

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE NICARAGUA, MANAGUA**  
**UNAN-MANAGUA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS**



**SEMINARIO DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL TÍTULO DE**  
**LICENCIADOS EN CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS**

**TEMA:**

**NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA**  
**LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (NIIF PYMES)**

**SUBTEMA:**

**APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 23 DE INGRESOS POR ACTIVIDADES**  
**ORDINARIAS DE ACUERDO A LOS PARÁMETROS E INDICADORES DE LAS**  
**NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA**  
**PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES EN LA EMPRESA CONSTRUCTORA DEL**  
**SUR S.A ENTRE EL PERIODO COMPRENDIDO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE**  
**DICIEMBRE 2018.**

**AUTORES:**

**BRA. MARÍA TERESA ROSALES.**

**BRA. MARÍA CRISTINA VALERIO CRUZ BR.**

**ARCENIO GUADALUPE BLANDÓN**

**TUTOR:**

**MSc. JOSÉ ANTONIO TORRES CASTRO**

**MANAGUA, MAYO 2019**

## **i. DEDICATORIA**

Dedico este trabajo investigativo primeramente a Dios por darme la dicha de existir, haber vivido y concluido esta etapa que sin duda es una de las más importantes en mi vida.

A mi familia por la confianza depositada y por el invaluable apoyo que me han brindado. En especial a mi mamita Margarita del Socorro González, que me ha dado el mejor ejemplo de amor formando la persona que soy hoy en día.

A mi tío Gustavo Adolfo Rosales y mi hermano Eddy Alejandro Rosales quienes me han apoyado y han sido mi inspiración para escoger y concluir exitosamente esta carrera.

Finalmente agradezco a todas aquellas personas que de alguna u otra manera forman y formaron parte de mi inspiración y de mi vida.

A todos ellos, gracias por ser parte de mi formación profesional.

**BRA. MARÍA TERESA ROSALES.**

A la persona más importante en mi vida, que me inspira a seguir mejorando todos los días mi Hijo *Rafael Cesar Castillo Valerio*.

**BRA. MARÍA CRISTINA VALERIO CRUZ.**



## **i. DEDICATORIA**

El presente trabajo y todo el esfuerzo que ha sido necesario se lo dedico a Dios y mi Madre que está en el cielo quienes me han dado la sabiduría necesaria, a mi segunda madre Alma Nubia Blandon por la ayuda incondicional durante toda mi preparación académica y a los maestros que han entregado su conocimiento para que esto fuera posible.

**BR. ARCENIO GUADALUPE BLANDÓN.**

---

## **ii. AGRADECIMIENTO**

Agradezco primeramente a Dios porque con su infinito amor me ha dado el intelecto, me ha permitido vivir cada momento, por brindarme la fe y la sabiduría necesaria para alcanzar una de mis metas más importantes.

A mi familia por haberme forjado con valores y brindarme las condiciones necesarias bajo cualquier circunstancia a través de su esfuerzo, sacrificio, dedicación y amor para lograr esta meta.

**BRA. MARÍA TERESA ROSALES.**

---

## **ii. AGRADECIMIENTO**

A *Dios*, por la Vida.

A mi familia, por su apoyo y comprensión para cumplir una nueva meta.

**BRA. MARÍA CRISTINA VALERIO CRUZ.**

---

## **ii. AGRADECIMIENTO**

Doy las gracias en primer lugar a nuestro padre Dios que nos brinda la sabiduría necesaria día a día y por mantenernos en pie para enfrentar las dificultades que se nos presentan, agradezco también a mi familia por darme ánimos a seguir adelante y también a todo el departamento de contaduría pública y finanzas de la universidad Unan Managua por darme la oportunidad de desarrollarme brindándome sus conocimientos profesionales.

**BR. ARCENIO GUADALUPE BLANDÓN.**

### iii. VALORACION DEL DOCENTE



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA PÚBLICA Y FINANZAS  
"2019: AÑO DE LA RECONCILIACIÓN"

#### iii. Valoración del Docente

#### Carta Aval del Tutor

Managua, 7 de mayo de 2019

Señora  
Directora  
Departamento de Contaduría Pública y Finanzas  
**MSC. Ada Ofelia Delgado Ruz**  
Su Despacho

Estimada master Delgado Ruz:

Por medio de la presente, le remito los juegos resumen final de Seminario de Graduación correspondiente al II Semestre 2018, con el tema general **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)** y subtema **Aplicación de la Sección 23 "Ingresos por Actividades Ordinarias"** en la **Empresa Constructora del Sur, S.A.**, por el año terminado al 31 de diciembre de 2018, presentado por las bachilleras **María Teresa Rosales Campos**, con número de carné **13206140**, **María Cristina Valerio Cruz**, con número de carné **04612345** y el bachiller **Arcenio Guadalupe Blandón**, con número de carné **13200079**, para optar al título de Licenciados en Contaduría Pública y Finanzas.

Este trabajo reúne los requisitos establecidos para resumen final de Seminario de Graduación que especifica el Reglamento de la UNAN.

Esperando la fecha de defensa final, me suscribo deseándole éxito en sus labores cotidianas.

Cordialmente

  
**MSC. José Antonio Torres Castro**  
Docente  
Departamento de Contaduría Pública y Finanzas  
Tutor Seminario de Graduación  
UNAN MANAGUA

#### **iv. RESUMEN**

Esta investigación se desarrolla en un compañía del sector construcción, la cual tienen como actividad principal la ejecución y elaboración de proyectos de construcción, siendo el objetivo principal de este trabajo aplicar la Sección 23 de Ingresos por Actividades Ordinarias de Norma Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en la Empresa Constructora del Sur S.A en el Contrato de Construcción

“Rehabilitación del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III de febrero del año 2018, desarrollando las bases para la adopción de la sección 23 como es el Método de Porcentaje de terminación en los contratos de Construcción, destacando la importancia que tiene para la empresa la utilización un método que le permita el cálculo apropiado de sus ingresos.

El método utilizado en el trabajo fue el método investigativo descriptivo con un enfoque de estudio en las Norma Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades específicamente la Sección 23 de Ingresos por Actividades ordinarias, para esto se solicitó a la empresa se brindara la información necesaria para poder aplicar y desarrollar un caso práctico logrando los resultados esperados.

Dentro de las conclusiones se puede resumir la importancia que tienen para Constructora del Sur S.A la adopción del Método de Porcentaje de Terminación en los Contratos de Construcción establecido en la Sección 23 de Ingresos por Actividades Ordinarias de Norma Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas, ya que a través de este, se pueden determinar los avances físicos y financieros, facilitando el reconocimiento y medición de los ingresos para la compañía.



## v. ÍNDICE

<b>i. Dedicatoria.....</b>	<b>i</b>
<b>ii. Agradecimiento.....</b>	<b>ii</b>
<b>iii. Valoración del Docente.....</b>	<b>iii</b>
<b>iv. Resumen.....</b>	<b>iv</b>
<b>I. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>1-2</b>
<b>II. JUSTIFICACIÓN.....</b>	<b>3</b>
<b>III.</b>	
<b>OBJETIVOS.....</b>	<b>4</b>
<b>3.1 Objetivo General.....</b>	<b>4</b>
<b>3.2</b>	<b>Objetivos</b>
<b>Específicos.....</b>	<b>4</b>
<b>IV. DESARROLLO DEL SUBTEMA.....</b>	<b>5</b>
<b>4.1 Generalidades de la Información Financiera.....</b>	<b>5</b>
<b>4.1.1 Antecedentes de la Información Financiera.....</b>	<b>5-7</b>
<b>4.1.2 Marco Conceptual de la Información Financiera – Conceptos.....</b>	<b>7-8</b>
<b>4.1.3 Objetivo de la Información Financiera.....</b>	<b>8</b>
<b>4.1.4 Características de la Información Financiera.....</b>	<b>8</b>
<b>4.1.5 Importancia de la Información Financiera.....</b>	<b>9</b>
<b>4.1.6 Análisis de la Información Financiera.....</b>	<b>10-11</b>
<b>4.1.7 Generalidades de la Información Financiera en Nicaragua.....</b>	<b>11-12</b>
<b>4.2 Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.....</b>	<b>12</b>
<b>4.2.1 Antecedentes.....</b>	<b>12-13</b>
<b>4.2.2 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.....</b>	<b>12-18</b>
<b>4.2.3 Creación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).....</b>	<b>19-20</b>
<b>4.2.4 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF FULL).....</b>	<b>20-22</b>
<b>4.2.5 Objetivos de las Normas Internacionales de Información Financiera.....</b>	<b>22</b>
<b>4.2.6 Impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera.....</b>	<b>23-24</b>
<b>4.2.7 Normas Internacionales de Información Financiera Completas en</b>	
<b>Vigencia.....</b>	<b>24-25</b>
<b>4.2.8 Comité de Interpretaciones de las NIIF (LOS CINIIF).....</b>	<b>25-30</b>

<b>4.2.9 Comité de Interpretaciones de Normas (LAS SIC).....</b>	<b>30-32</b>
<b>4.3 Norma Internacional de Información Financiera para las Pymes.....</b>	<b>32</b>
<b>4.3.1 Definición de la Normas de Información Financiera NIIF para Pymes.....</b>	<b>33-34</b>
<b>4.3.2 Autoridad de la NIIF para las PYMES.....</b>	<b>34</b>
<b>4.3.3 Organización y Estructura de la NIIF para las PYMES.....</b>	<b>35-36</b>
<b>4.3.4 Mantenimiento de la NIIF para las PYMES.....</b>	<b>37</b>
<b>4.3.5 Descripción de Pequeñas y Medianas Entidades en base a NIIF para las PYMES.....</b>	<b>38</b>
<b>4.3.6 Características de la NIIF para las PYMES.....</b>	<b>38-39</b>
<b>4.3.7 Pronunciamiento del Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua respecto a la NIIF para las Pymes.....</b>	<b>39-40</b>
<b>4.3.8 Aprobación de la NIIF para las PYMES en Nicaragua por el CCPN.....</b>	<b>40</b>
<b>4.3.9 Importancia de la NIIF para las Pymes en Nicaragua.....</b>	<b>41</b>
<b>4.4 Sección 23 Ingresos por Actividades Ordinarias de la norma Internacional de Información Financiera para las Pymes.....</b>	<b>42</b>
<b>4.4.1 Introducción.....</b>	<b>42</b>
<b>4.4.2 Alcance de esta sección.....</b>	<b>43</b>
<b>4.4.3 Medición de los Ingresos por Actividades Ordinarias.....</b>	<b>44</b>
<b>4.4.4 Intercambios de bienes o servicios.....</b>	<b>44-45</b>
<b>4.4.5 Identificación de la transacción de ingresos de actividades ordinarias.....</b>	<b>45-46</b>
<b>4.4.6 Venta de bienes.....</b>	<b>46</b>
<b>4.4.7 Prestación de servicios.....</b>	<b>46-47</b>
<b>4.4.8 Contratos de construcción.....</b>	<b>47-48</b>
<b>4.4.9 Método del porcentaje de terminación.....</b>	<b>49-50</b>
<b>4.4.10 Intereses, regalías y dividendos.....</b>	<b>50-51</b>
<b>4.4.11 Información a revelar.....</b>	<b>51-52</b>
<b>4.4.12 Reconocimiento de los ingresos por actividades económicas según la ley de Concertación tributaria 822.....</b>	<b>52-54</b>



<b>4.4.13 Diferencias existentes en el reconocimiento de ingresos en las NIIF para las Pymes y el reconocimiento de rentas en la Ley de Concertación Tributaria.....</b>	<b>54-56</b>
<b>4.5 Desarrollo del Caso Práctico.....</b>	<b>57</b>
<b>4.5.1 Objetivos Caso Practico.....</b>	<b>58</b>
<b>4.5.2 Perfil De La Empresa Constructora del Sur S.A.....</b>	<b>60</b>
<b>4.5.3 Datos generales de la empresa.....</b>	<b>60</b>
<b>4.5.4 Visión y Misión.....</b>	<b>61</b>
<b>4.5.5 Objetivos Estratégicos.....</b>	<b>61</b>
<b>4.5.6 Valores.....</b>	<b>62</b>
<b>4.5.7 Organización.....</b>	<b>63</b>
<b>4.5.8 Operaciones y Procesos Administrativos en Constructora del Sur S.A.....</b>	<b>64-67</b>
<b>4.5.9 Etapas de un Proyecto de Construcción .....</b>	<b>67-70</b>
<b>4.5.10 Políticas Contables Significativas.....</b>	<b>70-73</b>
<b>4.5.11 Especificaciones del Caso Práctico.....</b>	<b>73-75</b>
<b>4.5.12 Requerimientos para Adopción de la Sección 23 de Ingresos ordinarios de NIIF para PYMES .....</b>	<b>75-76</b>
<b>4.5.12.1 Política Contable del Ingreso.....</b>	<b>76</b>
<b>4.5.12.2 Método de Porcentaje de Terminación Sección 23 de Ingresos Ordinarios de NIIF para PYMES.....</b>	<b>76-77</b>
<b>4.5.12.3 Diagrama de proceso del Reconocimiento del Ingresos por Contratos de Construcción.....</b>	<b>77</b>
<b>4.5.12.4 Comparativo de los metodos de reconocimineto y medicion de los ingresos en base a PCGA y la Seccion 23 de ingresos ordinarios de NIIF para PYMES.....</b>	<b>78-88</b>
<b>V. CONCLUSIONES.....</b>	<b>89</b>
<b>VI. BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>90</b>
<b>VII. ANEXOS.....</b>	<b>92</b>





## I. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como sustento teórico principal la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias de la Norma de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades y su aplicación en la Empresa Constructora del Sur S.A, mediante el análisis del el Contrato de Construcción “Rehabilitación del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III de febrero del año 2018.

El principal objetivo de este seminario es aplicación de la Sección 23 de Ingresos Por Actividades Ordinarias de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en La Empresa Constructora del Sur S.A y revelar la información necesaria que manda la Norma para la adopción de esta en la compañía, como la política contable y el método de Porcentaje de Terminación para medir los avances físicos y financieros de la obras.

Para desarrollar este Caso Práctico primeramente se identificaron las formas de presentación, reconocimiento y medición de los ingresos según la sección 23 de Ingresos Ordinarios de las Norma Internacionales de Información Financiera para PYMES, así como se abordó como la empresas Constructora del Sur S.A reconoce y mide sus ingresos por Contratos de Construcción en base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, desarrollando así, los requerimiento y parámetros para la adopción de la Sección 23 como resultado de la aplicación del Caso Practico.

El desarrollo del trabajo se compone en 5 capítulos. En el primero presenta todo lo concerniente a las generalidades de la información financiera. En el segundo capítulo se definen los conceptos y evolución de las Normas Internacionales de Información Financiera. En el tercer capítulo se aborda las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas. En el cuarto capítulo se definen las distintas categorías específicas y cuando se reconocen los ingresos de actividades ordinarias en los estados financieros, de acuerdo con la Sección 23 de las NIIF para las PYMES, y por último, en el



quinto capítulo se presenta el Caso Práctico, en el mismo se permite determinar los requerimientos y el alcance que tiene la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias de las NIIF para las PYMES aplicado al Contrato de Construcción

“Rehabilitación del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III.

