclosure parameters.

KEYWORDS: Contract, construction, income, expenses and recognition.

1. INTRODUCCIÓN

El desarrollo económico es uno de los temas más importantes en los últimos tiempos, la necesidad de estandarizar las normas contables y de información financiera surge para Colombia con la globalización y la necesidad de establecer unos mecanismos de homogeneidad y mejoras en la calidad de la información contable, para así lograr tener una contabilidad que se pueda comparar bajo los estándares internacionales.

Los requerimientos para la implementación de dichos estándares internacionales generan importantes cambios representativos en la forma de llevar sus operaciones contables y financieras, para tales empresas como por ejemplo a las dedicadas a los contratos de construcción a las cuales me referiré en este ensayo basándome en la NIC 11: Contratos de Construcción y en la sección 23 de las NIIF para PYMES en donde se refiere a los contratos de construcción.

Los requerimientos deben ser considerados de tal forma que no se conviertan en un obstáculo para las empresas, si no en una oportunidad de cambio positivo para ellas.

Las normas internacionales han sido elaboradas inicialmente para grandes empresas, y, por lo tanto, medianas y pequeñas empresas enfrentan diferentes retos para cumplir aquellos estándares, por lo que en este escrito me referiré a estas diferencias en la implementación de la NIC 11 Contratos de Construcción en las empresas del grupo 1 con relación a implementación en las Pymes (Pequeñas y Medianas Empresas) de la sección 23 de las NIIF para PYMES.

A pesar de todos los cambios y posibles obstáculos que se puedan llegar a presentar en la implementación de las normas internacionales, estos nuevos estándares tienen como propósito darle un mejor direccionamiento a las grandes, medianas y pequeñas empresas y esta necesidad en Colombia de normas internacionales contables, de información financiera y de aseguramiento de información surge dentro de un contexto económico mundial.

La intención de acondicionar el nuevo marco normativo en Colombia busca que la contabilidad cumpla con altos estándares y refleje la dinámica y rápida

evolución de los negocios en un entorno globalizado e integrado a la economía mundial.

“Uno de los efectos de la aplicación de las NIIF es el incremento del valor bursátil de las empresas que convergen a los nuevos principios, ya que el mercado percibe a los estados financieros de estas compañías como más transparentes y comparables, incrementando así la demanda de sus acciones en el mercado” (Devalle, Onali y Magarini, 2010).

“Otro efecto de la convergencia NIIF es el aumento de liquidez del mercado. La convergencia de las NIIF atrae capital de riesgo, debido a que los usuarios de la información financiera, luego de analizar el costo de capital y los flujos futuros de efectivo estimados, deciden invertir en una empresa extranjera. El utilizar las mismas NIIF también tiene consecuencias positivas sobre el comercio entre los países, debido a que la comparabilidad de los estados financieros abre las posibilidades de intercambio comercial” (Hail, Leuz y Wysocki, 2010).

Con base a lo expuesto anteriormente, el objetivo de este escrito es poder exponer la NIC 11 Contratos de Construcción aplicada en las empresas del grupo 1 y la sección 23 de las NIIF para PYMES, con la intención de dar a conocer su metodología y como ha sido el proceso de implementación, pretendiendo poder analizar los impactos de su aplicación basándome en ejemplos de empresas grandes y PYMES que ya la han implementado.

2. OBJETIVOS

GENERALES

- Establecer un paralelo entre la NIC 11: contratos de construcción y la Sección 23 para PYMES contratos de construcción para así poder identificar sus diferencias.
- Conocer los impactos de la implementación de la NIC 11 contratos de construcción en las empresas del grupo 1 y de la sección 23 de las NIIF para PYMES.

ESPECIFICOS

- Conocer la NIC 11 contratos de construcción para así entender cómo se debe implementar en las empresas del grupo 1.
- Conocer la sección 23 para PYMES y determinar su modo de aplicación para las PYMES.
- Mediante ejercicios prácticos demostrar como mediante la norma se deben reconocer los ingresos y gastos.

3. MARCO LEGAL DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA

Las normas internacionales de información financiera (NIIF) son el conjunto de conceptos básicos y reglas que deben ser observadas al registrar la información contable y la presentación de la información financiera.

A partir de la promulgación de la Ley 1314 del 2009, Colombia entra en el ámbito mundial de la armonización contable, adoptando a partir del año 2014 las normas internacionales de información financiera (NIIF), emitidas por la Junta de Estándares internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés).

