

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES**



**Impacto contable y tributario de la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de
Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes en el
reconocimiento de ingresos en las empresas del sector inmobiliario del Perú:
Caso Inmobiliaria CIKA**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PARA OBTENER EL GRADO
DE BACHILLER EN CONTABILIDAD**

AUTORES

Pajuelo Amador, Kathia Milagros
Stuart Barreto, Cecilia Zoila

ASESOR

Díaz Becerra, Oscar Alfredo

RESUMEN

El presente Plan de Tesis tiene como objetivo principal analizar el impacto contable y tributario de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, en el reconocimiento de ingresos en las empresas del sector inmobiliario del Perú, para el cual se desarrollará un caso práctico de la empresa “Inmobiliaria CIKA”. Como objetivos específicos se propone determinar el impacto en la Situación Financiera, en el Estado de Resultados y el impacto tributario en las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de dicha norma contable. Esta investigación es de suma importancia, debido a que en el sector inmobiliario esta norma puede originar grandes impactos, tanto en el Perú como internacionalmente, ya que las inmobiliarias poseen varios contratos con múltiples elementos, los cuales deben seguir los nuevos lineamientos de la NIIF 15. Para ello, el trabajo se sustentará, principalmente, en fuentes bibliográficas, publicaciones, revistas académicas y libros sobre normas, tanto contables como tributarias. Asimismo, se utilizarán los estados financieros de la empresa para efectos de demostrar el impacto de la NIIF 15. Por otro lado, la metodología empleada es cualitativa debido a que se describe de manera detallada el impacto de la norma contable, sin utilizar análisis estadísticos.

ABSTRACT

The main objective of this Thesis Plan is to analyze the accounting and tax impact of IFRS 15 Income from Ordinary Activities from Contracts with Customers, in the recognition of income in companies in the real estate sector of Peru, for which a practical case will be developed of the company “CIKA Real Estate”. As specific objectives, it is proposed to determine the impact on the Financial Statement, the Income Statement and the tax impact on companies in the real estate sector by the application the accounting standard mentioned before. This research is very important because in the real estate sector this norm can have huge impacts, both in Peru and internationally, since the real estate companies have several contracts with multiple elements, which must follow the new guidelines of IFRS 15. For this, the work will be based mainly on bibliographic sources, publications, academic journals and books on standards, both accounting and tax. Likewise, the company's financial statements will be used to demonstrate the impact of IFRS 15. On the other hand,

the methodology used is qualitative because the impact of the accounting standard is described in detail, without using statistical analyzes.



ÍNDICE

1 Problema de investigación	4
1.1 Antecedentes del problema	4
1.2 Formulación del problema	6
1.2.1 Problema principal	6
1.2.2 Problema específico	6
1.3 Justificación de la investigación	7
1.4 Objetivos	9
1.4.1 Objetivo general	9
1.4.2 Objetivos específicos	10
1.5 Alcances y limitaciones de la investigación	10
1.5.1 Alcances de la investigación	10
1.5.2 Limitaciones de la investigación	10
2 Marco Teórico	11
2.1 Antecedentes del problema	11
2.2 Bases teóricas	14
2.2.1 Evolución de la normativa contable	14
2.2.1.1 Normatividad contable a nivel internacional	14
2.2.1.2 Normatividad contable en el Perú	18
2.2.2 Teorías de ingresos	19
2.2.3 Normas contables vinculadas a ingresos	20
2.2.4 Tratamiento tributario de los ingresos	31
2.2.5 Descripción del sector inmobiliario en el Perú	32
3 Hipótesis y variables	34
3.1 Hipótesis	34
3.1.1 Hipótesis general	34
3.1.2 Hipótesis específicas	34
3.2 Variable	34
3.2.1 Identificación de variables	34
3.2.2 Operacionalidad de variables	35
4 Metodología de investigación	38
4.1 Tipo de investigación	38
4.2 Diseño de investigación	38
4.3 Población y muestra	39
4.4 Recolección de datos	39
4.4.1 Diseño de instrumentos	39
4.5 Procesamiento y análisis de los datos	40
5 Administración del proyecto	40
5.1 Cronograma de actividades	40
5.2 Estructura tentativa del informe	41
5.3 Matriz de consistencia	43
Bibliografía	45

Impacto contable y tributario de la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes en el reconocimiento de ingresos en las empresas del sector inmobiliario del Perú: Caso Inmobiliaria CIKA

1. Problema de Investigación

1.1 Antecedentes del problema

Hace algunos años atrás, se enfrentaron problemas por la información financiera y sus prácticas contables alrededor de todo el mundo. El principal fue la falta de una armonización en las normas de contabilidad que faciliten la preparación y presentación de información financiera en las empresas de distintos países. En este sentido, Angulo expone lo siguiente:

“Esta situación crea problemas a los usuarios, y los mercados financieros se resienten, porque los inversores y otros utilizadores de la información contable se sitúan en países diferentes a los que determinan la medición y presentación de las cifras y datos contables” (2004, p.107).

Esto dificulta el comercio internacional y que las empresas puedan expandirse por la globalización.

Por consiguiente, se consideró necesario contar con una organización que se encargue de armonizar e impartir la normativa contable, por lo que se crea el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad¹. Este es el órgano que emite las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que rigen en la mayoría de países, a excepción de Estados Unidos, donde el órgano emisor es el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera², el cual emite las normas US GAAP (Llopis, Diaz, Capuñay y Casinelli, 2014). La existencia de ambos organismos genera que aún existan algunas diferencias al momento de presentar la información financiera; no obstante, con el paso del tiempo se están tratando de disminuir dichas diferencias. Como afirma Vílchez (2008), se debe aspirar a un modelo contable

¹ Su nombre en inglés es International Accounting Standards Board (IASB) y fue creado en el año 1973.

² Su nombre en inglés es Financial Accounting Standards Board (FASB) y fue creado en el año 1973

globalizado, el cual debe tener por objetivo buscar una razonable uniformidad en las normas de valuación y presentación, lo que generaría que el mundo global pueda contar con un lenguaje común de los negocios, lo que facilita el desarrollo. A tales efectos, hoy en día existe un proceso de convergencia entre ambos organismos, lo cual ha determinado que las nuevas normas que están siendo armonizadas ya no se llamen Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), sino NIIF.

Por otro lado, en el ámbito nacional, la contabilidad está regulada por el Sistema Nacional de Contabilidad, el cual fue creado en el año 1987 y busca adoptar un marco legal que permita la armonización de la información contable en todas las empresas. Este se encuentra conformado por diversos órganos; sin embargo, el que emite las normas contables en el ámbito privado es el Consejo Normativo de Contabilidad, el cual es conformado por representantes de diversas organizaciones más prestigiosas del país (Llopis, Diaz, Capuñay y Casinelli, 2014).

En el año 1994, mediante la resolución 005-94-EF/93.01 se implementan las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), mientras que en el año 1998 entra en vigencia la nueva Ley General de Sociedades, con el fin de reconocer legalmente la aplicación obligatoria de las NIC. Más adelante, en el 2005 entra en vigencia a nivel mundial la aplicación de las NIIF con el fin de armonizar la normativa contable, aunque en el Perú fue un poco desfasado, ya que demoraron algunos años en oficializarse obligatoriamente (Llopis, Diaz, Capuñay y Casinelli, 2014).

Con respecto al tema en discusión, el registro de los ingresos ha cambiado según la nueva NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes que han emitido el FASB y el IASB, mediante un proyecto en conjunto el cual demoró varios años en concluirse, desde el 2002 el 2014. “Esta norma ha reemplazado a la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias, a la NIC 11 Contratos de Construcción y otras relacionadas (IFRS Foundation, 2014).

El propósito de la NIIF 15, es reconocer los ingresos ordinarios de tal manera que la transferencia de bienes o servicios que se vayan a vender a clientes se registre por un monto que refleje la contraprestación que la empresa espera obtener por dichos bienes o servicios (Deloitte, 2014). Este nuevo modelo será aplicado en cinco pasos,

y afectará la base contable, debido a que el registro de los ingresos y costos sería diferente y también afectará la base tributaria, pues el Decreto Legislativo N° 1425, realiza modificaciones al artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporando el concepto de devengo en dicha norma (Poder Ejecutivo, 2018). Según Mere (2016), este sería el cambio contable más trascendente que se ha tenido desde la implementación de las NIIF en el año 2012.

Del mismo modo, es importante mencionar que dicha NIIF entró en vigencia el 01 de enero del 2017, pero al ser una norma tan compleja, el IASB decidió extender su aplicación obligatoria hasta el 01 de enero del 2018; es decir un año después, ya que la mayoría de empresas necesitan un periodo de transición más amplio porque la nueva normativa afecta la línea de los estados financieros y también el ámbito tributario (Deloitte, 2014). Sin embargo, el Consejo Normativo de Contabilidad extendió su aplicación un año más en el Perú, pues mencionaba que las empresas aún no estaban preparadas para su aplicación. Según Mere (2016), en un artículo publicado en el diario Gestión, la nueva norma probablemente afectará la medición, el reconocimiento, la presentación de los ingresos de una entidad, la liquidación de impuestos, entre otros.

1.2 Formulación del Problema

1.2.1 Problema Principal

¿La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes tiene un impacto contable y tributario en el reconocimiento de ingresos en las empresas del sector inmobiliario del Perú?

1.2.2 Problemas Específicos

- ¿Cuál es el impacto en la Situación Financiera de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes?

- ¿Cuál es el impacto en el Estado de Resultados de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes?
- ¿Cuál es el impacto tributario en las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes?

1.3 Justificación de la investigación

La investigación sobre el impacto de la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes en la empresa “Inmobiliaria CIKA” es importante debido a que esta nueva norma trae una serie de cambios en el reconocimiento de los ingresos. “Esto se debe a que, a diferencia de otras NIIF, esta es más restrictiva dado que presenta más reglas y ejemplos que la NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”, NIC 11 “Contratos de Construcción” y las otras normas sustituidas” (Deloitte, 2014). No obstante, no es un problema que solo afecta al Perú sino mundialmente, ya que aplica a todos los países que siguen los estándares del IASB, en los cuales “se cambiará el criterio de medición de las ventas, pues ahora con la NIIF 15 se deberá implementar un estricto modelo de cinco pasos que se aplicarán a todos los contratos con clientes” (IFRS Foundation, 2014).

La NIIF 15 menciona los cinco pasos a seguir, los cuales son los siguientes:

“El primero, es el de identificar el contrato con el cliente; el segundo paso, es el de identificar las obligaciones separadas del contrato; el tercero, es determinar el precio de la transacción; el cuarto paso, es distribuir el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato; el quinto y último paso, es el de contabilizar los ingresos cuando la entidad satisface las obligaciones” (IFRS Foundation, 2014).

Del mismo modo, uno de los principales cambios de la NIIF 15 financieramente según el mismo estudio de Deloitte (2014) es:

“Con NIC 18, normalmente las entidades están reconociendo los ingresos únicamente en el momento de la entrega, considerando que hasta ese momento todavía se está reteniendo un cierto grado de exposición a los riesgos y beneficios. Con NIIF 15, el planteamiento conceptual es distinto, en primer lugar la entidad deberá evaluar si el control se transfiere al cliente en el momento del envío o en el de la entrega y si es en el momento del envío, habrá que evaluar si se debe asignar una parte del precio de la transacción a un servicio diferenciado de “envío y cobertura de riesgos”, que se reconocería al realizarse dicho servicio” (p.13).