## II. JUSTIFICACIÓN



Esta investigación surge para reforzar los conocimientos contables, así mismo servirá de material de estudio y referencia a los estudiantes de las diferentes carreras en Ciencias Económicas y sociedad en general.

Con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Mediana Entidades (NIIF para las PYMES), las empresas se han visto en la necesidad de realizar cambios en la forma de medir y registrar sus transacciones, pues cada norma establece condiciones de registro y medición específicas con el objetivo de servir de guía para que las empresas elaboren y presenten estados financieros cuya información sea confiable, transparente, y que facilite la toma de decisiones.

Con esta investigación se pretende determinar la incidencia de la aplicación de la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Mediana Entidades (NIIF para las PYMES) en la empresa CONSTRUCTORA DEL SUR S.A, para ello se hace necesario profundizar en aspectos teóricos que expliquen la importancia de éstas normas y los cambios parciales que se darán en el registro y presentación de la información contable

La investigación realizada es de carácter documental a la cual se le aplicaron procedimientos para su evaluación en un caso práctico empleado a la CONSTRUCTORA DEL SUR S.A. Con el fin de comprobar la adecuada aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Mediana Entidades (NIIF para las PYMES) en la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias, estos procesos aplicados son de gran importancia para futuras investigaciones a realizarse conforme las normas.

### **III. OBJETIVOS**

#### **3.1 Objetivo General:**



• **Aplicar la Sección 23 de Ingresos Por Actividades Ordinarias de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en La Empresa Constructora del Sur S.A para el periodo comprendido del 01 de Enero al 31 de Diciembre 2018.**

### **3.2 Objetivos específicos:**

- Describir las Generalidades de la Información Financiera.
- Definir las Normas Internacionales de Información Financiera desde sus inicios.
- Puntualizar las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas.
- Interpretar la Sección 23 Ingresos por Actividades ordinarias de las Normas Internacionales de Información Financiera para las PYMES.
- Desarrollar el Caso Practico en la aplicación de la sección 23 Ingresos por actividades ordinarias de las Normas Internacionales de Información para las PYMES en la empresa CONSTRUCTORA DEL SUR S.A

## **IV. DESARROLLO DEL SUBTEMA**



## **4.1. Generalidades de la Información Financiera**

---

### **4.1.1 Antecedentes**

El inicio del siglo XXI se ubica en un ambiente de globalización de la economía, de internacionalización de los mercados financieros y de mayor enfoque en aspectos de transparencia y rendición de cuentas a los diferentes usuarios de la información. Es por esta razón que la presentación de la información financiera es un tema global, donde muchas agrupaciones colegiadas trabajan, para que esta cumpla con características generales como: la comprensibilidad, la relevancia, la materialidad o importancia relativa entre otras.

(Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 3).

Por esta causa, la contabilidad ha tenido que adaptarse cada vez más a las exigencias de la globalización de la economía e internacionalización de los mercados financieros en el mundo, evolucionando de la mano de la historia se ha visto marcada por grandes sucesos como: en el año 1494, fray Luca Pacioli sentó las bases de la contabilidad en un documento titulado “Summa arithmetica, geometria proportioni et proportionalita”, el cual considera por primera vez el concepto de “partida doble” o dual, que basa su lógica en la premisa de que las transacciones económicas impactan doblemente en la situación financiera de las organizaciones; por un lado, al registrar el incremento de bienes o derechos o la disminución de obligaciones y, por otro, al registrar la fuente de recursos para realizar lo anterior. Este documento recopila información relacionada con los métodos de registro y cuantificación que realizaban los comerciantes de aquella época. (Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 3).

Otro evento importante se dio durante la década de 1930, cuando se dio una de las peores catástrofes financieras en el mundo, muchas empresas quebraron y se tuvieron que reformar leyes e instituciones financieras, así como las normas bajo las cuales se elabora información financiera para proteger a los inversionistas y evitar futuros episodios de inestabilidad. Es aquí donde la contabilidad toma un papel fundamental ya que es a través de esta técnica que se puede garantizar transparencia y rendición de cuentas en la administración de los negocios y las operaciones financieras. (Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed. Pag. 3).



Es en este entorno donde la información financiera cada vez tomaba mayor importancia a nivel mundial y las necesidades de los usuarios se convertían en necesidades surge un nuevo acontecimiento que marco su evolución tal como: los famosos fraudes y escándalos de grandes compañías en 2002, ocasionados por distorsionar cifras clave de su información financiera, las agrupaciones colegiadas aprendieron una lección, asegurarse de que la información financiera reforzara su calidad y que los organismos de supervisión financiera tomaran medidas que garantizaran la correcta administración de las sociedades mercantiles públicas (es decir, con accionistas participantes en el mercado de valores) y la transparencia y con fiabilidad de ésta. (Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 3).

De esta forma, surge en el 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) como parte de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de contabilidad (Fundación IASC), encargada de establecer las normas y formas de presentación de la información financiera y cuyo objetivo es:

- Desarrollar buscando el interés público un único conjunto de Normas Contables de carácter global que sean de alta claridad, comprensibles y de cumplimiento obligatoria, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otra información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados capitales de todo el mundo, y a otros usuarios a la toma de decisiones económicas. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 10).

En Nicaragua, el Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua (CCPN) en uso de sus facultades emitió un pronunciamiento en 2010 donde hace del conocimiento a sus miembros, entidades económicas del país y al público en general sobre la adopción de las Normas de Información Financiera. En el inciso 2 de este comunicado el colegio de contadores deja claro que las entidades podrán seguir preparando sus estados financieros en base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados PCGA y a Normas Internacionales de Contabilidad NIC vigente en el país.

Es así como, se da inicio en el país a una transformación y actualización de la profesión contable, donde en CCPN se iniciaron esfuerzos por la actualización de sus miembros, por



su parte en la Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua se inició un proceso de

actualización de los Pénsum Académico donde una junta directiva de expertos propusieron las adaptaciones para la preparación de las futuras generaciones de contadores públicos.

#### **4.1.2 Marco Conceptual de la Información Financiera**

La información financiera emanada de la contabilidad es un insumo básico para el análisis e interpretación de estados financieros, mismo que derivan de la contabilidad que de acuerdo a la NIIF (2015), se define como *“la técnica que se utiliza para el registro de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera”*. Así mismo menciona que la información financiera está integrada por información cuantitativa expresada en unidades monetarias e información cualitativa, es decir descriptiva, que muestra la posición y desempeño financiero de una entidad, siendo su principal objetivo el que sea útil al usuario en la toma de decisiones económicas. El producto que genera la contabilidad son los estados financieros, enfocándose esencialmente a proveer información que permita evaluar el desenvolvimiento de la entidad, así como, en proporcionar elementos de juicio para estimar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo, entre otros aspectos.

#### **Concepto**

Según varios autores consultados sobre Información Financiera se puede definir como *“un conjunto de datos proporcionados por el ejercicio contable, derivado de las operaciones diarias de una entidad, con el propósito de brindar información general del andar de la entidad y tomar decisiones acertadas.”*

#### **4.1.3 Objetivo de la Información Financiera**

La información financiera tiene como objetivo generar y comunicar información útil de tipo cualitativo y cuantitativo para la oportuna toma de decisiones de los diferentes usuarios externos de una organización económica. Es conveniente aclarar que en el caso de las organizaciones lucrativas, uno de los datos más importantes para sus usuarios, el cual es indispensable informar, es la cifra de utilidad o pérdida de un negocio, es decir, la



cuantificación de los resultados (beneficios netos) generados por la prestación de servicios a los clientes o por la manufactura y venta de productos. (Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 5).

#### **4.1.4 Características básicas de la Información Financiera**

La característica fundamental de la información financiera es la utilidad, entendiendo por ésta la adecuación a las necesidades de los usuarios. Ahora bien, para que dicha característica se dé, la información financiera debe tener a su vez, al menos las siguientes cuatro características: contabilidad, relevancia, comprensibilidad y comparabilidad. A su vez, tanto la confiabilidad como la relevancia tienen características secundarias asociadas, entre las que están las de veracidad, representatividad, objetividad, verificabilidad, información suficiente, posibilidad de predicción y confirmación e importancia relativa.

(Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 10).

##### **○ Confiabilidad**

Para que la información financiera sea confiable es necesario que el proceso de integración y cuantificación de la información haya sido objetivo, que las reglas bajo las cuales se genera la información sean estables y, adicionalmente, que exista la posibilidad de verificar los pasos seguidos en el proceso de elaboración de la misma, de tal forma que los usuarios puedan depositar su confianza en esa información. (Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 11).

##### **○ Relevancia**

La información contenida tanto en los estados financieros como en un periódico es relevante en la medida en que incluye en la toma de decisiones de las personas que la utilizan. (Guajardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 11).

##### **○ Comprensibilidad**



En el caso de esta característica, la idea es que la información financiera debe ser

fácilmente comprensible para los usuarios, partiendo de la base de que éstos tienen un conocimiento razonable de la economía y del mundo de los negocios. (Gujardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 11).

## ○ Comparabilidad

Esta característica se refiere al hecho de que la información financiera suministrada a los usuarios les permita hacer comparaciones con otras entidades, con otros periodos y contra ella misma en aspectos específicos. (Gujardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 11).

### 4.1.5 Importancia de la Información Financiera

La importancia de la información financiera está en la toma de decisiones oportunas de las entidades. Siendo la toma de decisiones la base para el desarrollo de las entidades y la competitividad en los mercados comerciales y financieros, la información financiera proporcionada por el ejercicio contable es la clave, la piedra angular, el sustento que se presenta a los usuarios para que formulen sus conclusiones evaluando el futuro de las entidades. (Gujardo, Contabilidad Financiera, 5ta ed.Pag. 12).

### 4.1.6 Análisis de la Información Financiera

De acuerdo a Rubio P. (2007) de la Información Financiera es un proceso de selección, relación y evaluación de la información financiera, con el fin de evaluar la situación financiera actual y pasada de la empresa, así como los resultados de sus operaciones, con el objetivo básico de determinar fortalezas y debilidades sobre la situación financiera y los resultados de operación. El proceso de análisis consiste en la aplicación de un conjunto de técnicas e instrumentos analíticos a los estados financieros para obtener una serie de medidas y relaciones que son significativas y útiles para la toma de decisiones.



En consecuencia, la función esencial del análisis de los estados financieros, es convertir

los datos en información útil, razón por la que el análisis de los estados financieros debe ser básicamente de soporte a la toma de decisiones. Además agrega que el analista, debe de tener un conocimiento completo de los estados financieros de la entidad económica que está analizando (estado de situación financiera, estado de resultados, estado de cambios en la situación financiera y estado de variaciones en el capital contable), además debe conocer las operaciones de la empresa, tales como, tecnología, recursos humanos, administración entre otros. Debe tomar en cuenta los aspectos del entorno económico, político y social y que afectan a la empresa.

Al respecto Wild, Subramanyam y Halsey (2007) mencionan que el objetivo del análisis financiero es mejorar las decisiones relacionadas con la entidad, mediante la evaluación de la información disponible acerca de la situación financiera, los planes y las estrategias, así como el entorno en que se desenvuelven las entidades económicas.

El Análisis financiero permite identificar las fortalezas y debilidades de carácter operativo y financiera de una entidad económica. Además permite conocer si una entidad dispone del suficiente un efectivo para cumplir sus obligaciones financieras, si tiene un plazo razonable de recuperación de las cuentas por cobrar a clientes, política eficaz de administración de inventarios, tamaño adecuado de propiedad, planta y equipo, estructura de capital adecuada que le permita la generación de valor económico a los propietarios y/o patrocinadores.

#### **4.1.7 Generalidades de la Información Financiera en Nicaragua**

En Nicaragua según pronunciamiento del Colegio de Contadores CCPN la aprobación de las Normas Internacionales de Información Financiera la realizó La Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos, con fundamento en dictamen técnico del Comité de Normas de Contabilidad, basado en el estudio de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) con fecha 9 de julio de 2009, resuelve aprobar dicha norma, para que constituya un marco contable normativo en Nicaragua,



aplicable a las entidades que califiquen como tales bajo los criterios que se establecen en el

numeral 4 de esta resolución, con base en los fundamentos de la referida Norma.(  
[www.ccpn.org.ni](http://www.ccpn.org.ni))

La fecha de entrada en vigencia de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), fue el 1 de julio de 2011, teniéndose como período de transición el comprendido del 1 de julio de 2010 al 30 de junio de 2011, con referencia a la sección 35 (Transición a la NIIF para las PYMES) de dicha Norma. Los primeros Estados Financieros de acuerdo a la NIIF para las PYMES fueron aquellos estados financieros terminados el 30 de junio de 2012 o inmediatos posteriores en correspondencia al cierre contable más cercano utilizado por las entidades aplicables. ( [www.ccpn.org.ni](http://www.ccpn.org.ni))

Se permite la adopción anticipada de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), por las entidades que califiquen de acuerdo a pronunciamiento. Lo expresado en el numeral cinco de este pronunciamiento. Hasta el 1 de julio de 2011 (fecha de entrada en vigencia efectiva de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades), las entidades que califiquen como tales y que no decidan adoptar anticipadamente la misma, podrán seguir preparando sus estados financieros de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas de Contabilidad Financiera vigentes en Nicaragua, teniendo como normas supletorias respecto a los asuntos no abordados por tales principios, a la Norma Internacional de Información Final cierra para Pequeñas y Medianas Entidades. ( [www.ccpn.org.ni](http://www.ccpn.org.ni))

## **4.2 Normas Internacionales de Información Financiera**

### **4.2.1 Antecedentes**

La incompatibilidad de la información financiera afecta las decisiones de negocios en muchas maneras. Las decisiones sobre adquisiciones, fusiones, créditos, inversiones en el mercado global o entablar relaciones comerciales internacionales; pueden variar dependiendo



---

de los estándares utilizados para preparar la información financiera involucrada en la decisión

---

o los criterios de interpretación de la misma. (Nadia Ugalde Binda, 2014, p, 206).

Los países han usados estándares contables propios, siguiendo a líderes del comercio mundial como Estados Unidos y Europa, sin embargo, cada uno de ellos han adaptado las normativas a su entorno económico y sus principales sectores productivos. Las políticas de los informes contables y financieros varían entre países dependiendo del nivel de desarrollo industrial y políticas tributarias. Entre mediados del siglo XX y principios del siglo XXI diversas naciones del mundo han adquirido nuevos giros económicos a través de la adopción de alternativas que le permitan tener un desarrollo paulatino figurándose como las llamadas potencias emergentes, tal y como es el caso de China, Japón y países pertenecientes a la Unión Europea. Otra variable con una influencia significativa en los estándares contables es la estructura de impuestos de los países, pues en algunos se exige la determinación del ingreso gravable en concordancia a NIIF, esto con el propósito de introducir al país a una unificación del lenguaje contable con el resto del mundo, mientras que otros continúan conservando los principios de contabilidad que anteceden a las NIIF. (Nadia Ugalde Binda, 2014, p, 206).