Esta convergencia se traduce en que los principios de contabilidad que se aplicaron en el país desde el año 1993 fueron reemplazados por principios nuevos, aceptados alrededor del mundo. Dado que la implementación de las normas comenzó en el año 2014 y finalizó en el año 2015.

4. GRUPOS Y CRONOGRAMA PARA LA ADOPCIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA.

Para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera se hizo una clasificación de 3 grupos, en donde clasifican a las empresas teniendo en cuenta características y algunos parámetros de diferenciación y así mismo plantean un lapso de tiempo para la transición, aplicación y reporte, así:

4.1 Grupo I: Adoptarán las NIIF plenas o FULL dentro de este grupo las siguientes empresas:

- a) Emisores de valores.
- b) Entidades de interés público.
- c) Entidades que tengan Activos totales superiores a treinta mil (30.000) SMMLV 3 o planta de personal superior a doscientos (200) trabajadores; que no sean emisores de valores ni entidades de interés público y que cumplan con determinados requisitos.

✓ **Fecha de transición (Balance de apertura): 1 de enero de 2014.**

- ✓ **Fecha de aplicación (Primer comparativo):** 31 de diciembre de 2014.
- ✓ **Fecha de reporte (Estados financieros en NIIF):** 31 de diciembre de 2015.

4.2 Grupo II: Empresas de tamaño grande y mediano que no sean emisores de valores y ni entidades de interés público, quienes aplicarán NIIF PYMES:

- a) Empresas que no cumplan con los requisitos del literal c) del grupo 1.
- b) Empresas que tengan Activos totales por valor entre quinientos (500) y treinta mil (30.000) SMMLV' o planta de personal entre once (11) y doscientos (200) trabajadores, y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público.
- c) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o planta de personal no superior a los (10) trabajadores, y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 SMMLV'. Dichos ingresos brutos son los ingresos correspondientes al año inmediatamente anterior al periodo sobre el que se informa.

- ✓ **Fecha de transición (Balance de apertura):** 1 de enero de 2015.
- ✓ **Fecha de aplicación (Primer comparativo):** 31 de diciembre de 2015.
- ✓ **Fecha de reporte (Estados financieros en NIIF):** 31 de diciembre de 2016.

4.3 Grupo 3: Pequeñas empresas y microempresas, a quienes se les autorizará la emisión de estados financieros y revelaciones abreviados, quienes aplicarán NIIF MICROEMPRESAS:

- a) Personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el art. 499 del Estatuto Tributario (ET) y normas posteriores que lo modifiquen. Para el efecto se tomará el equivalente a UVT, en salarios mínimos legales vigentes.
- b) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o planta de personal no superior a los (10) trabajadores que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el grupo 2 ni en el literal anterior.

- ✓ **Fecha de transición (Balance de apertura):** 1 de enero de 2014.
- ✓ **Fecha de aplicación (Primer comparativo):** 31 de diciembre de 2014.
- ✓ **Fecha de reporte (Estados financieros en NIIF):** 31 de diciembre de 2015.

En este escrito me referiré principalmente a los grupos 1 y 2 en las empresas que ejecutan contratos de construcción, en las que hare énfasis en la implementación de las normas internacionales, con el objetivo de identificar las diferencias que existen en la implementación de estas normas de las empresas de los dos grupos, ya que al tener características como de tamaño, ingresos y otras, es notoria la diferencia en la forma de implementar la norma.

5. ESTADÍSTICAS SECTOR DE CONSTRUCCIÓN EN COLOMBIA, INDICADORES ECONÓMICOS ALREDEDOR DE LA CONSTRUCCIÓN – IEAC.

El sector de la construcción es muy importante para el desarrollo y desempeño de la economía de un país, ya que es el que provee la infraestructura, la actividad constructora incluye edificaciones y obras civiles.

En el segundo trimestre abril - junio de 2017, el PIB a precios constantes aumentó 1,3% con relación al mismo trimestre de 2016. Al analizar el resultado del valor agregado por grandes ramas de actividad, se observa un aumento de 0,3% del valor agregado del sector construcción. Este resultado se explica por la disminución de 7,4% en el subsector de edificaciones y el aumento de 6,5% en el subsector de obras civiles.