Asimismo, según Gil, la NIIF 15 generará que se tenga que “reconocer los ingresos en un momento posterior o anterior al que se registran en la actualidad y la distribución de los ingresos entre distintos bienes y líneas de servicios puede cambiar, algo que afectará los indicadores clave de rendimiento” (2014).

Esta investigación aplicada al sector inmobiliario en el Perú es relevante debido a que la aplicación de esta nueva norma puede originar un impacto en las empresas inmobiliarias ya que al poseer muchos contratos con múltiples elementos deben aplicar los nuevos requerimientos que modifican la designación de si ciertos elementos de un contrato deben ser reconocidos de manera independiente, generando un cambio significativo en el reconocimiento de sus ingresos (Deloitte, 2018). Por ello, se analizará una empresa para observar cual es el efecto en su situación financiera, estados de resultados y también cómo le afectaría en el ámbito tributario.

Una investigación de Deloitte (2016) señala que la Norma contempla en un contrato de construcción como obligaciones separadas de desempeño las etapas de diseño, construcción y exploración de un proyecto inmobiliario. Asimismo, implementa criterios para definir los costos que deben capitalizarse; para ello, es necesario diferenciar entre los costos en que se incurre para la obtención de un contrato y los que se relacionan con el cumplimiento del contrato. Por ejemplo, las comisiones por la venta del inmueble y los costos de licitación son considerados parte del costo atribuible a la obtención del contrato. En cambio, los costos legales deben ser considerados como gastos, sin importar que se logre o no el contrato.

Por el lado tributario, la principal diferencia es que la NIIF 15 señala que se debe reconocer los ingresos cuando se cumplan los cinco requisitos; es decir, cuando las

obligaciones de desempeño establecidas hayan sido transferidas en su totalidad al cliente. En cambio, tributariamente bajo el principio de devengado se debe reconocer los ingresos cuando surge una obligación sin considerar que la contraprestación fue percibida o no (Burga, 2017).

No obstante, las NIIF en general permiten la aplicación anticipada, pues esta afirma lo siguiente:

“Una entidad opta por aplicar esta Norma de forma retroactiva, se reconocerá el efecto acumulado de la aplicación inicial de esta Norma como un ajuste al saldo de apertura de las ganancias acumuladas del periodo de presentación anual que incluya la fecha de aplicación inicial” (IFRS Foundation, 2014).

Sin embargo, esto se complica al tener aún muchos vacíos en la terminología y además porque hasta el 2017 la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT) no emitía una norma completa sobre qué es lo que se entiende acerca del devengo tributario. Por otro lado, la Superintendencia del Mercado de Valores (SMV), aprovechó ese tiempo para solicitar que se realice una evaluación a esta norma con el fin de saber si es que se podrá aplicar oportunamente el plan de implementación que se necesitará para poder adaptar, efectuar y concluir correctamente con las nuevas exigencias. Por esa razón, la NIIF 15 entró en vigencia en Perú el 1 de enero del 2019.

1.4 Objetivos

En relación a nuestro problema de investigación, para saber qué es lo que se pretende obtener con los resultados, se han identificado los siguientes objetivos generales y específicos:

1.4.1. Objetivo General

Analizar si la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes tiene un impacto contable y tributario en las empresas del sector inmobiliario del Perú.

1.4.2. Objetivos Específicos

- Determinar el impacto en la Situación Financiera de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.
- Determinar el impacto en el Estado de Resultados de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.
- Determinar el impacto tributario en las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.

1.5. Alcances y limitaciones de la investigación

1.5.1. Alcances de la investigación

La investigación pretende analizar el impacto financiero y tributario de la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes” en las empresas del sector inmobiliario del Perú. En tal sentido, en la investigación se analizarán si surgen efectos en las utilidades o pérdidas de la empresa “Inmobiliaria CIKA” y se revisará la Ley del impuesto a la Renta, para evaluar el impacto en el aspecto tributario, con respecto al principio del devengado. Para ello se aplicará la normatividad en la empresa “Inmobiliaria CIKA”, esta no cotiza en la Bolsa de Valores de Lima (BVL), pero cuenta con estados financieros auditados, sobre los que se revisará el impacto de esta norma en la contabilización de los ingresos por la venta de bienes muebles y los costos. Esto debido a que:

“Es una norma más detallada y descriptiva que las anteriores normas: NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”, NIC 11 “Contratos de Construcción”, CINIIF 13 “Programas de Fidelización de Clientes”, CINIIF 15 “Acuerdos para la construcción de inmuebles”, CINIIF 18 “Transferencia de activos procedentes de clientes”, SIC 31 “Ingresos – Permutas de servicios de publicidad” (IFRS Foundation, 2014).

1.5.2. Limitaciones de la investigación

Debido a que la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes” es reciente, el tema no ha sido profundizado en el ámbito inmobiliario por otras tesis en el país; por ello, se revisarán investigaciones que traten el tema en otros sectores. Sin embargo, no será una limitación para nuestra investigación, por lo que se consultará en revistas académicas, artículos de investigación, entrevistas de especialistas y otros documentos. Asimismo, contamos con autorización para el acceso a datos de la empresa sobre la que se desarrollará el caso aplicativo.

2. Marco Teórico

En este capítulo, se desarrollarán los antecedentes del problema y las bases teóricas, en donde se explicará la evolución de la normativa contable, los conceptos referentes a ingresos y el tratamiento tributario de estos. Por último, se describe el sector inmobiliario en el Perú.

2.1. Antecedentes del Problema

En este apartado se incluyen las principales tesis que se han desarrollado y sustentado en torno a las normas referentes a ingresos.

En primer lugar, se presentan los hallazgos de la tesis elaborada por Chilcho Delgado, Ricardo Omar y Huidobro Calderón, Fernando Jacob en el año 2018, titulada “La NIIF 15 - Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes - y la evaluación de su impacto financiero y tributario en las empresas del sector construcción”, la cual enfoca el impacto financiero y tributario que tiene la aplicación de dicha NIIF en el sector construcción, especialmente en las empresas de Lima en los periodos de 2016 hasta el 2018.

Esta tesis tiene como objetivo mostrar cuál es el impacto financiero y tributario en la implementación de la NIIF 15 en las empresas del sector construcción. La hipótesis planteada es: “La NIIF 15 impacta positivamente en lo que respecta a la situación financiera y tributaria de las empresas del sector construcción.” (Delgado, Omar, Calderón y Jacob, 2018, p.67). La metodología empleada es el método cuantitativo que consiste en analizar datos estadísticos y utilizar datos numéricos para probar

una hipótesis. Los autores concluyen que si se alcanzó el objetivo, debido a que “la norma impactará en la distribución de las utilidades, pues esta se relaciona directamente con las estimaciones que se realicen en el momento del reconocimiento de ingresos” (Delgado, Omar, Calderón y Jacob, 2018, p.175)

En segundo lugar, la autora Rosaester Seminario presenta en el año 2017 la tesis titulada “Análisis del impacto de la NIIF 15 en los resultados económicos - financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan”, en la cual se evalúa el impacto de la NIIF 15 en las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú, que no cotizan en la Bolsa de valores de Lima en los últimos cuatro años.

Esta tesis tiene como objetivo “analizar y evaluar el impacto de la aplicación de la NIIF 15 en los resultados económico-financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan en bolsa” (Seminario, 2017, p.6). Esto principalmente, a que dicha NIIF plantea el cumplimiento de cinco pasos para el reconocimiento de los ingresos. Del mismo modo, la hipótesis consiste en que “La aplicación de la NIIF 15 en comparación con la práctica actual, generará una disminución en los indicadores financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan” (Seminario, 2017, p.20). Para demostrarlo, se utilizó la metodología de la aplicación de un caso para mostrar cuál es el impacto de la normativa. El autor concluye que si se pudo cumplir con el objetivo, ya que se demostró que la aplicación de la norma genera reducción de los resultados económicos-financieros en las empresas inmobiliarias.

En tercer lugar, se analiza la tesis realizada por Yessenia Burga en el año 2018 titulada “la aplicación de las normas contables en el Derecho Tributario: el caso del devengado y la NIIF 15”, esta investigación trata sobre los cambios que tendrá el reconocimiento de ingresos y gastos en el ámbito tributario con la entrada en vigencia de la NIIF 15 en el Perú. Esta investigación fue realizada en el año 2017 por lo que algunas normas pueden haber cambiado hasta la fecha. Principalmente se centra en el caso del devengo jurídico, y en cómo ha variado con respecto a la NIC 18.

Uno de los objetivos específicos de esta tesis es el de determinar las consecuencias que traerá consigo la NIIF 15 a diferencia de la NIC 18, con respecto al reconocimiento de ingresos y gastos para efectos del Impuesto a la Renta. Asimismo, otro objetivo es el de proponer soluciones ante las controversias por el cambio de normativa, evaluando los distintos escenarios para la Administración Tributaria como el Tribunal Fiscal ante este cambio. La hipótesis evalúa la “aplicación de normas contables para dar contenido a términos, conceptos o supuestos contenidos en la norma tributaria” (Burga, 2018, p.2).

La metodología de este trabajo es el de utilizar el sustento tanto normas contables como tributarias, para que de esa manera se vea el verdadero impacto de la NIIF 15. La autora concluye que si se demostró la hipótesis, ya que “en el Perú existe la necesidad de contar con una norma de remisión a las normas contables, habiéndose utilizado diversas disposiciones del Código Tributario o de la Ley de la Impuesto a la Renta para justificar su aplicación” (Burga, 2018, p.32).

Por último, se presenta la tesis de Manuel Jesús Moreno, Erick Giancarlo Muñoz, Willington Polo Nicho, Enrique Paúl Rodríguez, titulada “Proyecto de Mejora en la Gestión Financiera de la Empresa Constructora Pérez & Pérez S.A.C.” la cual fue publicada en el 2019. Esta investigación trata sobre las empresas del sector construcción en el Perú que se crean sin tener una buena planificación financiera y que por ello muchas quiebran. En esta tesis, se desarrollará un caso aplicativo, mostrando sus estados financieros, y también harán un especial énfasis al impacto de la NIIF 15 en su situación financiera.

Los objetivos específicos son identificar las oportunidades de mejora en la Dirección de la Empresa, proponer la implementación de indicadores de gestión financiera y comercial, y por último proponer alternativas de solución de mitigar los potenciales efectos de la ocurrencia de eventos de riesgos en la empresa. Del mismo modo, la hipótesis propone una mejora en la toma de decisiones a través de la implementación de la cultura de la gestión financiera y administración de riesgos.

Para la metodología de este trabajo se optó por realizar un análisis vertical y horizontal, y utilizar ratios financieros para medir la gestión financiera y mejorarla.

Los autores concluyen que si se cumplió con la hipótesis debido a que se pudo encontrar oportunidades de mejora en la dirección de la empresa, como una mejor planificación de mejora en el largo y mediano plazo.