La internacionalización de las transacciones comerciales de la postguerra, la expansión empresarial a través de fusiones y adquisiciones así como el interés de abarcar carteras de inversiones más diversificadas, obligan a los organismos a redactar estándares contables uniformes que permitan la comparabilidad de la información financiera para las nuevas “compañías multinacionales”. (Nadia Ugalde Binda, 2014, p, 206).

Esa es la principal necesidad que abre paso a la creación de las Normas Internacionales de Información Financiera, como un modelo de estandarización de la preparación de la información lo cual facilite la comprensión y la interpretación de los resultados obtenidos en los ejercicios contables para reducir en su mayor expresión, el margen de error en las tomas de decisiones de la empresa a corto y largo plazo. (M.M.A 2019)

#### **4.2.2 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).**

Son un conjunto de postulados generalmente aceptados que norman el ejercicio profesional de la contabilidad pública. Se considera que en general son aceptados por que



han operado con efectividad en la práctica y han sido aceptados por todos los contadores de

hecho son los medios a través de los cuales la profesión contable se asegura de que la información financiera cumpla con las características deseadas. (<https://contabilidad.com.do>)

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) o Normas de Información Financiera conocidos como (PCGA) son un conjunto de reglas y normativas generales que sirven de guía contable para formular criterios referidos a la medición de los recursos, pasivos y patrimonio, así como la información referente a la estructura de ingresos, costos y gastos de un ente. Los PCGA constituyen parámetros para que la confección de los estados financieros sea sobre la base de métodos uniformes de técnicas contables. (<https://contabilidad.com.do>)

Los 14 principios de contabilidad generalmente aceptados (P.C.G.A) aprobados por la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad y VII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas efectuada en Mar de Plata en 1965, se anunció de la siguiente forma:

#### ○ Principio de Equidad:

El principio de equidad es sinónimo de imparcialidad y justicia, y tiene la condición de postulado básico. Es una guía de orientación con el sentido de lo ético y justo, para la evaluación contable de los hechos que constituyen el objeto de la contabilidad, y se refiere a que la información contable debe prepararse con equidad respecto a terceros y a la propia empresa, a efecto de que los estados financieros reflejen equitativamente los intereses de las partes y que la información que brindan sea lo más justa posible para los usuarios interesados, sin favorecer o desfavorecer a nadie en particular. (<https://contabilidad.com.do>)

#### ○ Principio de Ente:

El principio de ente o principio de entidad establece el supuesto de que el patrimonio de la empresa se independiza del patrimonio personal del propietario, considerado como un tercero. Se efectúa una separación entre la propiedad (accionistas o socios o propietario) y la administración (gerencia) como procedimiento indispensable de rendir cuenta por estos últimos. El ente tiene una vida propia y es sujeto de derechos y obligaciones, distinto de las personas que lo formaron. Los propietarios son acreedores de las empresas que han formado



y aunque tengan varias empresas, cada una se trata como una entidad separada, por lo que el propietario es un acreedor más de la entidad, al que contablemente se le representa con la cuenta capital. (<https://contabilidad.com.do>)

### ○ Principio de Bienes Económicos:

Los estados financieros se refieren siempre a bienes económicos, es decir bienes materiales e inmateriales que posean valor económico y por ende susceptibles de ser valuados en términos monetarios.

Cualquier activo, como caja, mercaderías, activos fijos en poder y/o uso de la entidad y sobre el cual se ejerce derecho, sin estar acreditado necesariamente la propiedad de la misma, mientras no entre en conflicto con tercetos que también reclaman la propiedad, están sujetos a ser registrados en libros en vía de regulación, a través de un asiento de ajuste, tratamiento que se hace extensivo a las diferencias en los costos de adquisición o registro en fecha anterior. (<https://contabilidad.com.do>)

### ○ Principio de Moneda de Cuenta:

Los estados financieros reflejan el patrimonio mediante un recurso que se emplea para reducir todos sus componentes heterogéneos a una expresión que permita agruparlos y compararlos fácilmente. Este recurso consiste en elegir una moneda de cuenta y valorizar los elementos patrimoniales aplicando un precio a cada unidad. Generalmente se utiliza como moneda de cuenta el dinero que tiene curso legal en el país dentro del cual funciona el “ente” y en este caso el “precio” esta dado en unidades de dinero de curso legal. En aquellos casos donde la moneda utilizada no constituya un patrón estable de valor, en razón de las fluctuaciones que experimente, no se altera la validez del principio que se sustenta, por cuanto es factible la corrección mediante la aplicación de mecanismos apropiados de ajuste. (<https://contabilidad.com.do>)

### ○ Principio de Empresa en Marcha:

Se refiere a todo organismo económico cuya existencia personal tiene plena vigencia y proyección futura. Este principio también conocido continuidad de la empresa se basa en la



**presunción de que la empresa continuará sus operaciones por un tiempo indefinido y no será**

liquidado en un futuro previsible, salvo que existan situaciones como: significativas y continuas pérdidas, insolvencia, etc. Una empresa en marcha agrega valor a los recursos que usa, estableciendo su ganancia por diferencia entre el valor de venta y el costo de los recursos utilizados para generar los ingresos, mostrando en el balance general los recursos no consumidos a su costo de adquisición, y no a su valor actual de mercado.

(<https://contabilidad.com.do>)

### ○ Principio de Valuación al Costo:

El valor de costo (adquisición o producción) constituye el criterio principal y básico de la valuación, que condiciona la formulación de los estados financieros llamados “de situación”, en correspondencia también con el concepto de “empresa en marcha”, razón por la cual esta norma adquiere el carácter de principio. Este principio implica que no debe adoptarse como criterio de valuación el “valor de mercado”, entendiéndose como tal el “costo de reposición o de fabricación”. Sin embargo, el criterio de “valuación de costo” ligado al de “empresa en marcha”, cuando esta última condición se interrumpe o desaparece, por esta empresa en liquidación, incluso fusión, el criterio aplicable será el de “valor de mercado” o “valor de probable realización”, según corresponda.

(<https://contabilidad.com.do>)

### ○ Principio de Ejercicio:

El principio de ejercicio (periodo) significa dividir la marcha de la empresa en periodos uniformes de tiempo, a efectos de medir los resultados de la gestión y establecer la situación financiera del ente y cumplir con las disposiciones legales y fiscales establecidas, particularmente para determinar el impuesto a la renta y la distribución del resultado. En esta información periódica también están interesados terceras personas, como es el caso de las entidades bancarios y potenciales inversionistas. (<https://contabilidad.com.do>)

### ○ Principio de Devengado:



**Devengar** significa reconocer y registrar en cuentas a determinada fecha eventos o transacciones contabilizables. En la aplicación del principio de devengado se registran los ingresos y gastos en el periodo contable al que se refiere, a pesar de que el documento de soporte tuviera fecha del siguiente ejercicio o que el desembolso pueda ser hecho todo o en parte en el ejercicio siguiente. Este principio elimina la posibilidad de aplicar el criterio de lo percibido para la atribución de resultados. Este último método se halla al margen de los PCGA. (<https://contabilidad.com.do>)

#### ○ Principio de Objetividad:

Los cambios en los activos, pasivos y en la expresión contable del patrimonio neto, deben reconocerse formalmente en los registros contables, tan pronto como sea posible medirlos objetivamente y expresar esa medida en moneda de cuenta. La objetividad en términos contables es una evidencia que respalda el registro de la variación patrimonial.

(<https://contabilidad.com.do>)

#### ○ Realización:

Los resultados económicos solo deben computarse cuando sean realizados, o sea cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundamental todos los riesgos inherentes a tal operación. Debe establecerse con carácter general que el concepto realizado participa en el concepto devengado. (<https://contabilidad.com.do>)

#### ○ Principio de Prudencia:

Significa que cuando se deba elegir entre dos valores por un elemento de activo, normalmente se debe optar por el más bajo, o bien que una operación se contabilice de tal modo que la cuota del propietario sea menor. Este principio general se puede expresar también diciendo: “contabilizar todas las pérdidas cuando se conocen y las ganancias solamente cuando se hayan realizado”. (<https://contabilidad.com.do>)

#### ○ Principio de Uniformidad:



Este principio de contabilidad establece que una vez elaborado unos criterios para la aplicación de los principios contables, estos deberán mantenerse siempre que no se modifiquen las circunstancias que propiciaron dicha elección.

○ **Principio de Materialidad** (Significación O Importancia Relativa)

Al considerar la correcta aplicación de los principios generales y de las normas particulares debe necesariamente actuarse en sentido práctico. EL principio de significación, también denominado materialidad, está dirigido por dos aspectos fundamentales de la contabilidad: Cuantificación o Medición del patrimonio y Exposición de partidas de los estados financieros. (<https://contabilidad.com.do>)

○ **Principio de Exposición:**

El principio de exposición, también denominado revelación suficiente, implica formular los estados financieros en forma comprensible para los usuarios. Tiene relación directa con la presentación adecuada de los rubros contables que agrupan los saldos de las cuentas, para una correcta interpretación de los hechos registrados. (<https://contabilidad.com.do>)

De acuerdo a Romero López (2003) Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) constituyeron en su momento un punto de partida para la unificación de criterios contables sin embargo a medida del pasar del tiempo y de la mano con ello la evolución económica y empresarial estos principios se tornaron ambiguos, por lo tanto, era necesario crear un proyecto de normativas de mayor complejidad, dando lugar al nacimiento de las NIC.

#### **4.2.3 Creación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)**

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), es un conjunto de normas que reglamenta la información que debe presentarse en los estados financieros de las empresas, y la forma como esa información debe registrarse para efecto de su análisis. Podemos agregar que son normas de calidad, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones realizadas por el negocio y presentar una situación razonable de la empresa, en una fecha determinada. Estas normas son emitidas por el International Accounting Standards Board. (Hector Burgos Alarcon.(2015) pag. 65)



Estas normas fueron diseñadas con el objetivo de ampliar el marco regulatorio vigente en ese momento para el tratamiento y expresión de resultados contables, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. El nacimiento de las Normas Internacionales de Contabilidad, integran un complemento de caracteres que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados no incluían en sus estatutos de modo tal que el código normativo adquiriera mayor complejidad y campos de aplicación

En Estados Unidos se creó el Accounting Principles Board–APB, anteriormente el Consejo de Principios de Contabilidad, el cual emitió los primeros enunciados que guiaron la forma de presentar la información financiera. Este consejo fue desplazado por cuanto estaba conformado por profesionales que laboraban en entidades financieras, compañías del Estado y privadas así como en empresas industriales, y su participación en la elaboración de las normas beneficiaba a las entidades para las cuales ellos estaban trabajando.

Posteriormente fue creado el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera–FASB que, a la fecha, aún se encuentra vigente en Estados Unidos. Esta entidad logró incidir en la profesión contable, ya que emitió un importante número de normas que transformaron la forma de presentar la información en los estados financieros. Algo importante que se observaba en este comité es que los miembros trabajaban para instituciones educativas como profesores y no se les permitía laborar para entidades con fines de lucro. (Héctor Burgos Alarcón.(2015)pag. 64)

En junio 29 de 1973 nació el International Accounting Standard Comité Standard Comité (Comité de Normas Internacionales (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad) – IASC, a través de un convenio de organismos profesionales de varios países, entre otros, Canadá, Estados Unidos, Australia, México, Japón, Alemania, Países Bajos, Irlanda e Inglaterra y Londres, la primera sede, en donde se redactaron las Normas Internacionales de Contabilidad (Héctor Burgos Alarcón.(2015)pag. 64)

A diferencia de los PCGA que son 14 postulados, las NIC constan de 41 secciones que consolidan con mayor detalle el tratamiento contable de la información desde sus registros hasta sus resultados expresados en los Estados Financieros, marco normativo que a continuación se detalla:



## NIC 1 Presentación de Estados Financieros

---

- NIC 2 Inventarios
- NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo
- NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
- NIC 10 Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa
- NIC 11 Contratos de Construcción
- NIC 12 Impuesto a las Ganancias
- NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo
- NIC 19 Beneficios a los Empleados
- NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales
- NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera
- NIC 23 Costos por Préstamos
- NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
- NIC 27 Estados Financieros Separados
- NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos
- NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
- NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación
- NIC 33 Ganancias por Acción
- NIC 34 Información Financiera Intermedia
- NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos
- NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
- NIC 38 Activos Intangibles
- NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
- NIC 40 Propiedades de Inversión
- NIC 41 Agricultura ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

Según el PORTAL NIIF-IFRS (2019) Las Normas Internacionales de Contabilidad son un conjunto de reglamentos que han gozado de mucho auge y aceptación en los diversos países del mundo ya que su estructura y contenido no han interferido en el mito que encierra la contabilidad tradicional. Para llegar a lo que ahora se comprende como NIC existió un proceso evolutivo desde la fundación de convenios y organismos como la IASC, las cuales gestionaron la ampliación de PCGA a lo que hoy conocemos como NIC.