Al analizar el crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB), para el segundo trimestre de 2017 frente al mismo periodo del año anterior para los países de América Latina, sobresale el comportamiento de México, Perú y Colombia, que registraron los mayores incrementos (3,0%, 2,4% y 1,3% respectivamente). En lo referente al valor agregado de la construcción, se destaca México y Colombia con un crecimiento del 0,4% y 0,3%.

En julio de 2017, se licenciaron 1.923.495 m² para construcción con un incremento de 6,5% respecto al mismo mes del año 2016. Este resultado se explica principalmente por el crecimiento del 5,9% el área aprobada para otros destinos al pasar de 502.295 m² registrados en julio de 2016 a 532.000 m² registrados en julio de 2017. Así mismo, en el área aprobada para vivienda presentó un incremento de 6,7% respecto a julio del 2016 al pasar del 1.304.190 m² a 1.391.495 m² registrados en julio del 2017.

En agosto de 2017, el Índice de Costos de la Construcción de Vivienda ICCV, registró una variación mensual de 0,02%. Esta tasa es inferior en 0,07 puntos porcentuales frente a la presentada en el mismo mes del año anterior (0,09%). El Índice de Costos de la Construcción Pesada ICCP, registró una variación mensual de 0,11%. Esta tasa es superior en 0,08 puntos porcentuales frente a la presentada en el mismo mes del año anterior (0,03%).

En agosto de 2017, el Índice de Precios al Productor (IPP) para materiales de construcción presentó un incremento de 0,22%, respecto al mes anterior. Según la clasificación CUODE, el IPP para consumo intermedio presentó un incremento de 0,58% con relación al mes de julio de 2017.

Las anteriores estadísticas nos demuestran que el sector de la construcción en Colombia es muy importante para la economía, sus aumentos y disminuciones en el mercado de los costos de los materiales y de los demás costos incurridos en las actividades de construcción, así como también el incremento de los ingresos, deben ser reconocidos por las empresas teniendo en cuenta la NIC 11 Contratos de Construcción ya que esta nos plantea como es la forma de implementarla para las grandes empresas y la Sección 23 de las NIIF para PYMES en donde habla de los Contratos de Construcción la cual debe ser aplicada en las PYMES.

6. COMPARACIÓN NIC: 11 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y SECCIÓN 23 NIIF PARA PYMES

<p>NIC 11 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN</p> <p>OBJETIVO: Prescribir el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias y los costos relacionados con los contratos de construcción.</p> <p>ALCANCE: Para la contabilización de los contratos de construcción, en los estados financieros de los contratistas no de los contratantes.</p>	<p>SECCIÓN 23 NIIF PARA PYMES (CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN)</p> <p>OBJETIVO: Esta sección se aplicará al contabilizar ingresos costos de actividades ordinarias.</p> <p>ALCANCE: Se aplicará al contabilizar ingresos de actividades ordinarias cuando sea de:</p> <p>a) Venta de bienes.</p> <p>b) Prestación de servicios.</p> <p>c) Contratos de construcción en los que la entidad es el contratista.</p> <p>d) Uso de activos por parte de terceros, de la entidad que produzcan intereses, regalías o dividendos.</p>
--	---

Podemos darnos cuenta inicialmente que la NIC 11 Contratos de Construcción la cual aplicamos para las empresas del grupo 1, únicamente nos habla de contratos de construcción, en cambio la sección 23 de NIIF para PYMES abarca varios temas, pero para lo que concierne a este ensayo tomaremos como referencia únicamente las partes de la sección 23 en donde habla de los contratos de construcción ya que es el tema relevante en este escrito ya que también las dos nos hablan desde el punto de vista del Contratista.

<p>NIC 11 CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN</p> <p>DEFINICIÓN DE CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN: Es un contrato para la fabricación de un activo o un conjunto de activos relacionados entre si.</p> <p>Contrato de precio fijo: Es un contrato en el que el contratista acuerda un precio fijo o una cantidad fija en algunos casos los precios están sujetos a cláusulas de revisión si aumentan los costos.</p> <p>Contrato de margen sobre el costo: Es un contrato en el que se reembolsa al contratista los costos satisfechos por el definidos previamente en el contrato más un porcentaje de esos costos más una cantidad fija.</p>	<p>SECCIÓN 23 NIIF PARA PYMES (CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN)</p> <p>DEFINICIÓN DE CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN: Es un contrato para la fabricación de un activo o un conjunto de activos relacionados entre si.</p>
---	---

La definición de contrato en las dos normas es la misma, pero la NIC 11 habla de los contratos de precio fijo y los contratos de margen sobre el costo, y de esta forma también los identifica para el reconocimiento de los ingresos y los costos, en cambio la sección 23 NIIF para PYMES no hace esa distinción si no que habla en forma general.