2.2 Bases teóricas

En este punto, se explicará la evolución de la normativa contable tanto en el Perú como internacionalmente. Asimismo, se hará una descripción específica de normas que están referidas al reconocimiento contable de los ingresos, así como su tratamiento tributario en el Perú.

2.2.1 Evolución de la normatividad contable

A lo largo de los años, se han producido diversos cambios en la normativa contable, tanto internacionalmente como en el Perú. En los siguientes párrafos se describe cómo está estructurada la normatividad contable.

2.2.1.1 Normatividad contable a nivel internacional

En los últimos años, se han observado grandes cambios en la normativa contable debido a la globalización económica, ya que las empresas necesitaban que la información financiera fuera comparable para poder expandir sus negocios a otras partes del mundo y comparar su desempeño con sus principales competidores.

Palacios y Martínez consideran que “durante los últimos años, numerosos organismos han participado activamente en el proceso de búsqueda de un conjunto de normas que permitan una plena armonización contable” (2005, p.104). En este sentido, se crearon organismos internacionales tanto en Europa como en Estados Unidos, estos son el International Accounting Standard Board (IASB) y el Financial Accounting Standards Board (FASB) respectivamente. No obstante, existían grandes diferencias entre estos organismos, ya que cada una crea sus propias normativas las cuales se rigen por diferentes principios.

Esto comienza debido a que cada país se regía bajo sus propias prácticas contables, los cuales son llamados Principios de Contabilidad Generalmente Aceptado (PCGA) o Generally accepted accounting principles (GAAP) en inglés. Con el pasar del tiempo, se observó que habían grandes diferencias entre los PCGA de cada país, por ejemplo “En Norteamérica el UEPS³ era ampliamente usado en los inventarios en EE. UU., pero en Canadá su uso estaba limitado a unas pocas industrias” (Skinner, 1972, p.30). Ello, generaba dificultades al momento de la comparación de los estados financieros entre los países.

En primer lugar, se explicará la creación y evolución del IASB. Este organismo se inició en 1973 en Londres bajo la denominación International Accounting Standards Committee (IASC), el cual tenía como propósito comparar las normas contables que coexistían y buscar la manera de eliminar los puntos de discrepancia entre varios países, emitiendo Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), denominadas IAS por su traducción en inglés. (Ugalde, 2014).

Como explica Ugalde, en un principio muchas de las normas emitidas proponían diferentes tratamientos contables para una misma transacción, lo que generaba resultados distintos según el parámetro que se utilizaba (2014). Es por ello que, “en el 2000 los 143 profesionales provenientes de 104 países de conformaban el IASC aprueban una reestructuración y una nueva constitución, cambiando su nombre a International Accounting Standards Board (IASB)” (Ugalde, 2014, p.207).

El IASB se puede definir como “un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las normas internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS por sus siglas en inglés)” (Ugalde, 2014, p.207). El propósito de estas normas es de sintetizar los flujos de capitales internacionales entre las empresas que cotizan en bolsa, principalmente.

³ El método UEPS hace referencia a las últimas entradas primeras salidas del inventario. Esto quiere decir que las últimas mercaderías que adquiere la empresa será las primeras en vender; por lo que, en el almacén quedarán las primeras compras que realizó la empresa (Chang, Gónzales, López y Moreno).

En segundo lugar, se explicará la creación y evolución del FASB. Este organismo sin fines de lucro sustituyó al Accounting Principles Board (APB) en el año 1973, con el objetivo de implantar y mejorar los principios de contabilidad generalmente aceptados (GAAP) para las empresas públicas en los Estados Unidos (Málaga, 2015). Asimismo, busca solucionar las diferencias y tratar de mejorar la comparabilidad de los estados financieros de los distintos países en el mundo.

Según Zeff, “una de las prioridades del IASB en el 2001-2002 era comenzar un proceso de mutua convergencia con el FASB” (2012, p.148). Esto se da por el hecho de que existen principales diferencias entre las US GAAP y las NIIF, que no permite la correcta comparabilidad y confiabilidad de la información contable entre empresas extranjeras.

A continuación, se presentarán las principales diferencias entre el IASB y las US GAAP.

Cuadro 1: Principales diferencias entre NIIF y US GAAP

		IASB	US GAAP
Presentación de estados financieros	Estado de Resultado Integral	Los gastos se clasifican por naturaleza o función	Los gastos se clasifican por función
	Estado de Situación Financiera	No se indica ni el formato ni la estructura del estado	Activos y pasivos se reportan en orden de liquidez
	Flujo de efectivo	Intereses y dividendos ganados = actividades de operación o inversión Intereses y dividendos pagados = actividades de operación o financiamiento	Intereses y dividendos ganados e intereses pagados = actividades de operación Dividendos pagados = actividad de financiamiento
Activos	Inventario	Supuestos de flujo: PEPS y Promedio	Supuestos de flujo: PEPS, UEPS, Promedio
		Incluye costos de diseño	No incluye costos de diseño

		Costos o valor neto de realización el menor, valor neto de realización = precio estimado de venta - costos estimados de terminación y venta	Costos o mercado el menor, mercado = costo de reemplazo por compra o producción
	Propiedad, Planta y equipo	Modelo de costo o modelo de revaluación	Modelo de costo
	Contratos de construcción de largo plazo	Método de porcentaje de avance de preferencia y el de contrato terminado solamente en casos especiales	Método de porcentaje de avance de siempre que sea posible y el de cero ganancia en los demás
	Costos de préstamos para ciertos activos	Da opción de capitalizar o pasar por gasto	Capitalizables siempre
	Negocios conjuntos	Se permite el método de participación y la consolidación proporcional	Principalmente se usa el método de participación
	Investigación y desarrollo	Los costos de investigación son gastos conforme se incurren, pero los de desarrollo se pueden capitalizar si cumplen ciertos requisitos	Todos los costos son pasados a gasto conforme se incurre en ellos
	Plusvalía	Registrada al costo, sin amortización, se evalúa su deterioro cada año	Registrada al costo y amortización en su vida útil, menor a 40 años
Pasivos	Pasivos contingentes	Rango medio de los costos asociados estimados	Rango más bajo de los costos asociados estimados
		Arrendamientos financieros	Condiciones para la clasificación: el contrato abarca el 75% o más de la vida útil del activo y el valor presente de los pagos es al menos el 90% del valor justo del activo
	Pensiones	Activos del plan, las obligaciones por los beneficios proyectados más o menos las ganancias o pérdidas actuariales	Activos del plan, las obligaciones por los beneficios proyectados

Elaboración propia

Fuente: Ugalde (2014)

2.2.1.2 Normatividad Contable en el Perú

En este apartado, se mencionan los hechos más importantes que ocurrieron en el proceso de evolución de la contabilidad en el Perú hasta la aplicación íntegra de las NIIF.

El “Sistema Nacional de Contabilidad (SNC) fue creado por ley 24680 el 3 de junio de 1987, la misma que fue modificada por ley 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, promulgada el 10 de abril del 2006” (Llopis, Diaz, Capuñay y Casinelli, 2014, p.15). Entre sus principales funciones se encuentran indagar y examinar las distintas propuestas de normas contables en los sectores públicos y privados; también, promulgar resoluciones a favor de estas normas; y por último, responder cualquier incertidumbre sobre lo que esté a su alcance (Llopis, Diaz, Capuñay y Casinelli, 2014).

Por otro lado, el Consejo Normativo de Contabilidad es el órgano que está encargado de establecer las normas contables del sector privado y está integrado por representantes de nueve entidades. Las funciones que tiene este órgano son las siguientes:

“Estudiar, analizar y opinar sobre las propuestas de normas relativas a la Contabilidad de los sectores públicos y privados; emitir resoluciones dictando y aprobando las normas de Contabilidad para las entidades del sector privado; y absolver consultas en materia de su competencia” (Díaz 2010, p.27).

De esta manera, en el año 1994 el CNC, según sus atribuciones, decide oficializar en el Perú el grupo de normas adoptadas por los Congresos Nacionales de Contadores Públicos respectivos, mencionando que los estados financieros deben ser preparados tomando en cuenta las normas establecidas por el CNC y por las NIC (Díaz, 2010). Con ello se busca que el país logre tener una armonización en sus normas contables al igual que otros países mundo.

Posteriormente, a partir del año 1998 con la entrada en vigencia “la Ley General de Sociedades N° 26887, en su artículo 223, estableció la obligatoriedad de que los estados financieros se preparen y presenten de conformidad con las normas legales y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados” (Lam 2010, p.9).

Luego de unos años, en el año 2011, el CNC decide oficializar la aplicación de la NIIF para PYMES a partir del 1 de enero del 2011 a través de la la Ley N° 29720 mediante Resolución N° 45-2010-EF/94, del 30 de noviembre del 2010, la cual . En dicha Ley se menciona que:

“La obligatoriedad de aplicar esta norma para aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas, que no se encuentren bajo la supervisión y control de la CONASEV y SBS, y que obtengan ingresos anuales por ventas de bienes y/o servicios o tengan activos totales menores a 3 000 Unidades Impositivas Tributarias” (Díaz 2010, p.10).

Sin embargo, en el año 2014 el Tribunal Constitucional sanciona la inconstitucionalidad de la Ley mencionada anteriormente debido a que la publicación de información financiera y participación en la Bolsa de Valores depende de las propias empresas. En el caso de que ciertas empresas no decidan formar parte del mercado no deberían estar obligadas a presentar sus estados financieros de manera pública, ni seguir las exigencias de la SMV (La Ley 2016). Es de esta manera, que hasta el año 2019 solo empresas que cotizan en bolsa deben presentar sus estados financieros a la SMV y ceñirse a sus normas.

2.2.2 Teorías de ingresos

Según Vázquez y Bongianino, los ingresos se pueden definir de la siguiente manera: “son los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes, en la prestación de servicios o en otros hechos que hacen a las actividades principales del ente” (2008, p.141). Sobre esta definición se considera que los ingresos son fundamentales para los resultados de la empresa, ya que de estos depende que continúen sus actividades.

Del mismo modo, Ureña define los ingresos como valores que percibe la compañía al momento en que genera una venta o brinda algún servicio con el propósito de adquirir ganancias (2010). Con esta definición, el autor hace referencia a que los ingresos no hacen referencia a las aportaciones monetarias o no monetarias que realizan los accionistas o socios de las empresas.

Por otro lado, para Córdor los ingresos son:

“La expresión monetaria de los bienes entregados o cedidos y servicios prestados a terceros por la empresa, por los que haya recibido una contraprestación o haya surgido el derecho a la misma, ya en forma de aumento de activos o de eliminaciones de pasivos” (1990, p.688).

Como se puede apreciar, existen múltiples conceptos de ingresos los cuales no se contradicen entre sí, sino que se complementan. Este término existe desde muchos años antes que se creen las NIC o NIIF.

Aparte de la definición de ingresos, se encuentra una clasificación de estas alternativas. Según Déniz, Bona, Pérez y Suárez, se encuentran los ingresos por operaciones continuadas, los cuales se originan de las actividades que la entidad desarrolle en el presente y de las que piensa seguir operando (2008). Del mismo modo, los autores mencionan los ingresos procedentes de operaciones ininterrumpidas, los cuales hacen referencia a aquellos ingresos por actividades que la empresa haya vendido o lo piensa hacer en un futuro (Déniz, Bona, Pérez y Suárez, 2008).