#### 4.2.4 Normas Internacionales de Información Financiera Completas (NIIF FULL)

Las Normas Internacionales de Información Financiera Completas, también llamadas NIIF Plenas, comprenden diversos estándares (Normas Internacionales de Información Financiera y Normas Internacionales de Contabilidad) e interpretaciones (Comité de Interpretaciones de las NIIF y Comité de Interpretaciones de las Normas de Contabilidad) Están dirigidas a entidades que cotizan sus instrumentos de deuda o de patrimonio en mercados públicos y que, por consiguiente, tienen obligación pública de rendir cuentas. También tienen dicha obligación aquellas entidades que mantienen activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

Las NIIF Completas incluyen a nivel general y ampliamente explícito los diversos aspectos que integran la contabilidad como ciencia que proporciona información confiable, verificable y óptima para la toma de decisiones referentes a la dirección de la entidad. Tal cual su nombre lo indica, es el conjunto de normativas más completo, comprendiendo desde las pequeñas empresas hasta entidades públicas o que rindan cuentas a terceros. Para mayor efectividad en su aplicación se ha subdividido en las llamadas NIIF Pymes y a su vez la CINIIF (Interpretaciones de las NIIF) y las SIC (Interpretaciones de las NIC). ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

En el siguiente gráfico se ilustra la composición de las Normas NIIF Completas

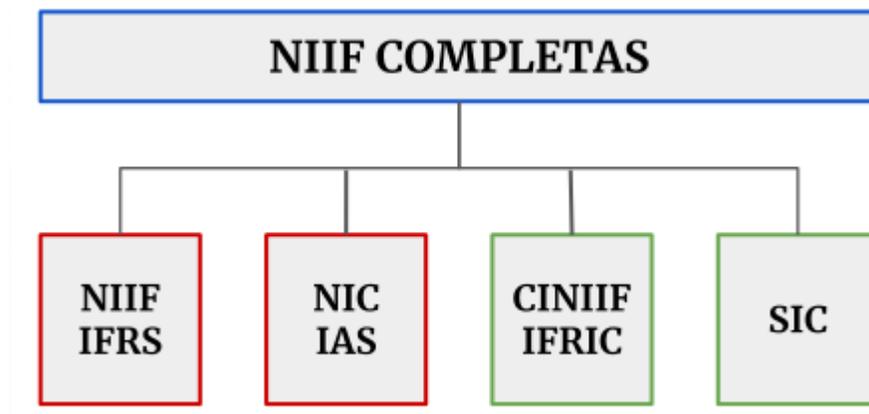


Imagen 1: Composición de NIIF Completas



*El gráfico anterior demuestra la integración que tienen las NIIF Completas aplicables a las diferentes entidades dependiendo su giro económico y si tienen obligación de rendición de cuentas a terceros. Con esto se comprende que parte del contenido de lo que hoy en día conocemos como NIIF Completas ha sido alimentado por los estatutos de las NIC.*

#### **4.2.5 Objetivos de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**

- Las NIIF favorecerán una información financiera de mayor calidad y transparencia, su mayor flexibilidad, que dará un mayor protagonismo al enjuiciamiento para dar solución a los problemas contables, es decir la aplicación del valor razonable, o el posible incremento de la actividad litigiosa.
- La calidad de las NIIF es una condición necesaria para cumplir con los objetivos de la adecuada aplicación, solo de este modo tiene sentido su condición de bien público susceptible de protección jurídica.
- Imponer el cumplimiento efectivo de la norma y garantizar la calidad del trabajo de los auditores, cuyo papel es esencial para la credibilidad de la información financiera.
- Hacer uso adecuado de la metodología y la aplicación en la praxis diaria.

No obstante, el problema de la comparabilidad se ha resuelto con un contenido mínimo del balance de situación, del estado de resultados y del estado de flujo de efectivo. Las empresas suelen seguir esos formatos mínimos, e incluir información de desglose en las notas, en forma de cuadros complementarios.

Las normas internacionales de contabilidad es clara y precisa en que se consideraran como pequeñas y medianas entidades aquellas entidades que no tiene obligación de rendir cuentas; es decir sus instrumentos de deuda y patrimonio no se negocian en la bolsa de valores y publican sus estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos Martínez Ferreira M. (2006, Junio 19). Normas internacionales de contabilidad y financieras. NIC, NIIF.

#### **4.2.6 Impacto de las normas Internacionales de Información Financiera**



Al aplicarse las NIIF por primera vez en las empresas se han notado incrementos en el rubro de efectivo y sus equivalentes, las obligaciones de corto y largo plazo, propiedad, planta y equipo, arrendamientos financieros, así como una reducción de las provisiones y algunas modificaciones en el reconocimiento del ingreso, entre otras. (Nadia Ugalde Binda, 2014, pag. 209)

Tendríamos como ejemplos Italia, Chile, Alemania, Hong Kong y Subramanyam que tiene beneficios donde se denota un impacto positivo con combinación de negocios y activos intangibles y un impacto negativo en el tratamiento contable de las provisiones y los instrumentos financieros medido según NIIF.

Algunas de las causas pueden ser la eliminación de la amortización de la plusvalía, la medición de los instrumentos financieros al valor de mercado, el reconocimiento de algunos costos de desarrollo y el reconocimiento de impuestos diferidos.

Para comprobar el impacto que han tenido las normas y su aplicación en la labor contable, hay varios estudios que analizan si se ha mejorado la calidad de la información financiera y con ello la transparencia. (Nadia Ugalde Binda, 2014, pag. 209)

Según Wilhelm & Wilhelm (2010) en una encuesta llevada a cabo entre los socios de las grandes empresas de contabilidad en cada uno de 53 países sobre 62 medidas contables durante el 2000, se logró determinar cuatro categorías principales de diferencias en la aplicación de las normas.

- a) Reglas contables nacionales vagas o generales que no proveen guías en áreas requeridas por las NIIF por la ausencia de reglas específicas.
- b) Inconsistencias en las partidas principales en comparación con las NIIF que pueden dar lugar a diferencias en muchas empresas.
- c) Las inconsistencias en los estándares nacionales con las NIIF que podrían dar lugar a diferencias en ciertas empresas porque limitan el juicio y la flexibilidad.

La adaptación de normas por parte de los diferentes países, (que si bien es cierto las adoptan, lo hacen con algunas excepciones), dificulta la comparabilidad de la información, aunque parezcan diferencias muy sutiles.



## El implemento de las NIIF Completas han impuesto todo un reto en los últimos años para

diversos países del mundo, ya que la adopción a este nuevo marco regulatorio representa el abandono de procedimientos antiguos y tradicionales para un nuevo sistema con mayor amplitud y precisión que proporcione un tratamiento más efectivo a los rubros contables, por consiguiente lograr mayor fiabilidad en los resultados a analizar para la toma de decisiones.

### 4.2.7 Normas Internacionales de Información Financiera Completas en Vigencia

Las NIIF FULL son un conjunto de 17 normas de información financiera las cuales están en vigencia 16 normas, las cuales se clasifican de la siguiente manera:

- NIIF1.....Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera
- NIIF 2.....Pagos Basados en Acciones
- NIIF 3.....Combinaciones de Negocios
- NIIF 4.....Contratos de seguro
- NIIF 5.....Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuidas
- NIIF 6.....Exploración y Evaluación de Recursos Minerales
- NIIF 7.....Instrumentos Financieros: Información a Revelar
- NIIF 8.....Segmentos de Operación
- NIIF 9.....Instrumentos Financieros
- NIIF 10....Estados Financieros Consolidados
- NIIF 11....Acuerdos conjuntos
- NIIF 12....Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades
- NIIF 13....Medición del Valor Razonable
- NIIF 14....Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas
- NIIF 15....Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes
- NIIF 16....Arrendamientos
- NIIF 17....Contrato de seguro (*contiene explicación*)

Fuente: (Portal NIIF-IFRS. (2019) Capacitación y Certificación en NIIF-IFRS

NIIF Completas y NIIF para las PYMES. Recuperado de: <https://www.niif-ifrs.com/>)



*La NIIF-17 establece principios para el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de los contratos de seguro que están dentro del alcance de la Norma. El objetivo es asegurar que una entidad proporciona información relevante que represente fidedignamente esos contratos. Esta información proporciona una base a los usuarios de los estados financieros para evaluar el efecto que los contratos de seguro tienen sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. La NIIF-17 entrará en vigencia para los periodos contables que comiencen a partir del 1 de enero de 2021 y derogará a la NIIF-4. Sin embargo, se permite la aplicación anticipada de la NIIF-17, si también se aplican la NIIF-9 y la NIIF-15.*

#### **4.2.8 Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (LAS CINIIF)**

Las CINIIF son interpretaciones de las NIIF emitidas por el IASB a partir de 2004. CINIIF es la abreviatura de Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (en idioma inglés se conocen como IFRIC, siglas de "International Financial Reporting Interpretations Committee"). En total se han emitido veintitrés (23) interpretaciones de las NIIF (desde la CINIIF 1 hasta la CINIIF 23). Actualmente se encuentran vigentes quince (15) interpretaciones CINIIF. (Portal NIIF-IFRS. (2019) Capacitación y Certificación en NIIF-IFRS NIIF Completas y NIIF para las PYMES. Recuperado de: <https://www.niif-ifrs.com/>)

##### **Las cuales se presentan resumidamente a continuación:**

- **CINIIF 1 - Cambios en Pasivos Existentes por Retiro del Servicio, Restauración y Similares:**

La CINIIF 1 establece el tratamiento contable de los cambios en la medición de un pasivo existente por retiro, restauración y similares, que se deriven de cambios en el calendario estimado, o del importe de las salidas de recursos que incorporan beneficios económicos requeridas para cancelar la obligación, o de un cambio en la tasa de descuento. ([www.niif-ifrs.com](http://www.niif-ifrs.com))



## **CINIIF 2 - Aportaciones de Socios de Entidades Cooperativas e**

### **Instrumentos Similares:**

La CINIIF 2 estipula que el derecho contractual del tenedor de un instrumento financiero (incluyendo las aportaciones de los socios de entidades cooperativas) a solicitar el rescate no obliga, por sí mismo, a clasificar el citado instrumento como un pasivo financiero. Las entidades deben tener en cuenta todos los términos y condiciones del instrumento financiero al clasificarlo como pasivo financiero o como patrimonio. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

- **CINIIF 5 - Derechos por la Participación en Fondos para el Retiro del Servicio, la Restauración y la Rehabilitación Medioambiental:**

La CINIIF 5 establece que los contribuyentes deben reconocer su obligación a pagar los costos de retiro del servicio como un pasivo y deben reconocer su participación en el fondo de forma separada, a menos que el contribuyente no fuera responsable de pagar los costos de retiro del servicio incluso en el caso de que el fondo no hiciera frente a los pagos. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

### **CINIIF 6 - Obligaciones surgidas de la Participación en Mercados Específicos - Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos:**

La CINIIF 6 especifica que dado que la obligación relacionada con los aparatos domésticos históricos no está vinculada a la producción o venta de los artículos que deben eliminarse, sino a la participación en el mercado durante el periodo de medición, no existe obligación alguna a menos y hasta que exista una cuota de mercado durante el periodo de medición. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

- **CINIIF 7 - Aplicación del Procedimiento de Re expresión según la NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias:**

La CINIIF 7 estipula que en el período en el que una entidad identifique la existencia de hiperinflación en la economía de su moneda funcional, sin que haya sido hiperinflationaria en el período anterior, la entidad aplicará los requerimientos de la NIC 29 como si la economía hubiese sido siempre hiperinflationaria. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))



## **CINIIF 10 - Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor:**

La CINIIF 10 establece que las entidades no deben revertir una pérdida por deterioro del valor de la plusvalía reconocida en un periodo intermedio anterior. La interpretación también señala que no se debe extender este acuerdo, por analogía, a otros ámbitos de conflicto potencial entre la NIC 34 y otras normas. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

- **CINIIF 12 - Acuerdos de Concesión de Servicios:**

La CINIIF 12 especifica que el operador debe reconocer y medir los ingresos de actividades ordinarias, para los servicios que preste, de acuerdo con la NIIF 15, y que la naturaleza de la contraprestación determinará su tratamiento contable posterior, ya sea como activo financiero o como activo intangible. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

- **CINIIF 14 - NIC 19 - El Límite de un Activo por Beneficios Definidos, Obligación de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación y su Interacción:**

La CINIIF 14 establece que las entidades deben discriminar cualquier requerimiento de mantener un nivel mínimo de financiación, en una fecha determinada, entre las aportaciones que se exijan para cubrir cualquier déficit por servicios pasados sobre la base de la financiación mínima y el servicio futuro. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

- **CINIIF 16 - Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero:**

La CINIIF 16 señala que la contabilidad de coberturas puede aplicarse sólo a las diferencias de cambio que surgen entre la moneda funcional del negocio en el extranjero y la moneda funcional de la entidad controladora. En una cobertura del riesgo de tasa de cambio que surge de una inversión neta en un negocio en el extranjero, la partida cubierta puede ser un importe de activos netos igual o menor al importe en libros de los activos netos del negocio en el extranjero que figura en los estados financieros consolidados de la entidad controladora. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))



## **CINIIF 17 - Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al**

### **Efectivo:**

La CINIIF 17 establece que el pasivo por el pago de un dividendo se reconocerá cuando el dividendo esté debidamente autorizado y no quede a discreción de la entidad. Las entidades deben medir el pasivo, por distribución de un dividendo en activos distintos al efectivo a sus propietarios, por el valor razonable de los activos a distribuir. ([www.niififrs.com](http://www.niififrs.com))

- **CINIIF 19 - Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio:**

La CINIIF 19 estipula que la emisión de instrumentos de patrimonio de una entidad para un acreedor para cancelar total o parcialmente un pasivo financiero es contraprestación pagada de acuerdo con la NIIF 9. Las entidades deben dar de baja un pasivo financiero (o una parte del mismo) de su estado de situación financiera cuando, y solo cuando, se haya extinguido de acuerdo con la NIIF 9. ([www.niif-ifrs.com](http://www.niif-ifrs.com))

- **CINIIF 20 - Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto:**

La CINIIF 20 estipula que en la medida en que el beneficio de la actividad de desmonte se realiza en forma de inventario producido, la entidad debe contabilizar los costos de esa actividad de desmonte de acuerdo con los principios de la NIC 2. Y en la medida en que el beneficio es un acceso mejorado al yacimiento, la entidad debe reconocer estos costos como un activo no corriente. ([www.niif-ifrs.com](http://www.niif-ifrs.com))

- **CINIIF 21 – Gravámenes:**

La CINIIF 21 establece que el suceso que genera la obligación que da lugar a un pasivo para pagar un gravamen es la actividad que produce el pago del gravamen, en los términos señalados por la legislación. El pasivo para pagar un gravamen se reconoce de forma progresiva si ocurre el suceso que da origen a la obligación a lo largo de un periodo de tiempo. ([www.niif-ifrs.com](http://www.niif-ifrs.com))



## **CINIIF 22 - Transacciones en Moneda Extranjera y Contraprestaciones**

### **Anticipadas:**

La CINIIF 22 señala que al aplicar la NIC 21, la fecha de la transacción a efectos de determinar la tasa de cambio a usar en el reconocimiento inicial del activo, gasto o ingreso relacionado (o la parte de estos que corresponda), es la fecha en que una entidad reconoce inicialmente el activo no monetario o pasivo no monetario que surge del pago o cobro de la contraprestación anticipada. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

### **CINIIF 23 - La Incertidumbre frente a los Tratamientos del Impuesto a las Ganancias:**

La CINIIF 23 aclara cómo aplicar los requerimientos de reconocimiento y medición de la NIC 12 cuando existe incertidumbre frente a los tratamientos del impuesto a las ganancias. En tales circunstancias, las entidades deben reconocer y medir su activo o pasivo por impuestos diferidos o corrientes aplicando los requerimientos de la NIC 12 sobre la base de la ganancia fiscal (pérdida fiscal), bases fiscales, pérdidas fiscales no utilizadas, créditos fiscales no utilizados y tasas fiscales determinadas aplicando esta Interpretación. ([www.niif-ifs.com](http://www.niif-ifs.com))

Según el Portal de la NIIF-IFRS (2019) El CINIIF es un comité encargado de interpretar las normas internacionales de información financiera, lo cual es de gran ayuda para las grandes empresas que pretenden adoptar por primera vez el uso de las NIIF PLENAS, ya que viene a aclarar y ampliar el alcance de cada norma, garantizando así un buen conocimiento del uso de las NIIF al momento de ser interpretada.