El contrato de margen sobre el coste previamente en el contrato se deben estimar los costos en los que se va a incurrir en este contrato, esta primera estimación o presupuesto de gastos es importante ya que a pesar de que este contrato permite que se entregue un porcentaje de más, se debe evitar que en el tiempo de construcción o al momento de finalizar el contrato se demuestre que gastaron de más.

La NIC 11 habla de diversas incertidumbres que existen con estos tipos de contratos de construcción ya que a pesar de que se establecen unos costos al inicio

del contrato, es posible que estos se incrementen por diferentes circunstancias por eso es importante hacer un presupuesto el cual cubra todos los gastos.

En cuanto al reconocimiento de los ingresos y los costos, las dos concuerdan en el reconocimiento de los ingresos y los costos y hablan de la medición con fiabilidad al grado de terminación de la actividad.

<p>NIC 11 CONTRATOS DE CONTRUCCIÓN</p> <p>Momentos de reconocer ingresos y costos en:</p> <p>Contratos precios fijos: En el desenlace del contrato se debe cumplir las siguientes condiciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> -Cuando puedan medirse con fiabilidad. -Es probable que la entidad obténgalos beneficios económicos derivados el contrato. -Tanto los costos que faltan para la terminación del contrato como el grado de realización, puedan ser medidos confiabilidad. -Los costos atribuibles al contrato pueden ser claramente identificados y medidos con fiabilidad. <p>Contrato de margen sobre el costo: En el desenlace del contrato se debe cumplir las siguientes condiciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> -Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados del contrato. -Los costos atribuibles del contrato sean o no específicamente reembolsables, pueden ser claramente identificados y medidos de forma fiable. 	<p>SECCIÓN 23 NIIF PARA PYMES (CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN)</p> <p>Momento de reconocer los ingresos y costos:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Cuando el resultado pueda estimarse con fiabilidad al grado de terminación de la actividad. -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 respectivamente. -Para estimar el grado de terminación, costos futuros y cobrabilidad de certificaciones será necesario la aplicación del método del porcentaje de terminación. -En ciertas circunstancias, es necesario aplicar esta sección a los componentes identificables por separado del contrato.
--	---

El tema que hace más relevante la importancia de la NIC 11 y de la Sección 23 para PYMES, es el del reconocimiento de los ingresos y costos ya que para estas actividades no es lo mismo que para otras ya que su modo de operación las hace

tener más dificultad para medirlos mediante la ejecución de la obra ya que en si en ese momento no existe todavía un activo si no que hay una construcción en proceso.

Cabe resaltar que la sección 23 para pymes nos dice que una entidad revelará:

- a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias de contratos reconocidos en el periodo.
- b) Los métodos utilizados para determinar los ingresos de actividades ordinarias del contrato reconocidos en el periodo.
- c) Los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en proceso.

Por otro lado, la NIC 11 dice que cuando el resultado de un contrato de construcción pueda ser estimado con suficiente fiabilidad los ingresos de actividades ordinarias y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos como ingresos de actividades ordinarias y gastos respectivamente y también dice que el estado de realización de la actividad producida por contrato al final del periodo sobre el que se informa, cualquier perdida esperada por causa del contrato de construcción deber ser reconocida inmediatamente como un gasto.

Una entidad medirá los ingresos y costos de la siguiente manera.