Cabe resaltar, que es de suma importancia tener el conocimiento de estas definiciones, pues las NIC y NIIF que se mencionan a continuación hacen referencia al reconocimiento de ingresos.

2.2.3 Normas Contables vinculadas a Ingresos

Las normas vinculadas a ingresos que se describen en este apartado son la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias, la NIC 11 Contratos de Construcción, la NIC 12 Impuesto a las ganancias y la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias

procedentes de contratos con clientes, poniéndole mayor énfasis a esta última, ya que es la del objetivo de estudio de esta investigación. Asimismo, se describirá las interpretaciones SIC-27 Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento, SIC-31 Permutas de Servicio de Publicidad y la CINIIF 15 Acuerdo para la Construcción de Inmuebles.

Otra de las normas que se describe es la NIC 12 Impuesto a las Ganancias para poder realizar el análisis del impacto tributario en la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes.

a) NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias

La NIC 18 menciona que, “el objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos.” (IFRS Foundation, 2014, p.1). Esto servirá para que las transacciones sean registradas correctamente en los estados financieros de manera uniforme. Es de suma importancia recalcar que dichos ingresos deben de ser reconocidos si es que los beneficios económicos futuros vayan a ingresar a la compañía y realmente puedan valorizarse.

Del mismo modo, su alcance abarca:

“Esta Norma debe ser aplicada al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos: venta de bienes, la prestación de servicios; y el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos” (IFRS Foundation, 2014, p.1).

Como explica Taco, por el lado de venta de productos hace referencia a los que la entidad produce para su posterior venta, los que han sido comprados para comercializarlos y terrenos o alguna propiedad para volver a venderse a otras personas. Con respecto a la prestación de servicios, se encuentran aquellos que se mencionen en un contrato por algún periodo contable. Además, por el lado de uso de activos de la entidad por parte de terceros, en el caso de intereses explica que es lo que se cobra por uso de efectivo o equivalentes de efectivo que lleva a la empresa a tener una deuda; en el caso de regalías, se refiere a las patentes, marcas, derechos

de autor, entre otros; por último, el caso de dividendos, se refiere a que los accionistas reciban sus utilidades, de acuerdo a lo que le corresponde según sus respectivas inversiones en la empresa. (2010)

Entre las principales definiciones de esta NIC, se encuentra el ingreso de actividades ordinarias, el cual se describe como:

“La entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio” (IFRS Foundation, 2014, p.2).

Este ingreso se refiere específicamente a las entradas brutas por beneficios económicos que reciba la empresa o que vaya a recibir, y no incluye los aportes patrimoniales que pueda realizar algún accionista.

Del mismo modo, la segunda definición importante de esta NIC es el valor razonable, el cual “es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre” (IFRS Foundation, 2014, p.2).

Por otro lado, con respecto a la medición de los ingresos de actividades ordinarias, en la NIC 18 se menciona que “la medición de los ingresos de actividades ordinarias debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos” (IFRS Foundation, 2014, p.2). Además, en general dichos ingresos van a ser determinados por acuerdo entre la empresa y quién venderá el activo. De la misma manera, aquel valor razonable debe ser medido contando cualquier descuento que se le brinde.

Sin embargo, se planteó el problema en el cuál surge la interrogante de en qué circunstancias un vendedor va a poder medir de manera fiable los ingresos por el valor razonable de los servicios publicitarios recibidos o los que se hayan brindado en la permuta. Por lo que para brindar un mejor entendimiento, la interpretación SIC-31 Permutas de Servicio de Publicidad, acordó que “los ingresos de actividades ordinarias por una permuta de servicios publicitarios no pueden ser medidos de

manera fiable según el valor razonable de los servicios publicitarios recibidos” (IFRS Foundation, 2014, p.1).

De la misma manera, se encuentra en la NIC, la identificación de la transacción. En este se menciona que en su mayoría:

“El criterio usado para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en esta Norma se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación” (IFRS Foundation, 2014, p.3).

En ese caso, se podría hacer referencia a un ejemplo en el cual se expresa que si en el precio de venta de algún producto, existe una cantidad que es identificada a cambio de un servicio que se dará en el futuro, dicho importe será diferido y el ingreso va a ser reconocido durante el intervalo del tiempo que va a ser ejecutado dicho servicio (IFRS Foundation, 2014).

Un último punto importante de esta NIC para este trabajo, es la venta de bienes y de servicios. En el caso de la venta de bienes los ingresos de actividades ordinarias deberán ser reconocidos y registrados al cumplirse los siguientes puntos:

“La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas(...); la entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos(...) ni retiene el control efectivo sobre los mismos; el importe de los ingresos(...) pueda medirse con fiabilidad; sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; los costos incurridos, o por incurrir(...) pueden ser medidos con fiabilidad” (IFRS Foundation, 2014, p.3).

Debe entenderse que normalmente, la transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad se va a dar al momento de la titularidad legal al comprador. Mientras que, pueden existir otros casos que al momento de transferir riesgos y ventajas, será en un momento diferente a cuando se transfiere la titularidad legal (IFRS Foundation, 2014).

Por el lado de prestación de servicios, la NIC 18 menciona que para que los ingresos puedan ser estimados con fiabilidad, estos deben reconocerse teniendo en cuenta el

grado de terminación. Para que dicho resultado pueda ser estimado con fiabilidad deben cumplirse lo siguiente:

“El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad; sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; el grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad” (IFRS Foundation, 2014, p.4).

Para que este punto se entienda mejor, se debe de consultar la interpretación SIC-27 llamada Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento. En esta se menciona específicamente sobre el párrafo 20 que los criterios que se han especificado deben de aplicarse a los hechos de cada acuerdo, para definir cuándo se reconocerá el ingreso por las cuotas de efectivo que se reciba.

b) NIC 11 Contratos de Construcción

El objetivo de la NIC 11 es “prescribir el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias y los costos relacionados con los contratos de construcción” (IFRS Foundation, 2014, p.1). Es decir, establece los parámetros que se deben aplicar para el reconocimiento y registro de los ingresos en el período que corresponden. Además, señala los costos que se deben incluir como parte del contrato; para ello, se debe tener en cuenta si es un contrato a precio fijo o es un contrato basado en el costo más honorarios.

El alcance de esta norma son los contratos de construcción, los cuales están contabilizados en los estados financieros de los contratistas (IFRS Foundation, 2014). De acuerdo con Llangari, la norma determina cuáles son los métodos que se pueden aplicar para registrar los ingresos y gastos por los contratos de construcción, con el objetivo de presentar información confiable y razonable en los estados financieros de los contratistas (2015).

Del mismo modo, la norma define tres principales términos que permiten lograr un mejor entendimiento de esta. En primer lugar, define el concepto de contrato de construcción, el cual hace referencia al “contrato de construcción para la fabricación de activos que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su último destino o utilización” (IFRS Foundation, 2014, p.1).

Este contrato involucra dos partes, una nombrada comitente (propietario de la construcción) y la otra llamada contratista (constructor), en dónde el vínculo entre ambos es la obligación de cumplir con el plano o proyecto y el pago por ello (Prado, 2014). Asimismo, es importante tener en cuenta el período de duración del contrato, ya que generalmente su realización involucra más de un período contable.

El segundo concepto es contrato de precio fijo, el cual significa que “el contratista acuerda un precio fijo, o una cantidad fija por unidad de producto, y en algunos casos tales precios están sujetos a cláusulas de revisión si aumentan los costos” (IFRS Foundation, 2014, p.1).

En este caso, este tipo de contratos se aplican cuando se desea obtener un bien o un servicio con ciertas condiciones específicas y se establece un precio fijo antes de iniciar con este. En la mayoría de casos, este tipo de contratos es el más utilizado, ya que si el valor del costo se excede al pactado, el contratista es el que se responsabiliza (Universidad para la Cooperación Internacional, S/F).

Por último, define el término de contrato de margen sobre el costo como “el contrato de construcción en el que se reembolsan al contratista los costos satisfechos por él y definidos previamente en el contrato, más un porcentaje de esos costos o una cantidad fija” (IFRS Foundation, 2014, p.1).

Por otro lado, la NIC 11 explica cómo debe realizarse la agrupación y segmentación de los contratos de construcción. En el caso de que un contrato involucre más de un activo, se debe tratar cada uno de manera independiente cuando se les asigna precios distintos a cada uno; asimismo, cuando tengan negociaciones separadas y se puedan reconocer los ingresos y costos de cada activo (IFRS Foundation, 2014).

Con respecto a los contratos que involucren más de un cliente, se debe tratar como un único contrato de construcción cuando se acuerdan de manera conjunta, cuando forman parte de un mismo proyecto con un margen de rentabilidad integral y se realizan al mismo tiempo o de forma secuencial (IFRS Foundation, 2014).

En el caso de que el cliente desee adicionar un activo al contrato inicial, se deberá tratar de manera independiente cuando el activo se diferencia en diseño o propósito a los activos pactados en el contrato inicial y el precio de este no tiene relación con el precio fijado en el contrato inicial (IFRS Foundation, 2014).

La norma establece que los ingresos de actividades ordinarias del contrato deben estar compuestos por el valor inicial del ingreso de actividades ordinarias definido en el contrato, las modificaciones realizadas en el desarrollo de la realización del contrato, como reclamos o incentivos que signifique aumentar o disminuir los ingresos de actividades ordinarias. Asimismo, señala que deben ser medidos al valor razonable del bien o servicio recibido (IFRS Foundation, 2014).

Del mismo modo, los costos del contrato involucran los costos de mano de obra, de supervisión, de materiales empleados en el proyecto, la depreciación de las propiedades, planta y equipo, la asistencia técnica y los esperados de las garantías. No obstante, los costos de administración, costos de ventas y costos de investigación no deben formar parte de los costos del contrato de construcción. (IFRS Foundation, 2014).

La NIC 11 establece que para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias y gastos del contrato deben cumplirse lo siguiente:

“El resultado de un contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos como ingreso de actividades ordinarias y gastos respectivamente, con referencia al estado de realización de la actividad producida por el contrato al final del periodo sobre el que se informa” (IFRS Foundation, 2014, p.4).

Cuando se trata de un contrato a precio fijo, la culminación del contrato puede determinarse de manera fiable cuando los ingresos de actividades ordinarias pueden medirse con integridad, es posible que se genere rentabilidad del contrato y los costos directos del contrato se reconocen de manera eficaz con el objetivo de

contrastar los costos reales del contrato con las estimaciones realizadas anteriormente (IFRS Foundation, 2014).

En el caso de contratos de margen sobre el costo, la culminación del contrato puede realizarse de forma íntegra cuando sea posible percibir rentabilidad del contrato y que los costos directos e indirectos sean fácilmente determinados y calculados de manera confiable (IFRS Foundation, 2014).

Por último, si se considera posible que los costos de contrato sean mayores a los ingresos de actividades ordinarias, se deberá registrar de manera inminente como un gasto sin importar que el trabajo se haya iniciado. (IFRS Foundation, 2014).