#### **4.2.9 Comité de Interpretaciones de Normas (LOS SIC)**

Las SIC son interpretaciones de las NIC emitidas por el IASC entre 1997 y 2001. SIC es la abreviatura de "Standard Interpretations Committee", que en idioma español significa Comité de Interpretaciones de Normas. En total se han emitido treinta y tres (33) interpretaciones de las NIC (desde la SIC 1 hasta la SIC 33). Actualmente se encuentran



Certificación en NIIF-IFRS NIIF Completas y NIIF para las PYMES. Recuperado de:

<https://www.niif-ifs.com/>)

**Las cuales se presentan resumidamente a continuación:**

- **SIC 7 - Introducción del Euro:**

La SIC 7 establece que los requisitos de la NIC 21, relativos a la conversión de operaciones y de estados financieros de entidades en el extranjero, deben ser estrictamente aplicados en el caso del cambio al euro. El mismo razonamiento se aplicará tras la fijación irrevocable de las tasas de cambio del resto de los países que se vayan incorporando a la UEM en posteriores etapas. (www.niif-ifs.com)

- **SIC 10 - Ayudas Gubernamentales - Sin Relación Específica con Actividades de Operación:**

La SIC 10 establece que las ayudas gubernamentales a las entidades cumplen la definición de subvenciones del gobierno, dada en la NIC 20, incluso si no existen, para recibir las mismas, condiciones específicamente relacionadas con las actividades de operación de la entidad, distintas de los requisitos de operar en cierta región o dentro de un determinado sector industrial. Estas ayudas no deberán, por tanto, ser acreditadas directamente a las participaciones de los accionistas. (www.niif-ifs.com)

- **SIC 25 - Impuestos a las Ganancias - Cambios en la Situación Fiscal de una Entidad o de sus Accionistas:**

La SIC 25 establece que un cambio en la situación fiscal de una entidad o de sus accionistas no da lugar a incrementos o disminuciones en los importes reconocidos fuera del resultado. Las consecuencias fiscales corrientes y diferidas de un cambio en la situación fiscal deberán incluirse en el resultado del periodo, a menos que esas consecuencias se asocien a transacciones y hechos que dieron lugar, en el mismo o diferente periodo, a un cargo o crédito directos en el importe reconocido del patrimonio o en el importe reconocido en otro resultado integral. (www.niif-ifs.com)



## **SIC 29 - Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar:**

---

La SIC 29 establece que todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios deberán ser considerados a la hora de determinar las revelaciones apropiadas en las notas a los estados financieros. Las informaciones a revelar exigidas deberán ser suministradas en forma individual para cada acuerdo de concesión de servicios, o bien de manera agregada para cada clase de acuerdos de concesión. (www.niif-ifs.com)

### **- Costos de Sitios Web:**

La SIC 32 establece que el sitio web, propiedad de una entidad, que surge del desarrollo y está disponible para acceso interno o externo, es un activo intangible generado internamente, que está sujeto a los requerimientos de la NIC 38. Las entidades han de ser capaces de satisfacer el requisito consistente en demostrar cómo puede el sitio web en cuestión generar beneficios económicos futuros probables. (www.niif-ifs.com)

Según el Portal de la NIIF-IFRS (2019), El SIC es un comité encargado de interpretar las normas internacionales de Contabilidad, este comité era el encargado de aclarar el alcance de cada norma de contabilidad de las cuales hizo 33 interpretaciones que vinieron ayudar al entendimiento de cada NIC. Pero con el paso del tiempo y la entrada en vigencia de las NIIF ya solo permanecen en vigencia 5 interpretaciones de la SIC.

## **4.3 Norma Internacional de Información Financiera NIIF para las Pymes**

### **4.3.1 Definición de la Norma de Información Financiera NIIF para las Pymes**



La Norma NIIF para las PYMES es un estándar individual. Esta Norma está dirigida a las

pequeñas y medianas entidades, las cuales son aquellas que no tienen obligación pública de rendir cuentas y que publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. La Norma NIIF para las PYMES está estructurada en treinta y cinco (35) secciones. (Portal NIIF-IFRS. (2019) Capacitación y Certificación en NIIF-IFRS. NIIF Completas y NIIF para las PYMES. (Recuperado de: <https://www.niif-ifs.com/>)

El IASB desarrolla y emite una Norma separada que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Esa Norma es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). La NIIF para las PYMES se basa en las NIIF completas con modificaciones para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y consideraciones costo-beneficio. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 8).

El término pequeñas y medianas entidades, tal y como lo usa el IASB, se define y explica en la Sección 1 Pequeñas y Medianas Entidades. Muchas jurisdicciones en todas partes del mundo han desarrollado sus propias definiciones de PYMES para un amplio rango de propósitos, incluyendo el establecimiento de obligaciones de información financiera. A menudo esas definiciones nacionales o regionales incluyen criterios cuantificados basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores. Frecuentemente, el término PYMES se usa para indicar o incluir entidades muy pequeñas sin considerar si publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 8-9).

A menudo, las PYMES producen estados financieros para el uso exclusivo de los propietarios-gerentes, o para las autoridades fiscales u otros organismos gubernamentales. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son



necesariamente estados financieros con propósito de información general. (Consejo de

Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 9)

Las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de la información financiera con propósito de información general difieren de los objetivos de información sobre ganancias fiscales. Así, es improbable que los estados financieros preparados en conformidad con la NIIF para las PYMES cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes fiscales y regulaciones de una jurisdicción. Una jurisdicción puede ser capaz de reducir la “doble carga de información” para las PYMES mediante la estructuración de los informes fiscales como conciliaciones con los resultados determinados según la NIIF para las PYMES y por otros medios. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 9)

#### **4.3.2 Autoridad de la NIIF para las PYMES**

Las decisiones sobre a qué entidades se les requiere o permite utilizar las Normas del IASB recaen en las autoridades legislativas y reguladoras y en los emisores de normas en cada jurisdicción. Esto se cumple para las NIIF completas y para la NIIF para las PYMES. Sin embargo, una clara definición de la clase de entidades a las que se dirige la NIIF para las PYMES —como se establece en la Sección 1 de la Norma—es esencial, de forma que:

- a) El IASB pueda decidir sobre los requerimientos de contabilización e información a revelar que sean apropiados para esa clase de entidades, y
- b) Las autoridades reguladoras y legislativas, los organismos emisores de normas y las entidades que informan y sus auditores estén informados del alcance pretendido para la aplicación de la NIIF para las PYMES. (Consejo de Normas Internacionales

de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 9). (NIIF para las PYMES, 2015)

De acuerdo con NIIF PYME (2015) Las normas IASB que emiten las NIIF FULL y la NIIF para las PYMES, Estas normas IASB son creadas para poderse implementar baja las leyes de cada país, regidas bajos las autoridades legislativas y reguladoras.



### **4.5.3 Organización y Estructura de la NIIF para las PYMES**

---

La NIIF para las PYMES se organiza por temas, presentándose cada tema en una Sección numerada por separado. Las referencias a párrafos se identifican por el número de sección seguido por el número de párrafo. Los números de párrafo tienen el formato xx.yy, donde xx es el número de sección, yy es el número de párrafo secuencial dentro de dicha sección. En los ejemplos que incluyen importes monetarios, la unidad de medida es la Unidad Monetaria (cuya abreviatura es u.m.). (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 9-10)

Todos los párrafos de la NIIF tienen la misma autoridad. Algunas secciones incluyen apéndices de guía de implementación que no forman parte de la Norma y son, más bien, guías para su aplicación.

De acuerdo a lo anterior, Las NIIF para PYMES están organizadas por secciones lo que facilita su comprensión, dicha norma consta de 35 secciones las cuales incluyen una descripción del alcance que tiene cada una:

- Sección 1.....Pequeñas y Medianas Entidades.
- Sección 2.....Conceptos y Principios Generales.
- Sección 3.....Presentación de Estados Financieros.
- Sección 4.....Estado de Situación Financiera.
- Sección 5.....Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados.
- Sección 6.....Estados de Cambios en el Patrimonio y Estados de Resultados y Ganancias Acumuladas.
- Sección 7.....Estado de Flujos de Efectivos.
- Sección 8.....Notas a los Estados Financieros.
- Sección 9.....Estados Financieros Consolidados y Separados.
- Sección 10....Políticas Contables, Estimaciones y Errores.
- Sección 11....Instrumentos Financieros Básicos.
- Sección 12....Otros Temas Relacionados con los Instrumentos Financieros.
- Sección 13....Inventarios.
- Sección 14....Inversiones en Asociadas.



## Sección 15....Inversiones en Negocios Conjuntos.

---

- Sección 16....Propiedades de Inversión
- Sección 17....Propiedades, Plata y Equipo.
- Sección 18....Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía.
- Sección 19....Combinaciones de Negocios y Plusvalía.
- Sección 20....Arrendamientos.
- Sección 21....Provisiones y Contingencias.
- Sección 22....Pasivos y Patrimonio.
- Sección 23....Ingresos de Actividades Ordinarias.
- Sección 24....Subvenciones del Gobierno.
- Sección 25....Costos por Préstamos.
- Sección 26....Pagos Basados en Acciones.
- Sección 27....Deterioro del Valor de los Activos.
- Sección 28....Beneficios a los Empleados.
- Sección 29....Impuestos a las Ganancias.
- Sección 30....Conversión de la Moneda Extranjera.
- Sección 31....Hiperinflación.
- Sección 32....Hechos Ocurridos después del periodo sobre el que se informa.
- Sección 33....Información a Revelar Sobre Partes Relacionadas.
- Sección 34....Actividades Especiales.
- Sección 35....Transición a la NIIF para las PYMES. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 9-10).

### **4.3.4 Mantenimiento de la NIIF para las PYMES**

El IASB espera proponer modificaciones a la NIIF para las PYMES publicando un Proyecto de Norma recopilatorio periódicamente, pero con una frecuencia no superior a una vez cada tres años aproximadamente. En el desarrollo de esos Proyectos de Norma, el Consejo espera considerar las nuevas Normas NIIF completas y las modificaciones, así como temas específicos que hayan llamado su atención con relación a la aplicación de la NIIF para las PYMES. En ocasiones el IASB puede identificar un tema urgente para el que puede ser necesario considerar una modificación de la NIIF para las PYMES al margen del proceso de



revisión periódica. Sin embargo, estas ocasiones se espera que sean excepcionales. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 10).

Hasta que se modifique la NIIF para las PYMES, cualquier cambio que el IASB pueda realizar o proponer con respecto a las NIIF completas no se aplicará a las NIIF para las PYMES. La NIIF para las PYMES es un documento independiente. Las PYMES no anticiparán o aplicarán cambios realizados en la NIIF completas antes de que dichos cambios se incorporen a la NIIF para las PYMES a menos que, en ausencia de guías específicas en la NIIF para las PYMES, una PYME opte por aplicar guías de las NIIF completas y esos principios no estén en conflicto con requerimientos de la jerarquía de los párrafos 10.4 y 10.5. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 10).

El IASB espera que transcurra un periodo de un año como mínimo entre la emisión de las modificaciones a la NIIF para las PYMES y la fecha de vigencia de dichas modificaciones.

Según las NIIF para las PYMES (2015) El IASB pretende hacer una serie de modificaciones en las NIIF para las PYMES, bajo un proyecto de norma recopilatorio periódicamente, mediante este proceso el IASB consideran las nuevas normas de NIIF completas y sus modificaciones, en este caso no habría ningún problema, el IASB puede realizar cualquier cambio para las NIIF completa en los cuales no afectaría ni aplicaría para la NIIF PYMES, ya que esta es una norma independiente.

#### **4.3.5 Descripción de pequeñas y medianas entidades en base a NIIF para las**

##### **PYMES**

Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:

- a. No tienen obligación pública de rendir cuentas, y
- b. Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de



NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 11).

De acuerdo a lo anterior, las pequeñas y medianas entidades para poder adoptar las NIIF para PYMES deben poseer como características distintivas el no tener obligación pública de rendir cuentas y publicar estados financieros con propósito de información general.

#### **4.3.6 Características de la NIIF para las PYMES**

Las NIIF para PYMES evitan la carga de trabajo innecesaria para la preparación de Estados Financieros de propósito general. Sus características principales son:

- a. Comprenden un juego simplificado y completo de normas apropiadas para compañías más pequeñas del entorno mundial, no registradas pero siempre basado en las NIIF completas.
- b. En relación a NIIF completas elimina opciones de tratamientos contables, elimina tópicos no relevantes para el tipo de entidad. Se reducen las guías en más del 85% en comparación con las NIIF completas.
- c. Permiten comparar a inversores, prestamistas y otros los Estados Financieros de las “PYMES” y reduce la dificultad en su preparación.
- d. Proporciona a las economías emergentes una base de información financiera reconocida mundialmente.
- e. Las NIIF para PYMES permiten Estados Financieros de propósito general sobre los cuales un auditor puede emitir una opinión.
- f. Simplifica el lenguaje por medio de utilizar vocabulario común en la medida que es posible.
- g. La norma se considera apropiada y de fácil aplicación aún por las “PYMES” más pequeñas, las llamadas entidades “de tamaño micro”. (Orozco, 2009. pag10)

#### **4.3.7 Pronunciamiento del Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua respecto a la NIIF para las Pymes.**



pronuncia con respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para las PYMES) que cita así:

Que mediante resolución del 15 de noviembre de 2007 la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua y el Comité de Normas de Contabilidad, acogieron con beneplácito el proyecto del Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) sobre Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), habiéndose resuelto mediante resolución del 25 de Junio de 2009 que una vez fuera aprobado y emitido por el IASB y previo estudio de ésta por el Comité de Normas de Contabilidad y la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua, esta norma pasaría a ser un marco normativo aplicable a las entidades que califiquen como Pequeñas y Medianas Entidades bajo los criterios que establecerían el Comité de Normas de Contabilidad y la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua.

Que conforme la resolución del 25 de Junio de 2009 las entidades que optaran por esperar a conocer los requisitos para calificar para fines contables como Pequeña o Mediana Entidad y la entrada en vigencia de la respectiva norma, podrían continuar preparando sus estados financieros de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas de Contabilidad Financiera vigentes en Nicaragua, teniendo como normas supletorias las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y sus Interpretaciones, para los asuntos no abordados por tales principios.

Que con fecha 9 de Julio de 2009 fue formalmente emitida la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades por parte del Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB), la cual está comprendida por: a) La norma propiamente dicha, b) Los fundamentos de las conclusiones y c) Estados financieros ilustrativos y lista de comprobación de información a revelar y presentar.

De acuerdo al colegio de contadores públicos de Nicaragua y el Comite de Normas de Contabilidad el 31 de mayo del 2010 se pronuncia de acuerdo a la adopción de la NIIF para las PYMES, proyecto que a partir de 15 de noviembre del 2007 acogieron con él con el IASB



quedando implementadas el 25 de junio del 2009, esta norma pasaría a regir a todas aquellas

pequeñas y medianas empresas.