<p>NIC 11 CONTRATOS DE CONTRUCCIÓN</p> <p>Los ingresos y costos de actividades ordinarias deben incluir:</p> <p>Los Ingresos</p> <ul style="list-style-type: none"> -El importe inicial del ingreso de actividades ordinarias acordadas en el contrato. -Las modificaciones en el trabajo contratado, así como los incentivos. -En la medida que sea probable que de los mismos resulte un ingreso de actividades ordinarias y sean susceptibles de medición fiable. <p>Los costos</p> <ul style="list-style-type: none"> -Los costos que se relacionen directamente con el contrato específico. -Los costos que se relacionen con la actividad de contratación en general pueden ser incluidos. -Los demás costos que se puedan cargar al cliente, bajo los términos estipulados en el contrato. 	<p>SECCIÓN 23 NIIF PARA PYMES (CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN)</p> <p>Medición de los ingresos de actividades ordinarias:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Se medirán al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. -Teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento. -Se incluirá solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir y se excluirá todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes.
--	--

Tanto en la NIC 11 contratos de construcción como en la sección 23 NIIF para PYMES en la parte de (contratos de construcción) nos hablan del método de porcentaje de participación, el cual suministra información útil sobre la evolución de la actividad del contrato y el rendimiento derivado del mismo en cada periodo contable.

Se debe tener en cuenta que:

- Este método se utiliza para reconocer los ingresos de actividades ordinarias por prestación de servicios y por contratos de construcción.
- Una entidad determinará el grado de terminación de una transacción o contrato utilizando el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo realizado.
- Reconocerá los costos relacionados con la actividad futura de la transacción o el contrato, como un activo si es probable que dichos costos se recuperen.
- Una entidad reconocerá inmediatamente como gasto cualquier costo cuya recuperación no sea probable.

Es importante tener en cuenta que la norma nos dice que cuando el desenlace de un contrato de construcción no pueda estimarse con suficiente fiabilidad:

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

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

7. EJERCICIO PRÁCTICO DE IMPLEMENTACIÓN DE NIC 11 PARA EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS COMPARANDO EL TRATAMIENTO EN LAS NIIF PLENAS Y EN LAS NIIF PARA PYMES

SECCIÓN 23 NIIF PARA PYMES (CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN)

Ejemplo en una PYME.

La empresa XYZ perteneciente al grupo 2 siendo un PYME es una empresa contratista y acuerda recibir de su cliente un 45% de rentabilidad fija sobre los costos del contrato directos, teniendo en cuenta que un contrato de renta fija es un contrato

en el que el contratista acuerda un precio fijo o una cantidad fija en algunos casos los precios están sujetos a cláusulas de revisión si aumentan los costos.

- **Los costos** estimados el día 1 de enero de 2015 día en el que se celebró el contrato es de 20.000.
- **Los ingresos** que se esperar percibir de este contrato son de 29.000.
- **El plazo** de terminación de la obra es de 2 años.

El periodo contable del contratista finaliza el 31 de diciembre y en el 2015 se ha incurrido en costos del contrato por 10.400, la empresa XYZ estima que los costos se incrementen en 19.000.

Al 31 de diciembre de 2016, los costos reales equivalen a 20.000 Sin embargo, sólo 90% de estos gastos reúnen los criterios estipulados en el contrato para ser considerados costos directos al determinar el 45% de rentabilidad fija.

El contratista determina el grado de realización del contrato, calculando la proporción que los costos del contrato incurridos por el trabajo realizado hasta la fecha suponen sobre la última estimación del total de costos del mismo.

Grado de realización al 31 de diciembre de 2015 = 55% (es decir, $10.400 \div 19.000 = 55\%$).

Para el año que finalizó el 31 de diciembre, el contratista deberá reconocer por este contrato ingresos de actividades ordinarias por:

15.080 (es decir, $19.000 \times (100\% + 45\%) \times 55\%$), y costos por 10.400

Hay que tener en cuenta que el método rápido para medir los ingresos de actividades ordinarias en un contrato de margen sobre el costo: sumar el margen acordado a los costos especificados así,

$10.400 + 45\% \times 10.400 = 15.080$

Para el año que finalizó el 31 de diciembre de 2016, el contratista deberá reconocer por actividades ordinarias:

Ingresos por 17.142 (es decir, $22.222 \times (100\% + 45\%)$ menos 15.080), y

costos por 9.600. (es decir, 20.000 menos 10.400).

Método rápido:

Ingresos $22.222 + 45\% \times 22.222$ menos 15.080 reconocidas en 2015 = 17.142

NIC 11 CONTRATOS DE CONTRUCCIÓN

Ejemplo en una empresa del grupo 1

La empresa ABC es una empresa contratista que por sus características pertenece al grupo 1 y aplica las NIIF plenas en este caso la NIC 11 Contratos de Construcción, mediante un contrato se compromete a construir una edificación en 3 años y ha estimado los ingresos y los costos de la siguiente forma:

Ingresos año 2014: 2.500.000.