Con la finalidad de entender mejor la norma, se debe revisar la interpretación CINIIF 15 llamada Acuerdo para la Construcción de Inmuebles, la cual menciona que la edificación de un inmueble cumple con el concepto de contrato de construcción cuando el cliente logra identificar los componentes primordiales del diseño del proyecto.

c) NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

El objetivo de esta norma es determinar la metodología que “aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente” (IFRS Foundation, 2014, p.1). Es decir, se basará en que la empresa registre sus ingresos de actividades ordinarias con el fin de confirmar la transferencia del bien o del servicio pactado con el cliente.

Del mismo modo, su alcance se basa en que una empresa:

“Aplicará esta Norma a un contrato (distinto de un contrato enumerado en el párrafo 5) solo si la contraparte del contrato es un cliente. Un cliente es una parte que ha contratado con una entidad para obtener bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la referida entidad a cambio de una contraprestación (IFRS Foundation, 2014, p.2).

Con respecto al reconocimiento de ingresos, la NIIF 15 establece cinco pasos para la contabilización de los ingresos, los cuales se mencionan a continuación:

El primero, es el identificar el contrato con el cliente, según la NIIF debe cumplir con los siguientes requisitos:

“Las partes del contrato han aprobado el contrato(...)y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones; la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir; la entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir; el contrato tiene fundamento comercial” (IFRS Foundation, 2014, p.3).

Del mismo modo, Pacheco menciona que al momento de que dichas condiciones se cumplan, ya no se necesitan que se vuelvan a revisar, excepto que surjan cambios en los términos del contrato. A pesar de que los contratos se contabilicen de manera independiente, la NIIF 15 señala que estos se agrupen como uno solo si es que se han celebrado el mismo día y con las mismas partes involucradas (2016).

El segundo paso, es identificar las obligaciones separadas del contrato, las cuales se deben realizarse al inicio de este. Asimismo, cada actividad de desempeño debe ser diferente y se puede obtener beneficios del bien o servicio por sí solo o en conjunto con otros recursos (IFRS Foundation, 2014).

El tercer paso es determinar el precio de la transacción, el cual se define en la NIIF como: “el precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros” (IFRS Foundation, 2014, p.9)

Cabe mencionar que estos ingresos deben revelar los importes que la empresa espera obtener según el contrato, y no lo que en realidad se cobrará. El precio determinado en el contrato puede ser de tipo fijo o también de tipo variable, es decir, que se incluyan descuentos, reembolsos, bonificaciones, etc.

El cuarto paso es distribuir el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato, el cual tiene como objetivo:

“Asignar el precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada bien o servicio que sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente” (IFRS Foundation, 2014, p.13).

En este caso, si es que el contrato incorpora dos o más obligaciones de desempeño distintas, el precio de la transacción debe de distribuirse proporcionalmente entre estas.

Por último, el paso cinco es contabilizar los ingresos cuando la entidad satisface las obligaciones, el cual hace referencia a que “una obligación se considera satisfecha cuando el control de los bienes o servicios subyacentes a la obligación en cuestión se transfiere al cliente” (Deloitte, 2014, p.12). Del mismo modo, es importante mencionar que el término control hace referencia a la facultad de gestionar el uso y conseguir todos los beneficios que provengan del activo subyacente al bien o servicio brindado.

Por otro lado, dentro de la información a revelar, la NIIF 15 menciona que es necesario que los usuarios de los estados financieros puedan comprenderlos para un mejor uso y manejo de estos. Para lograr ese objetivo, “una entidad revelará información cualitativa y cuantitativa sobre los siguientes aspectos: sus contratos con clientes; los juicios significativos, y cambios en dichos juicios, realizados en aplicación de esta Norma a dichos contratos; y por último los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente” (IFRS Foundation, 2014, p.17).

Es importante mencionar los cambios que genera la aplicación de esta NIIF para el reconocimiento de ingresos en las organizaciones. Según la guía de implementación IFRS de Deloitte, se menciona que existen potenciales impactos por la implementación del nuevo estándar, los cuales se mencionan a continuación.

Uno de ellos, es el cambio en los acuerdos de pago con bancos, debido a que la contabilidad puede variar en cantidad, oportunidad y presentación de los ingresos

ordinarios, afectando de manera directa utilidades y activos netos (Deloitte 2018). Asimismo, otro impacto se encuentra en el pago de impuestos y reconocimiento del impuesto diferido, por las diferencias en el momento en que se reconocerán los ingresos. Del mismo modo, se ve afectada la capacidad para pagar dividendos, lo cual se debe a que las utilidades reconocidas se verán afectadas por la oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios (Deloitte 2018).

d) NIC 12 Impuesto a las ganancias

El objetivo de esta norma es determinar el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. La mayor problemática al momento de contabilizar dicho impuesto es:

“Cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros” (IFRS Foundation, 2014, p.1).

Por esta razón, es que la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, señala la manera de cómo debe liquidarse el pago del impuesto del ejercicio correspondiente, y debe estar de acuerdo al régimen tributario.

Del mismo modo, dentro de su alcance incluye:

“Todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición... incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que informa” (IFRS Foundation, 2014, p.1).

Asimismo, Gonzalez menciona que la norma “no aplica a las sumas de dinero que recibe una persona, una entidad o una institución como ayuda económica para realizar una obra o para su mantenimiento, especialmente la que se recibe del Estado” (Gonzalez, 2014, p.23). No obstante, las diferencias temporales que surgen por dichas subvenciones o alguna deducción se les aplica la NIC 12.

Con respecto a la base fiscal, esta “es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo” (IFRS Foundation, 2014, p.2).

Según Gonzalez, para determinar esta base es necesario “desarrollar el proceso de conciliación tributaria, a través de la cual se parte de una ganancia o pérdida contable, para determinar si se obtiene una ganancia o pérdida fiscal, mediante una serie de ajustes que se denominan partidas conciliatorias”. (2014, p.23)

De esta manera, se logra identificar los activos diferidos cuando el valor en libros es menor a la base tributaria. Asimismo, en el caso de los pasivos diferidos cuando este representa un importe en libros mayor a la base tributaria.

2.2.4 Tratamiento tributario de los ingresos

En el Perú existe una norma para el tratamiento tributario de los ingresos para las entidades empresariales, la cual se encuentra contenida en la Ley del Impuesto a la Renta (LIR). De acuerdo al artículo 28 de la LIR el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría “grava la renta obtenida por la realización de actividades empresariales que desarrollan las personas naturales y jurídicas. Generalmente estas rentas se producen por la participación conjunta de la inversión del capital y el trabajo” (Ley del Impuesto a la Renta 2019).

Asimismo, con respecto a la imputación de ingresos y gastos, el artículo 57 de la LIR inciso a) menciona que estos se deben atribuir al ejercicio en que se han devengado. Sin embargo, hasta el 2018 no existía una definición del devengo en la normativa tributaria, por lo que se tenía que recurrir a la normativa contable.

Al respecto, el Tribunal Fiscal se pronunció emitiendo la Resolución N° 2812-2-2006, en la cual señala que “el concepto de devengado implica que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición alguna, no siendo relevante que el pago se haya hecho efectivo” (Tribunal Fiscal). Con ello, se entiende que los ingresos corresponden al periodo en que se presentan los elementos sustanciales de la transacción.

No obstante, dicha determinación del devengamiento de ingresos causa ciertos problemas en su aplicación, debido a que se deben de examinar las características de cada hecho; por esa razón, era necesario definirlo previamente, ya que no tenía un concepto establecido en la norma tributaria. Asimismo, Burga menciona que “ni la Ley del Impuesto a la Renta, ni su Reglamento, ni ninguna otra disposición tributaria (entiéndase ley, decreto legislativo, decreto supremo, entre otros) han establecido una definición respecto al concepto del devengado” (2017, p.20).

Dado esta problemática, el Tribunal Fiscal plantea el “devengo jurídico”, para el cual recurrieron tanto a NIC como a PCGA para poder definirlo. Como explica Burga, este hace referencia a que “el ingreso o el gasto se devenga jurídicamente en oportunidad de su acaecimiento, lo que ocurre cuando jurídicamente ha tenido lugar y se ha generado su obligación de pago” (Burga, 2017, p.21).

Sin embargo, el año pasado bajo la aprobación del Decreto Legislativo N°1425, se incorpora finalmente la definición de devengado en términos tributarios, el cual como se mencionó anteriormente no se encontraba en el Ley del Impuesto a la Renta. Este decreto expone lo siguiente:

“Se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, siempre que el derecho a obtenerlos no esté sujeto a una condición suspensiva, independientemente de la oportunidad en que se cobren y aun cuando no se hubieren fijado los términos precisos para su pago” (Poder Ejecutivo, 2018, p.1).

Este nuevo concepto, establece que los ingresos van a devengarse al momento en que se produzcan los hechos sustanciales para efectos de determinar el Impuesto a la Renta, y esto debe generarse sin importar que se vaya a pagar o a cobrar (Mego, 2018).

2.2.5 Descripción del sector inmobiliario en el Perú

En el Perú se dio una fuerte crisis económica en el año 2008, en la cual el sector inmobiliario estuvo abandonado debido a que no había el dinero suficiente en el país y nadie estaba buscando invertir en ello. Según Cornejo, luego de dicha crisis “la economía del Perú empezó un franco proceso de recuperación, cuyos efectos trajeron como consecuencia que varios sectores de la economía, que hasta ese

momento se encontraban paralizados y desatendidos, empezaron a cobrar importancia” (2018, p.17). Del mismo modo, la recuperación de este sector también se dio debido a las migraciones a las ciudades más grandes, lo que causa una fuerte necesidad de viviendas.

Actualmente, en el Perú los sectores más importante de la economía son el inmobiliario y el de construcción, ya que es una industria dinámica por la inversión pública y privada. Asimismo, estos sectores se encuentran en crecimiento debido a los programas estatales y la sencillez con la que te brindan préstamos de financiamiento con menores intereses. (Palomino, Hennings y Echevarría, 2017).

No obstante, a pesar del crecimiento que se ha dado en los últimos años, aún se aún existe una diferencia entre la oferta y la demanda de vivienda en el Perú. Como afirma Alcázar, “la mayor oferta de viviendas en el Perú ha estado dirigida, principalmente, a familias de ingresos medios y altos, concentrándose una demanda insatisfecha de vivienda en los sectores de bajos recursos” (2009, p.33)

Con el fin de poder eliminar estas diferencias, las entidades bancarias brindaron mayores créditos hipotecarios, que estén al alcance de la mayoría de los ciudadanos. Con ello, gran parte de la población pudo acceder a distintos créditos y lograr adquirir una inmueble en las principales ciudades de Lima.

Según Vargas, Castro y Bautista, el mismo Estado también brinda facilidades financieras y “mantiene una activa participación en el mercado habitacional, la que tiene como fin contribuir a reducir el déficit cualitativo (estado de la vivienda) y cuantitativo en el mismo, en particular en los segmentos poblacionales de menores recursos” (2011, p.28). Con ello, se refiere a que el Estado contribuye tanto a las inmobiliarias como a los clientes, por lo que brindar ayuda económica por medio de programas como MiVivienda y Techo Propio.