#### **4.3.8 Aprobación de la NIIF para las PYMES en Nicaragua por el Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua**

La Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua, con fundamento en dictamen técnico del Comité de Normas de Contabilidad basado en el estudio de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) con fecha 9 de julio de 2009, resuelve aprobar dicha norma, para que constituya un marco contable normativo en Nicaragua, aplicable a las entidades que califiquen como tales bajo los criterios que se establecen en el numeral 4 de esta resolución, con base en los fundamentos de la referida Norma.

#### **4.3.9 Importancia de la NIIF para las Pymes en Nicaragua**

Nicaragua no es ajena al proceso de convergencia de las Normas de Contabilidad e Información Financiera y de aseguramiento de la información con estándares internacionales, ya que la globalización de la economía mundial la afecta directamente por la inercia de los mercados, el aumento significativo de la inversión extranjera en los diferentes sectores económicos y por la firma abundante de tratados de libre comercio como instrumento de integración global y competitividad. (Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua 2010)

Por supuesto, y como es natural, para poder acceder a la confianza de los inversionistas extranjeros es necesario ofrecer seguridad jurídica y medios que permitan atraer dichas iniciativas para promover el desarrollo, generar nuevos empleos, incorporar nuevas tecnologías y esquemas de negocios que desplieguen la innovación y la investigación; todo lo cual requiere de normas de contabilidad globales de alta calidad técnica y de obligatoria aceptación, que generen estados financieros de propósito común y revelaciones que sean transparentes, comparables y confiables. . (Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua 2010)



Por ende los estados financieros deben suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento y los cambios en la situación financiera de una entidad, que sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas. Al establecer normas sobre la forma y el contenido de los estados financieros con propósito de información general, las necesidades de los usuarios de los estados financieros son primordiales. (Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua 2010)

#### **4.4 Sección 23 Ingresos por Actividades Ordinarias de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pymes.**

##### **4.4.1 Introducción**

Esta sección se aplicará al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos: La venta de bienes (si los produce o no la entidad para venta o los adquiere para su reventa). La prestación de servicios, los contratos de construcción en los que la entidad es el contratista. El uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías o dividendos. Una entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 150).

El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad, cuando se difieren las entradas de efectivo o equivalentes al efectivo y el acuerdo constituye efectivamente una transacción financiera, el valor razonable de la contraprestación es el valor presente de todos los cobros futuros determinados utilizando una tasa de intereses imputada, una transacción financiera surge cuando, por ejemplo, una entidad concede un crédito sin intereses al comprador o acepta un



efecto comercial, cargando al comprador una tasa de interés menor que la del mercado, como

contraprestación por la venta de bienes. La evaluación de cuando ha transferido una entidad al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad requiere un examen de las circunstancias de la transacción. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 150).

En la mayoría de los casos, la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad coincidirá con la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión al comprador. Este es el caso en la mayor parte de las ventas al por menor. No reconocerá ingresos de actividades ordinarias si conserva riesgos significativos inherentes. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 150).

Los ingresos de actividades ordinarias surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres.

#### **4.4.2 Alcance de esta sección**

Esta Sección se aplicará al contabilizar ingresos de actividades ordinarias Procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- La venta de bienes (si los produce o no la entidad para su venta o los adquiere para su reventa).
- La prestación de servicios.
- Los contratos de construcción en los que la entidad es el contratista.
- El uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías o dividendos.

(Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 150).

Los ingresos de actividades ordinarias u otros ingresos que surgen de algunas transacciones y sucesos se tratan en otras secciones de esta Norma:



#### • Acuerdos de arrendamiento.

- Dividendos y otros ingresos que surgen de inversiones contabilizadas por el método de la participación.
- Cambios en el valor razonable de activos financieros y pasivos financieros, o su disposición.
- Cambios en el valor razonable de propiedades de inversión.
- Reconocimiento inicial y cambios en el valor razonable de los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola.
- Reconocimiento inicial de productos agrícolas. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 150).

#### **4.4.3 Medición de los Ingresos por Actividades Ordinarias**

Una entidad medirá los ingresos de actividades ordinarias al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir. El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 150)

Una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, actuando por cuenta propia. Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido. En una relación de agencia, una entidad (el agente) incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solo el importe de su comisión. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias de la entidad. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 150)

#### **4.4.4 Intercambios de bienes o servicios.**

Una entidad no reconocerá ingresos de actividades ordinarias:



• Cuando se intercambien bienes o servicios por bienes o servicios de naturaleza y

valor similar; o

- Cuando se intercambien bienes o servicios por bienes o servicios de naturaleza diferente, pero la transacción carezca de carácter comercial. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 11).

Una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias cuando los bienes se vendan o los servicios se intercambien por bienes o servicios de naturaleza diferente en una transacción de carácter comercial. En ese caso, la entidad medirá la transacción:

- Al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, ajustado por el importe de cualquier efectivo o equivalentes al efectivo transferidos;
- Si el importe según, no se puede medir con fiabilidad, entonces por el valor razonable de los bienes o servicios entregados, ajustado por el importe de cualquier efectivo o equivalentes al efectivo transferidos; o
- Si no se puede medir con fiabilidad el valor razonable ni de los activos recibidos ni de los activos entregados, entonces por el importe en libros de los activos entregados, ajustado por el importe de cualquier efectivo equivalentes al efectivo transferidos. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 151).

#### **4.4.5 Identificación de la transacción de ingresos de actividades ordinarias.**

Normalmente, una entidad económica aplicará los criterios de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias de esta sección por separado a cada transacción económica, cada transacción debe ser identificada, seleccionada y ser aplicada de acuerdo a los ingresos de actividades ordinarias que refiere la NIIF (NIIF para las PYMES, 2015). Sin embargo, una entidad aplicará los criterios de reconocimiento a los componentes identificables por separado de una única transacción económica cuando sea necesario para reflejar la esencia de ésta, cada transacción económica tiene sus componentes y cada uno debe ser seleccionado, analizada su aplicación y que esté cumpliendo los procedimientos establecidos en la sección



de ingresos de actividades ordinarias para así dar fe que la transacción económica realizada en su conjunto cumple con los ingresos de actividades ordinarias de esta sección (NIIF para las PYMES, 2015).

La entidad distribuirá el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir por la venta inicial entre los créditos-premio y otros componentes de la venta. La contraprestación distribuida entre los créditos-premio se medirá tomando como referencia su valor razonable, es decir, según el importe por el que los créditos-premio podrían venderse por separado.

#### **4.4.6 Venta de bienes.**

Una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes cuando se satisfagan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;
- Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 151).

#### **4.4.7 Prestación de servicios.**

Cuando el resultado de una transacción que involucre la prestación de servicios pueda ser estimado con fiabilidad, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias asociados con la transacción, por referencia al grado de terminación de la transacción al final del periodo sobre el que se informa (a veces conocido como el método del porcentaje de



terminación). El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se

cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- 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 incurridos en la transacción, y los costos para completarla, puedan medirse con fiabilidad. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 152).

Cuando los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un periodo especificado, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias de forma lineal a lo largo del periodo especificado, a menos que haya evidencia de que otro método representa mejor el grado de terminación. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que el resto, la entidad pospondrá el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias hasta que el mismo se ejecute.

Cuando el resultado de la transacción que involucre la prestación de servicios no pueda estimarse de forma fiable, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias solo en la medida de los gastos reconocidos que se consideren recuperables. a. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 151)

#### **4.4.8 Contratos de construcción.**

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



de terminación, costos futuros y cobrabilidad de certificaciones. a. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 154)

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

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

- Se han presentado propuestas económicas separadas para cada activo;
- Cada activo ha estado sujeto a negociación separada, y el constructor y el cliente tienen la posibilidad de aceptar o rechazar la parte del contrato relacionada con cada activo; y
- Pueden identificarse los ingresos de actividades ordinarias y los costos de cada activo. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 154).

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

- El grupo de contratos se negocia como un único paquete;
- Los contratos están tan estrechamente relacionados que son, efectivamente, parte de un único proyecto con un margen de beneficios global; y
- Los contratos se ejecutan simultáneamente, o bien, en una secuencia continua. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 155).

#### **4.4.9 Método del porcentaje de terminación.**

Este método se utiliza para reconocer los ingresos de actividades ordinarias por prestación de servicios y por contratos de construcción. Una entidad examinará y, cuando sea necesario,



revisará las estimaciones de ingresos de actividades ordinarias y los costos a medida que avance la transacción del servicio o el contrato de construcción. (Na. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 155)

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

- La proporción de los costos incurridos por el trabajo ejecutado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados. Los costos incurridos por el trabajo ejecutado no incluyen los costos relacionados con actividades futuras, tales como materiales o pagos anticipados.
- Inspecciones del trabajo ejecutado.
- La terminación de una proporción física de la transacción del servicio o del contrato de trabajo. Los anticipos y los pagos recibidos del cliente no reflejan, necesariamente, la proporción del trabajo ejecutado. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 155).

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

Una entidad reconocerá inmediatamente como gasto cualquier costo cuya recuperación no sea probable. Cuando el resultado de un contrato no pueda ser estimado con suficiente fiabilidad:

- Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias solo en la medida en que sea probable recuperar los costos del contrato incurridos; y



- La entidad reconocerá los costos del contrato como un gasto en el periodo en que se hayan incurrido. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 155).

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

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

#### **4.4.10 Intereses, regalías y dividendos.**

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias procedentes del uso por terceros de activos de la entidad que producen intereses, regalías y dividendos, cuando:

- Sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda ser medido de forma fiable. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 156).

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias de acuerdo con las siguientes bases:

- Los intereses se reconocerán utilizando el método del interés efectivo.
- Las regalías se reconocerán utilizando la base de acumulación (o devengo), de acuerdo con la esencia del acuerdo correspondiente; y

Los dividendos se reconocerán cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 156).



#### 4.4.11 Información a revelar.

Información general a revelar sobre los ingresos de actividades ordinarias Una entidad revelará:

- Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de terminación de las transacciones involucradas en la prestación de servicios; y
  - El importe de cada categoría de ingresos de actividades ordinarias reconocida durante el periodo, que mostrará de forma separada como mínimo los ingresos de actividades ordinarias procedentes de:
    - Venta de bienes;
    - La prestación de servicios;
    - Intereses;
    - Regalías;
    - Dividendos;
    - Comisiones
    - Subvenciones del gobierno; y
    - Cualesquiera otros tipos de ingresos de actividades ordinarias significativos.
- Información a revelar relacionada con los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos de construcción (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 156-157).

Una entidad revelará la siguiente información:

- El importe de los ingresos de actividades ordinarias del contrato reconocidos como tales en el periodo;

Los métodos utilizados para determinar la porción de ingreso de actividades ordinarias del contrato reconocido como tal en el periodo; y



- 
- Los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en proceso. Una entidad presentará: los importes brutos por cobrar a los clientes por contratos ejecutados, como un activo; y los importes brutos por cobrar a los clientes por contratos ejecutados, como un pasivo. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), NIIF PARA Pymes, 2015, Pag. 156157).

#### **4.4.12 Reconocimiento de los ingresos por actividades económicas según la ley de Concertación tributaria 822**

Nuestras actividades económicas están regidas por leyes promovidas para el desarrollo idóneo de la economía, las actividades en Nicaragua están divididas en:

1. Agropecuario
2. Pesca
3. Minas y canteras
4. Industrias sujetas a régimen especial
5. Micro y pequeñas industrias artesanales y turísticas
6. Electricidad, gas, agua, comercio, restaurantes, hoteles, transporte almacenamiento y comunicación.
7. Construcción, establecimientos financieros y seguros
8. Servicios comunales, sociales y personales
9. Gobierno municipal y central.

Estos 9 grandes sectores aglutinan las actividades económicas del país y se rigen por la Ley de Concertación Tributaria LCT 822 y sus reformas. En este sentido se debe comprender como esta reconoce y mide los ingresos por actividades ordinarias o rentas por actividades ordinarias como los dice específicamente la ley. (Ley de Concertación Tributaria 2019, con sus Reformas)



### Las rentas de fuentes Nicaragüenses:

Son rentas de fuente nicaragüense las que se derivan de bienes, servicios, activos, derechos y cualquier otro tipo de actividad en el territorio nicaragüense, aun cuando dicha renta se devengue o se perciba en el exterior, hubiere el contribuyente tenido o no presencia física en el país. (Ley de Concertación Tributaria 2019, con sus Reformas)

Las rentas definidas en los artículos relativos al vínculo económico de la presente Sección, son rentas de fuente nicaragüense. Estas rentas podrán gravarse, o en su caso quedar exentas, conforme las disposiciones de la presente Ley.

La ley de concertación tributaria en Nicaragua establece tres tipos de rentas:

- Rentas del trabajo:

Son rentas del trabajo las provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera sea su denominación o naturaleza, en dinero o especie, que deriven del trabajo personal prestado por cuenta ajena.

Como rentas del trabajo, se incluyen los salarios y demás ingresos percibidos por razón del cargo, tales como: sueldos, zonaje, antigüedad, bonos, sobre sueldos, sueldos variables, reconocimientos al desempeño y cualquier otra forma de remuneración adicional.