Ingresos año 2015: 2.700.000

Ingresos año 2016: 2.700.000

2014	
Ingresos:	2.500.000
costos	1.000.000
costos x completar	800.000
Total Costos	1.800.000
Utilidad Estimada	700.000
ESTADO REALIZACION	55%

2015	
Ingresos:	2.700.000
costos	1.000.000
costos x completar	900.000
Total Costos	1.900.000
Utilidad Estimada	800.000
ESTADO REALIZACION	53%

2016	
Ingresos:	2.700.000
costos	2.000.000
costos x completar	0
Total Costos	2.000.000
Utilidad Estimada	700.000
ESTADO REALIZACION	100%

Lo que debo hacer es establecer la realización año a año de acuerdo al costo incurrido y al costo total del contrato estimado.

Para así poder determinar los resultados.

En el 2014:

Ingreso:	$2.500.000 \times 55\% = 1.375.000$
costo:	1.000.000
utilidad	375.000

De acuerdo al estado de realización determino también el ingreso.

En el 2015:

Ingreso: $2.700.000 * 53\% = 1.431.000$ costo: 1.000.000 utilidad 431.000	Menos lo ya reconocido en el 2014 Ingreso: $2.500.000 * 55\% = 1.375.000$ costo: 1.000.000 utilidad 375.000	56.000 0 Util. 56.000
--	--	---

En el 2016:

Ingreso: $2.700.000 * 100\% = 2.700.000$ costo: 2.000.000 utilidad 700.000	Menos lo ya reconocido en el 2015 Ingreso: $2.500.000 * 55\% = 1.431.000$ costo: 1.000.000 utilidad 431.000	1.269.000 1.000.000 Util. 269.000
---	--	---

La utilidad del año 2016 serían los 269.000 que son los que yo debo reconocer de acuerdo a la NIC 11.

Cabe destacar que en esta NIC es muy importante el control del presupuesto o sea el control de los costos.

En este ejercicio lo que se hace es reconocer con el grado de realización del contrato.

8. IMPACTOS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE LOS ESTANDARES INTERNACIONALES EN EL SECTOR DE LA CONSTRUCCION EN COLOMBIA.

La NIC 11 Contratos de Construcción establece los parámetros para su implementación, así como también lo hace la Sección 23 de las NIIF para PYMES.

Los estándares internacionales ofrecen una guía amplia para aquellos definidos como contratistas en el sector de la construcción ya que son aquellos que perciben los ingresos y esta presenta un detalle de definiciones, métodos de medición, consideraciones y revelaciones propias de este sector, que ofrecen lineamientos básicos para la gestión de la información contable y financiera del sector.

Los impactos que arroja la implementación es que resalta la importancia de orientaciones que vayan más allá de la costumbre comercial y se impongan como elementos de buenas prácticas, también que estas sean coherentes con la técnica y la disciplina contable. Según los estudios se evidencia la falta de políticas claras y definidas para el reconocimiento de ingresos y costos, algunas de las deficiencias más relevantes encontradas en estudios de caso y documentos académicos en la forma de registrar bajo la normatividad local y la forma que establece las normas internacionales, son:

- a) Los gastos pre operativos son capitalizados sin tener en cuenta el posible desarrollo futuro del proyecto, es decir se demostró que estos gastos son capitalizados y en dado caso de no incurrir en ellos se amortizan paulatinamente.
- b) Por otro lado, los gastos de ventas se incluyen en el proyecto y hacen parte del valor capitalizable de la obra.
- c) No se tiene en cuenta el concepto de realización del contrato, es decir no se contempla el grado de avance o de terminación como lo indica la norma para el reconocimiento de los ingresos y los costos.
- d) Los costos adicionados son todos los gastos incurridos relacionados al contrato como lo mencionaba en el numeral 3 no se hace distinción de la proporción ejecutada de la obra.
- e) la utilidad se determina por la administración teniendo como base la facturación o lo establecido en el contrato, también haciendo uso del criterio fiscal.
- f) La utilidad o pérdida del contrato se determina solo hasta el final del contrato es decir cuando ya está listo el activo.