En efecto, como afirma Cornejo “con la estabilidad económica que se muestra consistente desde hace más de 10 años, también llega la prosperidad y el convencimiento de que mejoran la situación de las familias y los ingresos salariales; por consiguiente, tenemos mayor demanda de viviendas” (2018, p.17). Con ello, también aumenta la demanda y oferta del sector inmobiliario en el Perú.

Según el BBVA, se estima que las ventas crezcan en el 2019 y que se llegue de 16,5 mil a 17 mil unidades al final del año (2019). Esto se debería a un crecimiento de la capacidad adquisitiva de los ciudadanos, ya que podrían pedir créditos con mayor facilidad.

Asimismo, la “demanda de departamentos excede la oferta actualmente disponible en el mercado limeño. En ese entorno, la oferta está respondiendo adecuándose gradualmente a las características de la demanda, como por ejemplo con departamentos más pequeños y de menor número de dormitorios.” (BBVA 2011, p.2). Es por ello, que algunas personas han optado por adquirir departamentos y luego alquilarlos, normalmente, a estudiantes o jóvenes profesionales que buscan una mayor comodidad, como vivir cerca a sus universidades u oficinas.

3. Hipótesis y Variables

3.1 Hipótesis

3.1.1 Hipótesis General

La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes tiene un impacto contable y tributario en las empresas del sector inmobiliario del Perú.

3.1.2 Hipótesis específicas

- La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes genera un cambio en la situación financiera de las empresas del sector inmobiliario del Perú.
- La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes genera un cambio en el resultado del ejercicio de las empresas del sector inmobiliario del Perú.
- La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes genera un cambio en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector inmobiliario del Perú.

3.2 Variables

A continuación, se presentan las variables que corresponden tanto a la hipótesis general como las específicas de la investigación y los indicadores correspondientes.

3.2.1 Identificación de variables

a) Variables de la hipótesis general:

- Variable 1: NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
- Variable 2: Impacto contable y tributario

b) Variables de las hipótesis específicas:

- Variable 3: Situación financiera
- Variable 4: Resultado del ejercicio
- Variable 5: Determinación del impuesto a la renta.

3.2.2 Operacionalidad de variables

Sobre la base de la metodología aplicada en esta investigación y la operacionalidad de las variables se han determinado los siguientes indicadores.

- Indicador de la variable 1 - Reconocimiento de ingresos

Como menciona la NIIF 15, el reconocimiento de los ingresos, se dará cuando se cumpla con las siguientes condiciones:

“Las partes del contrato han aprobado el contrato(...)y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones; la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir; la entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir; el contrato tiene fundamento comercial” (IFRS Foundation, 2014, p.3).

- Indicador de la variable 1 - Medición de ingresos

Según la NIIF 15, la medición de los ingresos se dará:

“Cuando (o a medida que) una obligación de desempeño se satisface, una entidad reconocerá como ingresos de actividades ordinarias el importe del precio de la transacción (...) que se asigna a esa obligación de desempeño” (IFRS Foundation, 2014, p.8).

- Indicador de la variable 1 - Revelación de ingresos

La NIIF 15 menciona que la revelación de ingresos se refiere a que “una entidad revele información suficiente que permita a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes” (IFRS Foundation, 2014, p.17).

- Indicador de la variable 2 - Estados Financieros

De acuerdo a Perdomo, “son la representación estructurada de la situación y evolución financiera de una entidad a una fecha determinada o por un periodo determinado” (2000, p.16).

- Indicador de la variable 2 - Impuesto a la renta

Según García, el impuesto a la renta es aquel que:

“Grava la totalidad de las rentas obtenidas por las personas, cualquiera sea su procedencia o destino sin distinción alguna, atendiendo a la situación personal del sujeto con tasas progresivas que hagan mas fuerte la carga relativa a medida que mayor sea la renta total” (1978, p.34).

- Indicador de la variable 2 - Principio del devengado

Según Rajadell, Trullàs y Simo, significa“ la imputación de ingresos y gastos debe hacerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de ellos” (2014, p.13).

- Indicador de la variable 3 - Activos

Según Horngren, Harrison y Oliver, los activos “son recursos económicos que se espera que beneficien al negocio en el futuro. Son algo que una empresa posee y que tiene valor.” (2010,p .10).

- Indicador de la variable 3 - Pasivos

Según Horngren, Harrison y Oliver, los pasivos “son deudas por pagar a entidades externas, que se conocen como acreedores” (2010, p.10).

- Indicador de la variable 3 - Patrimonio

Según Alcarria, el patrimonio se define como:

“La parte residual de los activos de la empresa una vez deducidos sus pasivos, es decir es la diferencia entre el valor de sus activos y sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas por los propietarios en el momento de creación de la empresa o momentos posteriores así como los resultados acumulados y otras variaciones que le afecten” (2008, p. 27).

- Indicador de la variable 3 - Ratios Financieros

Según el Instituto de Finanzas Corporativas, los ratios financieros son:

“Medidas cuantitativas que se utilizan para evaluar las empresas. Estos índices son utilizados por analistas financieros, analistas de investigación de renta variable, inversores y gestores de activos para evaluar la salud financiera general de las empresas, con el objetivo final de tomar mejores decisiones de inversión” (S/F, p.3)

- Indicador de la variable 4- Ingresos

Según Vázquez y Bongianino, los ingresos se pueden definir de la siguiente manera: “son los aumentos del patrimonio neto originados en la producción o venta de bienes, en la prestación de servicios o en otros hechos que hacen a las actividades principales del ente” (2008, p.141).

- Indicador de la variable 4- Gastos

Según Horngren, Harrison y Oliver, los gastos “son los decrementos en los ingresos que resultan de las operaciones” (2010, p.12).

- Indicador de la variable 4- Utilidad/Pérdida

Según Horngren, Harrison y Oliver, “cuando los ingresos exceden los gastos, el resultado de las operaciones es una ganancia o utilidad neta. Cuando los gastos exceden los ingresos, el resultado es una pérdida neta” (2010).

- Indicador de la variable 4- Ratios de rentabilidad

Según el Instituto de Finanzas Corporativas, los ratios de rentabilidad son:

“Métricas financieras utilizadas por analistas e inversores para medir y evaluar la capacidad de una empresa para generar ingresos (ganancias) en relación con los ingresos, los activos del balance, los costos operativos y el capital de los accionistas durante un período específico de tiempo. Muestran qué tan bien una empresa utiliza sus activos para producir ganancias y valor para los accionistas” (S/F, p.4).

- Indicador de la variable 5- NIC 12 Impuesto a las ganancias

Según Tanaka, la NIC 12 Impuesto a las ganancias tiene como propósito “determinar el importe a considerar como gasto del ejercicio por concepto del Impuesto a la Renta en el Estado de Resultados de manera tal que guarde relación con el gasto del impuesto según la norma tributaria ” (2005, p.152).

- Indicador de la variable 5- Pasivo diferido

Según Criollo y Rivera, el pasivo diferido se define como aquel que se “reconocerá por las diferencias temporarias gravables, las mismas que se dan cuando existen mayores cantidades a pagar o menores cantidades a devolver, esto sucederá cuando se recuperen los activos o se liquiden los pasivos de los que se derivan” (2012, p.22).

- Indicador de la variable 5- Activo Diferido

Según Baquero, el activo diferido se da en el caso que “si un gasto contabilizado se deducirá (o generará menores pagos de impuesto a las ganancias) en un período siguiente, en el período en que se reconoce contablemente el gasto, debe contabilizarse un activo por el derecho a la deducción que este implica” (2017, p.27).

- Indicador de la variable 5- Impuesto a la Renta por pagar

De acuerdo a la NIC 12 Impuesto a las ganancias, este hace referencia a “la cantidad a pagar (recuperar) por el impuesto a las ganancias relativo a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo” (IFRS Foundation, 2014)

4. Metodología de la Investigación

4.1 Tipo de Investigación

Esta tesis utiliza el enfoque cualitativo para su desarrollo. Según Cauas, este enfoque se refiere a que “utiliza preferente o exclusivamente información de tipo cualitativo y cuyo análisis se dirige a lograr descripciones detalladas de los fenómenos estudiados. La mayoría de estas investigaciones pone el acento en la utilización práctica de la investigación”(2015, p2). En este caso, la tesis es cualitativa debido a que se describe de manera detallada el impacto de la norma contable en

los estados financieros de la empresa “Inmobiliaria CIKA”, sin utilizar análisis estadísticos.

4.2 Diseño de la Investigación

Para esta investigación, se aplicará un caso en la empresa “Inmobiliaria CIKA”, para poder observar el impacto financiero y tributario en sus estados financieros e impuesto a la renta y con ello poder demostrar la hipótesis de la investigación. Por esta razón, la investigación es de tipo descriptiva y explicativa.

En primer lugar, la investigación descriptiva “consiste en la recopilación de datos que describen los acontecimientos y luego organiza, tabula, representa y describe la recopilación de datos” (Glass y Hopkins, 1984, p.192). Se optó por esta metodología, ya que como se realizará un análisis de descripción de la normatividad contable y tributaria vinculadas con el reconocimiento de los ingresos se deberá recopilar información tanto de sus estados financieros, como de normas contables y tributarias.

En segundo lugar, se optó por la metodología explicativa, la cual “es mas estructurada que las demás, proporcionando un sentido de comprensión del objeto de estudio, y procurando entenderlo en base a sus causas y no a partir de una simple correlación estadística comprobada con otras variables” (Abreu, 2012,p.195). La elección se fundamenta en el hecho de que la investigación tiene como objetivo identificar el resultado del impacto que se puede generar por el cambio de la normativa.

4.3 Población y muestra

De acuerdo al tipo y diseño de investigación descrito en los párrafos precedentes, esta investigación no contempla la identificación de una población y de una muestra. Sin embargo, de acuerdo al diseño de la investigación se incluye el análisis del impacto de la problemática en la empresa “Inmobiliaria CIKA”, lo cual permitirá aplicar lo establecido en los objetivos y demostrar las hipótesis.

4.4 Recolección de datos

En la investigación se utilizarán principalmente fuentes bibliográficas, como por ejemplo tesis sobre el impacto de la NIIF 15 en diferentes industrias, publicaciones que traten de normas contables y tributarias, revistas académicas y libros relacionados al tema. Asimismo, en consideración con la metodología descrita para el desarrollo de la tesis, se utilizarán los estados financieros de la empresa “Inmobiliaria CIKA” para efectos de demostrar el impacto de la aplicación de la NIIF 15.

4.4.1 Diseño de instrumentos

En este caso, como se mencionó anteriormente, se utilizará de manera complementaria la información de los estados financieros de la empresa que se desarrollará el caso.

4.5 Procesamiento y Análisis de los datos

Los datos obtenidos de las fuentes bibliográficas se procesarán a través de fichas y resúmenes que permitan una presentación estructurada de la información requerida para la investigación. Asimismo, los estados financieros serán procesados y analizados por medio de la aplicación de hojas de cálculos que permiten determinar los indicadores financieros que serán analizados para efectos de medir el impacto de la aplicación de la NIIF 15.