- Rentas de actividades económicas:

“Son rentas de actividades económicas, los ingresos devengados o percibidos en dinero o en especie por un contribuyente que suministre bienes y servicios, incluyendo las rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital, siempre que éstas se constituyan o se integren como rentas de actividades económicas.” (Ley de Concertación Tributaria 2019, con sus Reformas)

Constituyen rentas de actividades económicas las originadas en los sectores económicos de: agricultura, ganadería, silvicultura, pesca, minas, canteras, manufactura, electricidad,

agua, alcantarillado, construcción, vivienda, comercio, hoteles, restaurantes, transporte, comunicaciones, servicios de intermediación financiera y conexos, propiedad de la vivienda, servicios del gobierno, servicios personales y empresariales, otras actividades y servicios. (Ley de Concertación Tributaria 2019, con sus Reformas)

- Rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital:

Son rentas de capital los ingresos devengados o percibidos en dinero o especie, provenientes de la explotación o disposición de activos bajo cualquier figura jurídica, tales como: enajenación, cesión, permuta, remate, dación o adjudicación en pago, entre otras. (Ley de Concertación Tributaria 2019, con sus Reformas)

#### **4.4.13 Diferencias existentes en el reconocimiento de ingresos en las NIIF para las Pymes y el reconocimiento de rentas en la Ley de Concertación Tributaria.**

En Nicaragua las actividades económicas están regidas por la ley de Concertación Tributaria 822 y sus reformas, esta ley orienta todos los aspectos tributarios y de reconocimientos de los rubros de mayor importancia para el desarrollo económico de una entidad o empresa, es por esta razón que se tratara en este capítulo, ya la misma NIIF PYME dice *“las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de la información financiera con propósito de información general difieren de los objetivos de información sobre ganancias fiscales”*.(NIIF para PYMES, 2009. P. 12). Existiendo discrepancias entre las NIIF para PYMES y las leyes vigentes en el país, sobre todo en el reconocimiento y medición de los costos de inventarios que según las normas *“Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros incurridos para darles su condición y ubicación actual”* pero la LTC 822 Art. 39 expone los Costos y gastos de la siguiente manera:

“Son deducibles los costos y gastos causados, generales, necesarios y normales para producir la renta gravable y para conservar su existencia y mantenimiento, siempre que dichos costos y gastos estén registrados y respaldados por sus comprobantes correspondientes. Entre otros, son deducibles de la renta bruta, los costos y gastos siguientes:



1. Los gastos pagados y los causados durante el año gravable en cualquier negocio o actividad afecta al impuesto;
2. El costo de ventas de los bienes y el costo de prestación de servicios;
3. Los gastos por investigación y desarrollo, siempre que se deriven de unidades creadas para tal efecto;
4. Los sueldos, los salarios, y cualesquiera otra forma de remuneraciones por servicios personales prestados en forma efectiva;
5. Las cotizaciones o aportes de los empleadores a cuenta de la seguridad social de los trabajadores en cualquiera de sus regímenes;
6. Las erogaciones efectuadas para prestar gratuitamente a los trabajadores servicios y beneficios destinados a la superación cultural y al bienestar material de éstos, siempre que, de acuerdo con política de la empresa, sean accesibles a todos los trabajadores en igualdad de condiciones y sean de aplicación general;
7. Los aportes en concepto de primas o cuotas derivadas del aseguramiento colectivo de los trabajadores o del propio titular de la actividad hasta el equivalente a un diez por ciento (10%) de sus sueldos o salarios devengados o percibidos durante el período fiscal; 8. Hasta un diez por ciento (10%) de las utilidades netas antes de este gasto, que se paguen a los trabajadores a título de sobresueldos, bonos y gratificaciones, siempre que de acuerdo con políticas de la empresa, sean accesibles a todos los trabajadores en igualdad de condiciones. Cuando se trate de miembros de sociedades de carácter civil o mercantil, y de los parientes de los socios de estas sociedades o del contribuyente, solo podrá deducirse las cantidades pagadas en concepto de sueldo y sobresueldo.

Y los ingresos los reconoce como;

“Rentas de actividades económicas: Son rentas de actividades económicas, los ingresos devengados o percibidos en dinero o en especie por un contribuyente que suministre bienes y servicios, incluyendo las rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital, siempre que



éstas se constituyan o se integren como rentas de actividades económicas.” (Ley de Concertación Tributaria 2019, con sus Reformas)

Lo que quiere decir que en la ley se incluye todo aquel costo en que se haya incurrido a la fecha del cierre del periodo contable, en cambio la NIIF se registra, miden y reconoce solo los costos que hayan sido de un ingreso reconocible y medible al finalizar el periodo.

Por ejemplo, en Constructora del Sur se hacen grandes compras de materiales para diversos proyectos, reconociéndolo como costo, cuando todavía no se ha reconocido el ingresos, lo que ha generado problemáticas en los subsecuentes periodos contable, ya que los ingresos son desproporcionados a los costos.

#### **4.5 Desarrollo del Caso Práctico**

Constructora de Sur S.A es una empresa constituida bajo las leyes fiscales nicaragüenses que reconoce, mide y registra sus transacciones en base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados desde su creación en el año 2012, preparando su información financiera con el único propósito de satisfacer las necesidades fiscales, limitándola en cuanto



a competitividad en el mercado nacional y el acceso a mercados de capital que aseguren su existencia a largo plazo.

Los principios de contabilidad son la base de la Contabilidad actual, pero como el mundo cambia a cada instante, el entorno nunca es el mismo, mucho menos para la contabilidad; las empresas deben buscar la evolución continúa, un punto en común y un entendimiento uniforme que les permita sobrevivir a los constantes cambios económicos.

Así es como nace la necesidad, en los directivos de Constructora de Sur S.A de actualizar el registro de sus ingresos por contratos de obra, esperando adoptar la sección 23 de ingresos ordinarios de la NIIF para PYMES sobre contratos de Construcción, que se detalla en el capítulo anterior.

Para este caso Práctico se tomará como muestra un contrato de Construcción iniciado entre el periodo fiscal comprendido desde 1 de enero al 31 de diciembre 2018, de la empresa “Constructora del Sur S.A”, con 6 años en el mercado nacional, en la cual se valoró los procedimientos de registro, medición y presentación de los ingresos ordinarios en base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados usados por la empresa, proponiendo adoptar la Sección 23 de Ingresos ordinarios de la NIIF las PYMES sobre contratos de Construcción, y el método de registro de estos, así como una nueva política contable de reconocimiento de ingresos para cumplir con los parámetros de la sección.

Se debe destacar que “Constructora del Sur S.A iniciara la adopción de una de las Secciones de las NIIF para PYMES como es la Sección 23 de ingresos Ordinarios Contratos de Construcción, como parte del proceso integral de la adopción de la Norma.

#### **4.5.1 Como objetivos del caso práctico se plantea:**

- Describir el registro contable de los ingresos de la Constructora del Sur S.A bajo Principios de Contabilidad generalmente Aceptados.
- Aplicar la Sección 23 de Ingresos Por Actividades Ordinarias de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas sobre



## Contratos de Construcción en La Empresa Constructora del Sur S.A entre Periodo Comprendido entre el 01 de Enero al 31 de Diciembre 2018.

Constructora el Sur S.A reconoce sus ingresos por “Contratos de Obra” (Instrumento jurídico utilizado por la empresa) bajo el *Principio De Realización* de los PCGA, el cual, especifica que la regla contable que define un Ingreso como la recepción de activos, no necesariamente efectivo, a cambio de artículos o servicios y que requiere que el Ingreso se reconozca al momento, pero no antes, en que se gane.

Este concepto es un principio de medición contable general muy usado en nuestro país, ya que es aplicable en muchas industrias para el registro adecuado de los ingresos, sin embargo las compañías constructoras tienen características específicas que hacen que los ingresos y costos generados por los Contratos de Construcción comprendan más de un periodo contable situación que genera inconvenientes al momento de su contabilización, conllevando a confusiones sobre cuando se reconocen estos (ingresos y costos), situación que afecta la fiabilidad de la información de los estados financieros, generada por la complejidad e incertidumbre del método utilizado para determinar los ingresos la distribución de éstos que en muchos casos depende de eventos futuros los cuales pueden afectar los resultados del ejercicio.

Es por esta razón, que se necesita adoptar un método de medición que contemple especificaciones sobre los avances físicos y financieros de las Obras pactadas en los contratos de Construcción, para poder estimar los ingresos mediante la adopción de la Sección 23 de Ingresos Por Actividades Ordinarias de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas sobre Contratos de Construcción.

Ahora bien la adopción de un método más versátil y actual como como es el Método de Porcentajes de Terminación, le facilitara a la empresa el reconocimiento y medición de sus ingresos por Contratos de Construcción, utilizando el mismo instrumento jurídico como es el Contrato de Obra o Construcción, en el momento que contraprestación este recibida.



La adopción de la Sección 23 de Ingresos ordinarios de NIIF para PYMES de contratos de Construcción permitirá establecer un procedimiento para el cálculo de los ingresos utilizando el Método de Porcentajes de Terminación establecido en la Sección, concretando en este Caso Práctico los requerimientos para su adopción.

Para el desarrollo de este caso práctico se evaluará el reconocimiento y medición del ingreso de un Contrato de Construcción donde Constructora del Sur S.A es el contratista, bajo *Principio De Realización* según PCGA y bajo la sección 23 de ingresos ordinarios de la NIIF para PYMES sobre contratos de Construcción, comparando los métodos de registro y estableciendo las bases para la adopción de la Sección 23 por parte de la empresa, como la revelación de la información como la política contable y el método de registro.

En este caso práctico se valorará el contrato de Obra o Construcción es el No. DGL No 51-10-2018 “Rehabilitación del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III, por monto de C\$ 7,746,372.25 (Siete Millones Setecientos Cuarenta y seis mil Trecientos Setenta y dos cordobas con 25/100), expresado en Cordobas, Incluye impuestos, con un tiempo de ejecución de 16 meses.

#### **4.5.2 Perfil de la Empresa Constructora del Sur S.A**

La entidad denominada Constructora del Sur S.A. es una sociedad anónima constituida el 09 de Marzo de 2012 conforme las leyes de la República de Nicaragua, cuyo objeto social es dedicarse a todas las actividades y operaciones relacionadas con la construcción e industria de la construcción, se encuentra debidamente inscrita bajo N°70.184 página 102 Tomo 101



Libro 1° (comerciante) del Departamento de Managua el día quince de mayo del año dos mil doce. El capital social de la Compañía al 31 de diciembre de 2012, es de Diez Millones de Córdobas el que está constituido por 100 acciones comunes con valor nominal de C\$10,000 cada una.

El equipo humano es el principal activo de la entidad. Actualmente brinda más de 1,000 empleos directos entre personal administrativo y obrero. Es una empresa que garantiza la experiencia y calidad humana de sus trabajadores, teniendo un equipo calificado, entre los cuáles se encuentran ingenieros, arquitectos, administradores, financieros y maestros de obras; personal al cuál se les capacita y evalúa su desempeño constantemente.

Asimismo, esta constructora cuenta con la más moderna tecnología y capacidad financiera que le ha permitido ubicarse como una de las Constructoras más importantes de Nicaragua, siendo ésta uno de los miembros más destacados de la Cámara Nicaragüense de la Construcción (CNC).

#### 4.5.3 Datos generales de la empresa

- **Denominación social:** Constructora del Sur S.A ○ **Actividad económica:** Servicios de la construcción.
- **Fecha de constitución:** 09 de Marzo de 2012.
- **Ubicación:** Oficinas Centrales están ubicadas en Altamira.
- **Capital social:** Diez millones de Córdobas.

#### 4.5.4 Visión y Misión

La imagen futura de la empresa Constructora del Sur S.A. se refleja en su visión, la cual orienta la identificación de los canales para encauzar las energías de la empresa, el grupo y sus miembros, además de servir como guía en el desarrollo de la misión.



### ○ **Visión:**

“Ser líder en el desarrollo de proyectos de construcción de edificios Públicos, habitacionales, turísticos y de usos mixtos de la más alta calidad, en el mercado nacional.”

### ○ **Misión:**

Constructora del Sur S.A tiene como misión brindar servicios de construcción de obras verticales y horizontales con una alta calidad y competitividad, satisfaciendo la necesidad de los clientes alcanzando el nivel de desarrollo que exige nuestro país.

#### **4.5.5 Objetivos Estratégicos**

- Obtener la mayor porción del mercado ofreciendo un servicio competitivo, considerando las necesidades latentes en el mercado y las exigencias que allí se encuentren.
- Alcanzar los estándares más altos de excelencia en servicios.
- Diseñar proyectos que cumplan con los más exigentes requerimientos.
- El cumplimiento de especificaciones técnicas para una correcta ejecución de los proyectos.
- Implementar las mejores prácticas de ética, transparencia y eficiencia en la coordinación y asesoría para su proyecto.
- Alcanzar la más alta productividad con la utilización eficiente de los recursos disponibles.

#### **4.5.6 Valores**

Los valores de una empresa son los pilares más importantes de cualquier organización. Con ellos en realidad se define a sí misma, porque los valores de una organización son los valores de sus miembros, y especialmente los de sus dirigentes por lo cual Constructora del Sur S.A, se caracteriza con los siguientes:



○ **Ética:**

Se incorpora dentro del accionar de la empresa, como un baluarte para medir el desempeño en función del servicio que brinda a la sociedad.

○ **Calidad:**

Una cualidad permanente, en la consecución de la ejecución de cada una de sus obras.

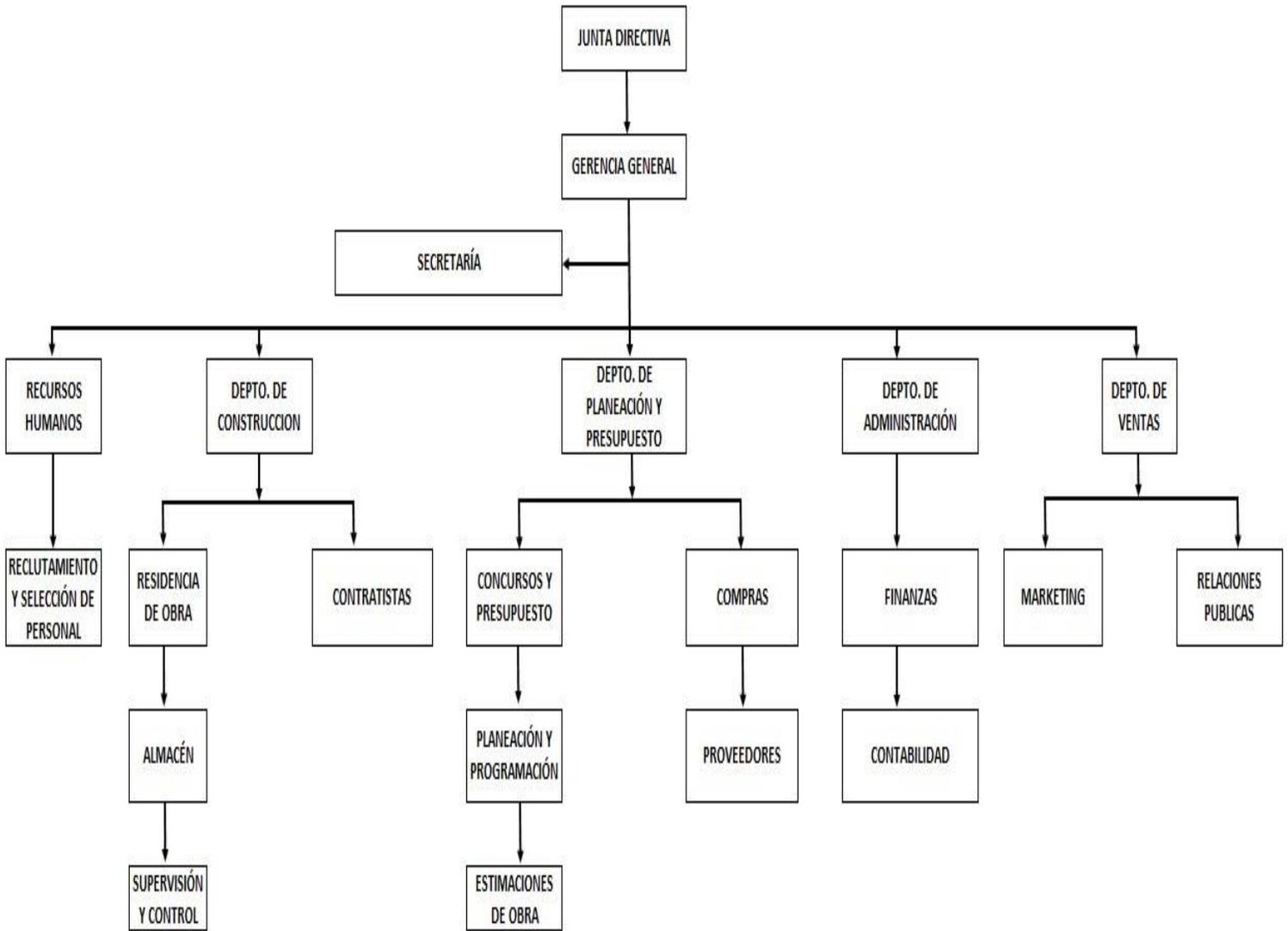
○ **Compromiso:**

Estar comprometidos siempre con la calidad de sus servicios en la ejecución de proyectos.