Teniendo en cuenta los anteriores ítems los cuales son sacados de estudios ya hechos de empresas del sector de la construcción que ya han hecho su implementación se podría decir, que partiendo de que la metodología anteriormente usada para el reconocimiento de los ingresos y gastos en Colombia era muy diferente a la que plantean las NIIF, las deficiencias en la implementación pueden ser de cierta forma normales ya que al implementar la norma se pide que se cambie totalmente la metodología, es notorio el cambio de presentación de la información, lo

que si es importante notar es que las normas internacionales pretenden que la información suministrada en los estados financieros sea más fiable y comparable.

A pesar de todos los cambios y posibles obstáculos que se puedan llegar a presentar en la implementación de las normas internacionales, estos nuevos estándares tienen como propósito darle un mejor direccionamiento a las grandes, medianas y pequeñas empresas.

Es posible que la implementación de la NIC 11: Contratos de Construcción y de la Sección 23 de las NIIF para PYMES haya arrojado resultados o impactos negativos, pero a medida que las empresas logren ver la importancia que tienen estas normas en el reconocimiento de los ingresos y los costos, se va a notar como su información va a ser más verídica y van a poder tomar mejores decisiones.

9. NIIF 15 INGRESOS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

Ya que estamos tratando el tema de la NIC 11 Contratos de Construcción y La sección 23 de NIIF para PYMES en donde lo más relevante es el reconocimiento de ingresos y gastos, ya que estas empresas dedicadas a los contratos de construcción en la ejecución del proyecto estos se deben reconocer de tal forma que los estados financieros demuestren de forma fiable la realidad económica.

Ahora encontramos la NIIF 15 la cual nos habla de los ingresos procedentes de contratos con clientes, su aplicación será obligatoria a partir del 1 de enero del año 2018 y trae consigo la medición y reconocimiento de los ingresos, mencionando los posibles efectos de la implementación del nuevo estándar de ingresos en cuatro diferentes actividades, con la finalidad de mostrar las diferencias con el estándar anterior, especialmente en lo que se relaciona con el momento en que debe realizarse el reconocimiento del ingreso.

La NIIF 15 Ingresos originados por contratos con clientes, introducirá un cambio relevante para la empresa por lo que hace necesario su entendimiento e implementación cuanto antes.

Esta norma aplica para todos los contratos de ingresos de actividades ordinarias que una entidad celebra con sus clientes aquí encontramos a las

empresas dedicadas a los contratos de construcción y recordamos la NIC 11 Contratos de Construcción y la Sección 23 para PYMES en donde nos hablan también de ingresos de actividades ordinarias, la NIIF 15 proporciona un modelo especial para el reconocimiento y medición de las ventas de ciertos activos no financieros para el caso del reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias, esta norma prevé un modelo de 5 etapas:

- Etapa 1: Identificar el contrato (o contratos) celebrado con el cliente.
- Etapa 2: Identificar y segregar las obligaciones de desempeño asumidas en el contrato (por ejemplo, venta de bienes, prestación de servicios, etc.).
- Etapa 3: Determinar el precio de la transacción.
- Etapa 4: Asignar el precio de la transacción entre las distintas obligaciones de desempeño identificadas.
- Etapa 5: Reconocer el ingreso cuando la entidad satisfaga cada obligación de desempeño asumida en el contrato.

Ya que las empresas contratistas implementaron las NIC 11 y la sección 23 para PYMES, tienen que evaluar los cambios que pueden percibir con esta nueva norma que su aplicación es obligatoria a partir del 1 de enero del 2018, lo más conveniente es irse familiarizando con esta nueva normativa y analizar sus impactos en la aplicación.

10. CONCLUSIONES.

- A pesar de todos los cambios y posibles obstáculos que se puedan llegar a presentar en la implementación de las normas internacionales, estos nuevos estándares tienen como propósito darle un mejor direccionamiento a las grandes, medianas y pequeñas empresas.
- El sector de la construcción es muy importante para el desarrollo y desempeño de la economía de un país, ya que es el que provee la infraestructura, la actividad constructora incluye edificaciones y obras civiles.
- El objetivo de estas normas es prescribir el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias y los costos relacionados con los contratos de construcción.