5. Administración del proyecto

5.1 Cronograma de actividades

En el siguiente cuadro se muestran como se llevarán a cabo nuestras actividades hasta la sustentación final de la tesis.

Actividad	Ene-20	Feb-20	Mar-20	Abr-20	May-20	Jun-20	Jul-20
Presentación del Plan de Tesis	X						
Aprobación del Plan de Tesis		X					

Reuniones con el asesor de tesis	X	X	X	X	X	X
Procesamiento de datos	X	X	X	X	X	X
Análisis de resultados	X	X	X	X	X	X
Revisión y corrección	X	X	X	X	X	X
Sustentación final					X	X

Elaboración propia

5.2 Estructura tentativa del informe

Carátula

Dedicatoria

Agradecimientos

Resumen de la Tesis

Índice general

Índice de tablas Índice de figuras

CUERPO DE LA TESIS

Introducción

Capítulo 1: Marco Teórico e Hipótesis y variables

1.1 Marco teórico

1.1.1 Antecedentes

1.1.2 Bases Teóricas

1.1.2.1 Evolución de la normativa contable

1.1.2.1.1 Normatividad contable a nivel internacional

1.1.2.1.2 Normatividad contable en el Perú

1.1.2.2 Teorías de ingresos

1.1.2.3 Normas contables vinculadas a ingresos

1.1.2.4 Tratamiento tributario de los ingresos

1.1.2.5 Descripción del sector inmobiliario en el Perú

1.2 Hipótesis y Variables

1.2.1 Hipótesis General

1.2.2 Hipótesis Específicas

1.2.3 Identificación y operacionalidad de variables

Capítulo 2: Metodología de la investigación

2.1 Tipo de Investigación

2.2 Diseño de la Investigación

2.3 Población y muestra

2.3.1 Descripción de la Población

2.3.2 Selección de la muestra

2.4 Recolección de datos

2.4.1 Diseño de instrumentos

2.4.2 Aplicación de instrumentos ó trabajos de campo

Capítulo 3: Resultados de la Investigación (Análisis e interpretación)

3.1 Interpretación de la normatividad contable y aplicable al reconocimiento de los ingresos

3.2 Interpretación del tratamiento tributario de los ingresos en el Perú

3.3 Análisis del impacto financiero y tributario

3.4 Caso práctico para analizar el impacto financiero y tributario de la empresa Inmobiliaria CIKA por la aplicación de la NIIF 15

Conclusiones y Recomendaciones

SECCIÓN FINAL

Referencias Bibliográficas

Índice de abreviaturas y siglas

Glosario

Anexos



5.3 Matriz de consistencia

Problemas	Objetivos	Hipótesis	Variables e Indicadores	Metodología
<p>Principal ¿La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes tiene un impacto contable y tributario en el reconocimiento de ingresos en las empresas del sector inmobiliario del Perú?</p> <p>Problemas específicos</p> <ul style="list-style-type: none"> - ¿Cuál es el impacto en la Situación Financiera de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes? 	<p>Objetivo General Analizar si la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes tiene un impacto contable y tributario en las empresas del sector inmobiliario del Perú.</p> <p>Objetivos Específicos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Determinar el impacto en la Situación Financiera de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. - Determinar el impacto en el 	<p>Hipótesis General La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes tiene un impacto contable y tributario en las empresas del sector inmobiliario del Perú.</p> <p>Hipótesis específicas</p> <ul style="list-style-type: none"> - La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes genera un cambio en la situación financiera de las empresas del sector inmobiliario del Perú - La aplicación de la NIIF 15 	<p>Variables e Indicadores <u>HIPÓTESIS GENERAL</u> Variable 1: NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. Indicadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Reconocimiento del ingreso - Medición del ingreso - Revelación del ingreso <p>Variable 2: Impacto contable y tributario Indicadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Estados financieros - Impuesto a la renta - Principio del devengado <p><u>HIPÓTESIS ESPECÍFICAS</u> Variable 3: Situación financiera Indicadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Activos - Pasivos - Patrimonio - Ratios Financieros 	<p>Metodología Tipo de Investigación:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cualitativa <p>Diseño de la Investigación</p> <ul style="list-style-type: none"> - Descriptiva - Explicativa <p>Población y muestra</p> <p>Técnica de recolección de datos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tesis - Publicaciones académicas - Revistas académicas - Libros - Estados financieros de la empresa <p>Instrumentos</p> <p>Fuentes</p> <ul style="list-style-type: none"> - Bibliográficas - Normas contables - Normas tributarias

<p>- ¿Cuál es el impacto en el Estado de Resultados de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes?</p> <p>- ¿Cuál es el impacto tributario en las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes?</p>	<p>Estado de Resultados de las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.</p> <p>- Determinar el impacto tributario en las empresas del sector inmobiliario por la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.</p>	<p>Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes genera un cambio en el resultado del ejercicio de las empresas del sector inmobiliario del Perú.</p> <p>- La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes genera un cambio en la determinación del impuesto a la renta en las empresas del sector inmobiliario del Perú.</p>	<p>Variable 4: Resultado del ejercicio</p> <p>Indicadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ingresos - Gastos - Utilidad/pérdida - Ratios de rentabilidad <p>Variable 5: Determinación del impuesto a la renta.</p> <p>Indicadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> - NIC 12 Impuesto a las ganancias. - Pasivo diferido - Activo diferido - Impuesto a la renta por pagar <p>citar de la NIC 12</p>	
---	---	---	---	--

Bibliografía

Abreu, J. (2012). Hipótesis, método y diseño de investigación. *Daena: International Journal of Good Conscience*, 7(2), 187-197.

Alcarria, J. J. (2008). *Contabilidad Financiera*. Castellón, España: Publicaciones de la Universitat Jaume I.

Alcazar, R. (2009). Mecanismos alternativos para el financiamiento hipotecario en el Perú. *Moneda*, 32-35.

Angulo, J. A. G. (2004). Normas IASB: la primera vez. *Universia Business Review*, (1), 106-115.

Baquero, E. E. (2017). Impuesto diferido: ejercicio de aplicación Revista No 69 Ene.-Mar. 2017. *LEGIS*.
http://legal.legis.com.co/document?obra=rcontador&document=rcontador_5ca444c3f882416aa085f0c30b17efea

BBVA. (2019). Mercado de viviendas nuevas y oficinas prime en Lima Metropolitana. Recuperado de:
https://www.bbvaresearch.com/wp-content/uploads/2019/03/MercadoViviendasNuevas_OficinasPrime_Lima.pdf

Burga, Y. (2017). *La aplicación de las normas contables en el Derecho Tributario: el caso del devengado y la NIIF 15* (Tesis de pregrado). Pontificia Universidad Católica del Perú.

Cauas, D. (2015). Definición de las variables, enfoque y tipo de investigación. *Bogotá: biblioteca electrónica de la universidad Nacional de Colombia*, 2.

Chang, L. (S/F). La importancia de la contabilidad de costos. México: Instituto tecnológico de Sonora.

Cornejo, C. (2018). *Diseño del proyecto inmobiliario*. Lima, Perú: Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.

Criollo, S. B. & Rivera, H. L. (2012). *Análisis del impuesto diferido en el impuesto a las ganancias*. (Tesis de pregrado.). Recuperado de <http://dspace.ucuenca.edu.ec/jspui/bitstream/123456789/1293/1/tcon595.pdf>

Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2016). *NIIF 15 Perspectivas para la Construcción y Sector Inmobiliario*. Recuperado de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cl/Documents/real-estate/cl-brochure_NIIF_15.pdf

Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2014). *NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes. El IASB emite la nueva norma de reconocimiento de ingresos ordinarios*. Recuperado de

https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf

Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2018). *Ingresos ordinarios provenientes de contratos con clientes. Una guía para la NIIF 15*. Recuperado de [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pe/Documents/audit/Gu%C3%ADa%20Implementaci%C3%B3n%20IFRS%202015%20\(2018\).pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pe/Documents/audit/Gu%C3%ADa%20Implementaci%C3%B3n%20IFRS%202015%20(2018).pdf)

Deloitte Touche Tohmatsu Limited (2018). Guía para la NIIF 15. Recuperado de <https://www2.deloitte.com/pe/es/pages/audit/articles/una-guia-para-la-niif-15.html>

García, R. (1978). *Impuesto sobre la renta: teoría y técnica del impuesto*. Buenos Aires, Argentina. Centro Interamericano de Estudios (CIET) Organización de Estados Americanos.

Gil, X. (18 de junio del 2014). La NIIF 15: nueva norma internacional hacia una contabilidad única mundial. *Diario El Economista*. Recuperado de <http://www.eleconomista.es/legislacion/noticias/5874444/06/14/La-Niif-15-nueva-norma-internacional-hacia-una-contabilidad-unica-mundial.html>

Glass, G.V., y Hopkins, K. D., (1984). *Statistical methods in education and psychology*. Prentice-Hall.

González, J, P. (2014). *Efecto de la Aplicación de la NIC 12 Impuesto Diferido en los Estados Financieros al 31 de diciembre del 2013 en las Empresas Presentados bajo NIIF*. (Tesis de maestría). Recuperado de <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/6051/1/TESIS%20MAGISTER%20TRIBUTACION%20Y%20FINANZAS-%20NIC%2012%20A%20LAS%20EMPRESAS-%20P.GONZALEZ%20FUENTES.pdf>

IFRS Foundation (2014). *NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF15_2014_v12112014.pdf

IFRS Foundation (2014). *NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/18_NIC.pdf

IFRS Foundation (2014). *NIC 11 Contratos de Construcción*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/11_NIC.pdf

IFRS Foundation (2014). *NIC 12 Impuesto a las Ganancias*. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/nic/12_NIC.pdf
Instituto de Finanzas Corporativas (S/F). *Financial Ratios eBook*.

Lam, A. (2010). La aplicación del nuevo Plan Contable General Empresarial. *Contabilidad Y Negocios*, 5(9), 5-18.

Llangari, S, C. (2015). *Análisis De La Nic 11 Contratos De Construcción Sobre El Reconocimiento De Ingresos Y Gastos Y Su Impacto En Las Normas Tributarias*. (Tesis de pregrado). Recuperado de

<http://repositorio.uees.edu.ec/bitstream/123456789/1093/1/Paper%20de%20Titulacion%20NIC%2011%20-%20CPA%2018.pdf>

Llopis, R. M., Díaz, O. D., Vázquez, J. C. C., & Casinelli, H. (2014). El proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera en España, Perú y Argentina. *Contabilidad y Negocios*, 9(18), 6-26.

López, J. (2016). *El principio del devengado de los ingresos y su afectación para la determinación de los pagos a cuenta de la actividad inmobiliaria del régimen general del impuesto a la renta*. (Tesis de pregrado). Universidad Nacional de San Agustín, Arequipa, Perú.

Málaga, B. F. (2015). *Estados Financieros de Organizaciones Sin Fines de Lucro con Aplicación de las FASB (Financial Accounting Standards Board) y con Exención del Impuesto a las Utilidades de las Empresas*. Tesis de posgrado.

Recuperado de <https://repositorio.umsa.bo/handle/123456789/14425>

Mere, O. (22 de noviembre del 2016). NIIF 15 qué cambios trae esta nueva norma contable sobre reconocimiento de ingresos. *Diario Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/mercados/niif-15-cambios-trae-nueva-norma-contable-reconocimiento-ingresos-148862-noticia/>

Diario Gestión. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/mercados/niif-15-cambios-trae-nueva-norma-contable-reconocimiento-ingresos-148862-noticia/>

Mego, J. A. (2018). *Análisis Financiero De La Empresa Filamentos Industriales S.A.* (Tesis de pregrado). Recuperado de http://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/ulima/9285/Mego_Quiquia_Jeni_Alicia.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Pacheco, C. P. (2016). *Relación Entre La Niif 15 Y Nic 11, Aplicación En Los Estados Financieros*. (Tesis de pregrado). Recuperado de <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/1293/1/T-ULVR-1384.pdf>

Palacios, M. y Martínez, I. (2005). El proceso de armonización contable en latinoamérica: camino hacia las normas internacionales. *Revista Contabilidad & Finanzas*, 16(39), 103-117.

Palomino, J, Hennings, J y Echevarría, V. (2017). *Análisis macroeconómico del sector construcción en el Perú*. Lima, Perú: Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Prado, A. (2014). El Contrato General De Construcción, Y En Especial La Modalidad Epc Y Sus Principales Características. *Revista Chilena de Derecho*, 41(2), 765 - 783.

Perdomo, A. (2000). *Análisis e interpretación de estados financieros*. México: Thompson.

Poder Legislativo (2018). Decreto Legislativo N° 1425. Diario Oficial El Peruano, Lima, Perú, 2018, 13, septiembre.

Rajadell, M, Trullàs, O y Simo, P. (2014). *Contabilidad para todos*. Barcelona, España: OmniaScience.

Skinner, R. M. (1972). *Accounting Principles: A Canadian Viewpoint*. Toronto, Canada: Canadian Institute of Chartered Accountants.

Taco, M, C (2010). *Propuesta de aplicación de la NIC 18: ingresos ordinarios, NIC 30: información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades financieras similares y NIC 37: provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes en el Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas (ISSFA)*. (Tesis de Pregrado). Recuperado de <http://repositorio.espe.edu.ec/jspui/bitstream/21000/1837/1/T-ESPE-027616.pdf>

Tanaka, G. (2005). *Análisis de Estados Financieros Para la Toma de Decisiones*. Lima, Perú: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

TC: Información contable de grandes empresas no puede ser pública. (06 de abril del 2016). La Ley. Recuperado de: <https://laley.pe/art/3212/tc-informacion-contable-de-grandes-empresas-no-puede-ser-publica>

Tribunal Fiscal (2006). Resolución N° 2812-2-2006. Recuperado http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2006/2/2006_2_02812.pdf

Ugalde, N. (2014). Las Normas Internacionales de Información Financiera: histórica, impacto y nuevos retos de la IASB. *Revista de Ciencias Económicas*, 205-216. Universidad para la Cooperación Internacional. (S/F). *Contratos*. San José, Costa Rica.

Ureña, O, L. (2010). *Contabilidad Básica*. Bogotá. Colombia: Fundación para la Educación Superior San Mateo.

Vargas, A, Castro, V & Bautista, E. (2011). Importancia del crecimiento del sector construcción en la economía sociedad peruana. Lima, Perú: Gestión en el Tercer Milenio.

Vázquez, R & Bongianino, C, A. (2008). *Principios de teoría contable*. Buenos Aire, Argentina: Aplicación Tributaria S.A.

Vílchez, P. (2008). La armonización de normas contables en los países de América. *Contabilidad y Negocios*, 3(5), 5-10.

Zeff, S. (2012). La evolución del IASC al IASB, y los retos que enfrenta. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 60, 119-164.



RÚBRICA - EVALUACIÓN FINAL DEL PLAN DE TESIS

CRITERIO	DESCRIPTORES			
	3 puntos	1.5 puntos	0.75 puntos	0 puntos
Retroalimentación de las observaciones realizadas al tercer avance del proyecto de aplicación	Levanta en forma correcta todas las observaciones realizadas al tercer avance del proyecto de aplicación	Levanta en forma correcta la mayoría de las observaciones realizadas al tercer avance del proyecto de aplicación	Levanta en forma correcta solo algunas de las observaciones realizadas al tercer avance del proyecto de aplicación	No levanta en forma correcta las observaciones realizadas al tercer avance del proyecto de aplicación
	1 punto	0.5 puntos	0.25 puntos	0 puntos
Título del Proyecto	Describe de manera exacta la temática y el proyecto del plan de tesis que pretende realizar.	Describe de manera general la temática y el proyecto del plan de tesis que pretende realizar.	Describe de manera imprecisa la temática y el proyecto del plan de tesis que pretende realizar.	El título no corresponde a la temática y al proyecto del plan de tesis que pretende realizar.
Antecedentes del problema	Presenta en forma clara y explícita los antecedentes del problema	Presenta en forma general los antecedentes del problema	Presenta en forma confusa y no explícita los antecedentes del problema	No presenta los antecedentes del problema, o estos no tienen relación con el proyecto.
Formulación del problema	Describe y fundamenta con profundidad los problemas objeto de la investigación	Describe y fundamenta en forma general los problemas objeto de la investigación	Describe y fundamenta con poca profundidad los problemas objeto de la investigación	No describe y fundamenta con profundidad los problemas objeto de la investigación
Justificación de la investigación	La justificación del proyecto es presentada en forma coherente y tiene consistencia con la problemática y el objeto de la investigación	La justificación del proyecto es presentada en forma general y/o no refleja en forma clara consistencia con la problemática y el objeto de la investigación	La justificación del proyecto es presentada en forma incoherente y/o tiene poca consistencia con la problemática y el objeto de la investigación	La justificación del proyecto es presentada en forma incoherente y no guarda consistencia con la problemática y el objeto de la investigación

Determinación de los objetivos del proyecto de tesis	Incorpora y fundamenta con profundidad los objetivos de la investigación y estos guardan relación con los problemas identificados	Incorpora y fundamenta en forma general los objetivos de la investigación y/o solo algunos guardan relación con los problemas identificados	Incorpora y fundamenta con poca profundidad los objetivos de la investigación, y/o solo algunos guardan relación con los problemas identificados	No incorpora y fundamenta con profundidad los objetivos de la investigación, y/o estos no guardan relación con los problemas identificados
Alcances y limitaciones de la investigación	Describe con precisión los alcances y limitaciones del Plan de Tesis.	Describe de manera general los alcances y limitaciones del Plan de Tesis.	Describe de manera imprecisa los alcances y limitaciones del Plan de Tesis.	No presenta los alcances y limitaciones del Plan de Tesis, o estos no están de acuerdo al esquema establecido.
	2 puntos	1 punto	0.5 puntos	0 puntos
Elaboración del Marco Teórico y antecedentes del problema	Describe e indica los antecedentes del problema, así como las bases teóricas del Marco Teórico. Presenta diversos autores, citándolos como sustento de la investigación.	Describe e indica los antecedentes del problema y las bases teóricas del Marco Teórico en forma general. Presenta pocos autores, citándolos como sustento de la investigación.	Describe e indica los antecedentes del problema y las bases teóricas del Marco Teórico en forma limitada. Presenta pocos autores, citándolos como sustento de la investigación.	Describe e indica los antecedentes del problema y las bases teóricas del Marco Teórico en forma confusa y presenta pocos autores y/o no los cita como sustento de la investigación.
	1 punto	0.5 puntos	0.25 puntos	0 puntos
Determinación de hipótesis	Determina las hipótesis de la investigación en forma coherente con los problemas y objetivos de la investigación.	Determina las hipótesis de la investigación con algunos problemas de coherencia con los problemas y/o con los objetivos de la investigación.	Determina las hipótesis de la investigación, pero estas no son coherentes con los problemas y/o con los objetivos de la investigación.	No presenta las hipótesis de la investigación.

Identificación y definición de las variables	Identifica y define en forma coherente las variables incluidas en las hipótesis.	Identifica y define con algunos problemas de coherencia, las variables incluidas en las hipótesis.	Identifica y define en forma incorrecta las variables incluidas en las hipótesis.	No identifica y/o no define las variables incluidas en las hipótesis.
Descripción de la Metodología de la investigación	Describe la metodología de la investigación requerida para el proyecto de investigación a desarrollar. Cumple con todos los puntos requeridos en el numeral 4 del Esquema del Plan Tesis.	Describe la metodología de la investigación requerida para el proyecto de investigación a desarrollar. Cumple con la mayoría de puntos requeridos en el numeral 4 del Esquema del Plan Tesis.	Describe la metodología de la investigación requerida para el proyecto de investigación a desarrollar. Cumple con menos del 50% de puntos requeridos en el numeral 4 del Esquema del Plan Tesis.	No presenta la metodología de la investigación requerida para el proyecto de investigación a desarrollar y/o no cumple con los puntos requeridos en el numeral 4 del Esquema del Plan Tesis.
Elaboración de las Referencias bibliográficas, índices de abreviaturas y siglas, glosario, anexos	Elabora las referencias bibliográficas, índices de abreviaturas y siglas, glosario, anexos, según las normas de citado APA.	Elabora parcialmente las referencias bibliográficas, índices de abreviaturas y siglas, glosario, anexos, según las normas de citado APA	Elabora las referencias bibliográficas, índices de abreviaturas y siglas, glosario, anexos, sin considerar lo establecido en las normas de citado APA	No elabora las referencias bibliográficas, índices de abreviaturas y siglas, glosario, anexos y/o estas no cumplen con lo establecido en las normas de citado APA
Estructura tentativa del informe	Presenta la estructura tentativa del informe, incluyendo todos los puntos señalados en el anexo 1 del esquema del Plan Tesis.	Presenta la estructura tentativa del informe, incluyendo la mayoría de los puntos señalados en el anexo 1 del esquema del Plan Tesis.	Presenta la estructura tentativa del informe, incluyendo menos del 50% de los puntos señalados en el anexo 1 del esquema del Plan Tesis.	No presenta la estructura tentativa del informe y/o no cumple con los puntos señalados en el anexo 1 del esquema del Plan Tesis.
EXPOSICIÓN				
	1 punto	0.5 puntos		0 puntos

Vocabulario y tono de voz	Todos los integrantes del grupo hablan fuerte y claro. Utilizan un vocabulario amplio y sin repetir palabras	No todos los integrantes del grupo hablan fuerte. No utilizan un vocabulario amplio y/o repiten palabras		El tono de voz utilizado es bajo. No utilizan un vocabulario amplio y/o repiten palabras
	3 puntos	1.5 puntos		0 puntos
Dominio de los contenidos del plan proyecto de aplicación por parte de todos los integrantes	Todos los integrantes dominan los contenidos del plan proyecto de aplicación y responden correctamente a las preguntas del profesor	Solo algunos de los integrantes dominan los contenidos del plan proyecto de aplicación y responden correctamente a las preguntas del profesor		Los integrantes no dominan los contenidos del plan proyecto de aplicación y no responden correctamente a las preguntas del profesor