- El alcance de estas normas es para la contabilización de los contratos de construcción, en los estados financieros de los contratistas no de los contratantes.
- El tema que hace más relevante la importancia de la NIC 11 y de la Sección 23 para PYMES, es el del reconocimiento de los ingresos y costos ya que para estas actividades no es lo mismo que para otras ya que su modo de operación las hace tener más dificultad para medirlos mediante la ejecución de la obra ya que en si en ese momento no existe todavía un activo si no que hay una construcción en proceso.
- La NIC 11 dice que cuando el resultado de un contrato de construcción pueda ser estimado con suficiente fiabilidad los ingresos de actividades ordinarias y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos como ingresos de actividades ordinarias y gastos respectivamente y también dice que el estado de realización de la actividad producida por contrato al final del periodo sobre el que se informa, cualquier pérdida esperada por causa del contrato de construcción deber ser reconocida inmediatamente como un gasto.
- Tanto en la NIC 11 contratos de construcción como en la sección 23 NIIF para PYMES en la parte de (contratos de construcción) nos hablan del método de porcentaje de participación, el cual suministra información útil sobre la evolución de la actividad del contrato y el rendimiento derivado del mismo en cada periodo contable.
- Los estándares internacionales ofrecen una guía amplia para aquellos definidos como contratistas en el sector de la construcción ya que son aquellos que perciben los ingresos y esta presenta un detalle de definiciones, métodos de medición, consideraciones y revelaciones propias de este sector, que ofrecen lineamientos básicos para la gestión de la información contable y financiera del sector.
- Las deficiencias en la implementación pueden ser de cierta forma normales ya que al implementar la norma se pide que se cambie totalmente la metodología, es notorio el cambio de presentación de la información.
- La NIIF 15 Ingresos originados por contratos con clientes, introducirá un cambio relevante para la empresa por lo que hace necesario su

entendimiento e implementación cuanto antes, esto para las empresas contratistas.

11. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- García, L. B., Fernández Quintanilla, R. A., & Ascencio Castillo, A. Y. (2007). *El método de costos ABC como una herramienta de adopción de la NIC 11 en empresas constructoras de Terraceo y Cimentación* (Doctoral dissertation, Universidad de El Salvador).
- Arroyo Morales, A. (2011). Normas internacionales de información financiera y el peritaje contable. *Contabilidad y Negocios*, 6(12).
- Nakasone, G. T. (2001). *Análisis de Estados Financieros para la toma de decisiones*. Fondo Editorial PUCP.
- de Contabilidad, C. D. N. I. (1997). *Normas internacionales de contabilidad*. Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de España.
- Bohórquez Forero, N. D. P. (2015). implementation of international standards for inventories in Colombia. *Innovar*, 25(57), 79-95.
- Valero Aparicio, E., & Moreno Artés, A. M. (2004). La NIC 11: Contratos de construcción. *Partida Doble*, (151), 82-92.
- Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES (versión 2010-2)
- Rendón Álvarez, B., Montaña Orozco, E., & Gaitán León, G. (2013). Las NIIF y su impacto en las cooperativas en Colombia a diciembre 31 de 2011. *Cuadernos de Administración (Universidad del Valle)*, 29(50), 176-185.
- Mejía, I. C. R., Cañola, L. C. R., & González, S. E. (2016). Impactos en el sistema de información contable de las empresas dedicadas a la construcción con la entrada en vigencia de los estándares internacionales de información financiera—NIIF, específicamente las NIC 11, NIC 18, CINIIF15. *Trabajos de Grado Contaduría UdeA*, 9(1).

<http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/nic11.pdf>

http://globalco-cp92.webjoomla.es/attachments/niif_pymes_Casinelli_IASC.pdf

https://www.icesi.edu.co/departamentos/finanzas_contabilidad/images/NIIF/pymes/2011/pymes_ingresos.pdf

[file:///C:/Users/Magaly/Downloads/23_IngresosdeActividadesOrdinarias%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Magaly/Downloads/23_IngresosdeActividadesOrdinarias%20(2).pdf)

<http://capacitacion-asesoria.blogspot.com.co/2013/07/conceptos-y-principios-generales-de-las.html>

<http://occidente.co/el-proceso-de-convergencia-hacia-las-niif/>

<https://www.contapyme.com/niif-informacion>

<https://es.wikipedia.org/wiki/Construcci%C3%B3n>

<https://gestion.pe/mercados/niif-15-que-cambios-trae-esta-nueva-norma-contable-sobre-reconocimiento-ingresos-2175286>

www.dane.gov.co