○ **Responsabilidad Social Empresarial:**

Contribuir como empresa en el cuidado y desarrollo de nuestro país.

#### **4.5.7 Organización**





#### 4.5.8 Operaciones y procesos administrativos

Constructora del Sur S.A se dedica a la construcción de infraestructuras que hacen posible el aprovechamiento y control del medio físico y natural y sus recursos, así como las comunicaciones; esto incluye carreteras, túneles, puentes, vías férreas, presas, canales y muelles. Para la realización de un proyecto de construcción se necesita de la interacción de varias partes como son:

**Promotor:** Es una persona física o jurídica, pública o privada, al que interesa la realización de una obra, aportando los recursos económicos para su realización y que percibirá los beneficios de la misma.

**Proyectista:** Es, en sentido amplio, una persona física o jurídica con capacidad y habilidad técnica, que elabora por cuenta del promotor el documento denominado “Proyecto”, que contiene las instrucciones precisas para la realización de la obra, así como el presupuesto de ejecución. En sentido jurídico estricto, es una persona física con la titulación técnica precisa en Arquitectura o Ingeniería y dado de alta en el correspondiente colegio profesional, que con su firma se hace personalmente responsable de la adecuación del proyecto. La responsabilidad del proyectista se encuentra cubierta normalmente por pólizas propias de Responsabilidad Civil, generales o específicas, en función de la entidad de la obra y del daño previsible.

**Contratista:** Es una persona física o jurídica a la que no se le exige una habilitación profesional específica, que se compromete con el promotor a cambio de un precio y en unas condiciones previamente pactadas a ejecutar la obra en su totalidad o la parte designada aportando y ordenando los medios precisos para ello. La relación jurídica entre contratista y promotor se plasma en el denominado “**Contrato de Obra**”, donde se puede facultar al contratista para que, a su vez, ceda parte de la ejecución a un tercero (subcontratista). No obstante, en general la subcontratación no crea ningún vínculo jurídico con el promotor, sino únicamente con el contratista.

Si el promotor contrata el total de la obra con un solo contratista, a éste se le denomina



“contratista principal”. Por el contrario, si el promotor contrata cada una de las partes de la obra (cimentación, estructura, etc.) con diferentes contratistas, a éstos se les denomina “contratistas independientes”, los cuales sólo tienen vinculación jurídica con el promotor, pero no entre ellos.

**Dirección Facultativa:** Tiene un doble sentido. Por un lado se refiere al acto de supervisión y dirección técnica de la obra; por otro, se refiere a una o varias personas físicas con la titulación técnica y la habilitación profesional adecuada para llevar a cabo tal supervisión. El carácter necesariamente personal se debe a las mismas circunstancias señaladas para el proyectista.

Coordinador o responsable en materia de seguridad y salud: Durante la elaboración del proyecto de obra es el técnico competente designado por el promotor para coordinar, durante la fase del proyecto de la obra, la aplicación de los principios de la acción preventiva, al tomar decisiones constructivas, técnicas y de organización con el fin de planificar los distintos trabajos o fases de trabajo que se desarrollarán simultánea o sucesivamente de manera segura. Durante la ejecución de la obra se integra en la dirección facultativa.

Las figuras de los coordinadores de seguridad tanto de la fase de proyecto como de la fase de ejecución de los trabajos, se hacen necesarias siempre que participen varios proyectistas (estructuras, instalaciones, etc.) y varias empresas de construcción (contratistas, subcontratistas, etc.) respectivamente. En caso de que la ejecución de los trabajos sea realizada por un solo proyectista o una sola empresa desaparece la necesidad de coordinación, con lo que la responsabilidad de la seguridad podrá recaer sobre el proyectista o la dirección facultativa de las obras en cada fase (proyecto y ejecución).

Tanto el coordinador en materia de seguridad durante la fase del proyecto como el coordinador de seguridad durante la fase de construcción son figuras clave para garantizar unas adecuadas condiciones de seguridad durante toda la obra, estableciendo en la fase de proyecto un Estudio de Seguridad y Salud de la obra y haciendo cumplir posteriormente durante la fase de ejecución las medidas de seguridad establecidas. No obstante, la



designación de dichos responsables no exime al promotor de su responsabilidad en materia de seguridad, dado que es como consecuencia de la voluntad del promotor como se consiguen los niveles de seguridad requeridos, al proveer de autoridad al coordinador de seguridad sobre los contratistas y subcontratistas implicados.

Por otro lado, los contratistas y subcontratistas deben efectuar planes de seguridad específicos mediante los cuales se establecerán las medidas de seguridad que efectivamente se llevarán a cabo, respetando los criterios mínimos establecidos en los estudios de seguridad. Éstos serán responsables de la ejecución correcta de las medidas preventivas fijadas en el plan de seguridad, que será aprobado por el responsable de seguridad de la obra (coordinador designado o dirección facultativa), en lo relativo a las obligaciones que les correspondan a ellos directamente o, en su caso, a los trabajadores autónomos por ellos contratados.

Los contratistas y subcontratistas serán responsables solidarios de las consecuencias del incumplimiento de las medidas preventivas previstas en el plan. Por tanto, las responsabilidades de los coordinadores, de la dirección facultativa y del promotor no eximirán de sus responsabilidades a contratistas y subcontratistas.

**Administración Pública:** En el desarrollo de una obra civil pueden estar presentes, directa o indirectamente, niveles administrativos de acuerdo con sus respectivos ámbitos de competencia: estatal, autonómico o local.

Eventualmente, pueden aparecer a lo largo del proceso terceras personas que resulten determinantes en la buena marcha de las obras. Es el caso de los “interesados”, en el sentido administrativo del término. Ostentan la condición de interesado en un expediente todas aquellas personas, físicas o jurídicas, cuyos bienes o derechos puedan verse afectados por la resolución que recaiga o que, simplemente, ostenten un interés directo en el tema. A título de ejemplo, pertenecen a esta categoría todas aquellas personas cuyos bienes han de ser expropiados con motivo de la obra o también organizaciones debidamente registradas que representen intereses difusos.



#### **4.5.9 Etapas de un proyecto de construcción**

La realización de cualquier proyecto de obra civil o construcción o la mejora de las ya existentes se inicia mucho antes de que las máquinas comiencen a trabajar en el terreno. Antes de que esto ocurra, se desarrolla un laborioso proceso que comienza cuando se considera que existe una necesidad por cubrir, sea con objeto de la mejora de los servicios públicos o de satisfacer necesidades privadas (para mejorar la comunicación entre dos poblaciones se plantea la necesidad de carretera, etc.). Después, será necesario estudiar las diferentes alternativas posibles, el coste económico y las repercusiones medioambientales y sociales de la obra. Finalmente, se tomará la decisión de realizar la alternativa más adecuada. Este proceso podrá durar meses, e incluso años. El promotor puede ser tanto la administración pública o privado.

##### **a. Planificación**

En esta etapa se definen cuáles son las necesidades a cubrir y los objetivos a alcanzar. El primer paso a seguir es la realización de un estudio de viabilidad donde se resuelvan todas las cuestiones de índole física, económica, ambiental y quizá política que se planteen.

El estudio se comienza con la recopilación de los datos necesarios para el diseño de una solución a dicha necesidad, datos que pueden ser topográficos (medición de la superficie real de un terreno), hidrológicos (pluviometría de una cuenca, etc.), estadísticos (aforos de carreteras, etc.) o de otra índole.

En esta etapa, el ingeniero consultor debe trabajar de forma integrada con otros profesionales (financieros, etc.) y autoridades nacionales o locales con poder de decisión, para estudiar las implicaciones económicas y sociales, los impactos ambientales, etc., de la obra. Una vez aprobado el estudio por el promotor, éste encargará a una empresa consultora de ingeniería la elaboración del anteproyecto, el cual constituirá un primer estudio de la obra



a realizar. Es en esta fase en la que los organismos competentes decidirán, por ejemplo, el trazado de la carretera. En las fases posteriores el proyecto quedará definido con todo detalle.

En esta última fase se avanza mucho en los detalles constructivos, en la determinación de los costes, en el cronograma de construcción y en el presupuesto al que asciende la ejecución de la obra. En esta etapa tienen mucho peso las investigaciones de campo para detectar dificultades específicas relacionadas con la geología de las áreas en las que intervendrá, y se detallarán los impactos ambientales, incluyendo tanto la parte física como la biótica y la social. En general, es en esta fase en la que se escoge la solución definitiva, que será detallada en la etapa de diseño definitivo o Proyecto de Construcción.

#### **b. Licitación de Obras**

Una vez detallado y especificado suficientemente el proyecto se convoca la licitación de la obra, anunciando la apertura del concurso o subasta. En el caso de ser el promotor la Administración Pública, es obligatoria la licitación. Sin embargo, si se trata de un promotor privado, éste puede prescindir del procedimiento de licitación pública y solicitar ofertas directamente a diversos contratistas competidores.

De forma general, los documentos de licitación de la obra están integrados por Pliegos de base de condiciones (contratación, precios, plazos, forma de pago y condiciones a cumplir por la empresa constructora) y de especificaciones técnicas (características técnicas del proyecto, su alcance, documentos de los que consta, estudios previos, ensayos, documentación básica a utilizar, escalas, número de copias, grado de terminación de planos, cronogramas, unidades de obra con expresión de los precios y, en definitiva, todas las cualidades técnicas que debe reunir el proyecto para ser aceptado por la Administración).

Las empresas interesadas en la realización del proyecto presentan su oferta atendiendo a lo indicado en los pliegos antes descritos. En dicha oferta, el licitador se compromete a iniciar y ejecutar las obras según las especificaciones fijadas, dentro de los plazos establecidos y para un presupuesto determinado, pudiéndose incluir, de manera complementaria, soluciones alternativas a la propuesta inicial en los pliegos.



### **c. Adjudicación del contrato de construcción**

El promotor realiza una valoración de las ofertas presentadas en función del presupuesto, la experiencia, las garantías técnicas y financieras, estudios medioambientales, certificados de calidad, etc., y adjudicará el contrato de obras al licitador que presente la mejor oferta. La supervisión de la obra es llevada a cabo por el mismo proyectista u otro independiente, según determine el promotor.

### **d. Contrato de obras**

Al momento en que se adjudica a Constructora del Sur S.A como la empresa encargada de llevar a cabo las obras civiles se celebra un contrato de obras, el cual es el instrumento jurídico que permite repartir la responsabilidad financiera entre el promotor del proyecto de construcción y el contratista. Por tanto, entre otras cláusulas, contiene aquéllas en las que se obliga al contratista a asegurar las obras contra pérdidas o daños. Por lo tanto, es importante para un buen análisis de los riesgos estudiar dicho documento.

### **e. Construcción**

Una vez adjudicada la obra, comienza el trabajo sobre el terreno (desbroce, replanteo, etc.), preparando éste para las obras a realizar (movimientos de tierras, construcción de estructuras, etc.). La construcción comienza con el replanteo de la obra, que consiste en plasmar en el terreno detalles anteriormente dibujados en planos, como por ejemplo el lugar donde colocar pilares de cimentaciones, etc. Es un paso importante para luego proceder con la realización de la obra.

La ejecución de una obra puede durar desde meses a varios años, por lo que la forma de pago se realiza mediante el abono del promotor, durante el periodo de construcción, al contratista con arreglo al progreso de las obras certificadas por el ingeniero que las supervisa.

### **f. Recepción de obras**

Las obras se dan por concluidas cuando la dirección de obra certifique que han sido terminadas conforme al contrato y tras firmar el denominado acta de recepción provisional.



La responsabilidad contractual del contratista acaba en este momento, aunque puede ampliarse al denominado periodo de mantenimiento, de duración de seis a doce meses. Durante este periodo, el contratista está obligado a realizar, a sus expensas, cualquier corrección o reparación que se considere necesaria, y a subsanar todos los defectos, faltas o imperfecciones que aparezcan en la obra. Es tras la firma del acta de recepción definitiva, cuando el contratista queda eximido de toda responsabilidad contractual.

#### **4.5.10 Políticas Contables Significativas**

##### **a. Bases de presentación de los Estados financieros**

El registro contable de las operaciones y preparación de los estados financieros se realizan con base a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Nicaragua y los requerimientos de las leyes de la República de Nicaragua sobre la base del costo histórico.

##### **b. Moneda de Presentación**

Los registros contables de la compañía se llevan en córdobas representados por el símbolo C\$, moneda de curso legal en la República de Nicaragua al 31 de Diciembre de 2018, el tipo de cambio oficial del córdoba con respecto al dólar estadounidense es publicado por anticipado por el banco central de Nicaragua. Las transacciones en moneda extranjera se reconocen a la tasa prevaleciente en la fecha en que se realiza la transacción, las ganancias o pérdidas en cambios que resultan del pago o cobro de las mencionadas transacciones y de la valuación de los activos y pasivos denominados en moneda extranjera, se reconocen en los resultados del periodo.

##### **c. Uso de estimaciones contables**

La preparación de los estados financieros requiere que la gerencia de la compañía realice ciertas estimaciones y supuestos que afectan los saldos de los activos y pasivos, la exposición de los pasivos contingentes a la fecha de los estados financieros, así como los ingresos y gastos por los años informados. Los activos y pasivos son reconocidos en los estados financieros cuando es probable que futuros beneficios económicos fluyan hacia o desde la compañía y



que las diferentes partidas tengan un costo o valor que puede ser confiablemente medido. Si en el futuro estas estimaciones y supuestos, que se basan en nuestro mejor criterio a la fecha de los estados financieros, cambiaran con respecto a las actuales circunstancias, los estimados y supuestos originales serian adecuadamente modificados en el año en que se produzcan tales cambios.

#### **d. Reconocimiento del ingresos**

Se reconocen los ingresos cuando se emiten facturas por los contratos de construcción, ajustándose al cierre de cada etapa, considerando los costos reales incurridos y según el siguiente detalle:

1mer pago:	30%
2do pago:	30%
3cer pago:	20%
4to pago:	20%

#### **e. Inventarios**

Los costos de los inventarios están determinados sobre la base de costo promedio ponderado e incluye el desembolso total incurrido en adquirir los inventarios y llevarlos a su ubicación y condición existentes, la compañía no tiene como política establecer provisiones para obsolescencia debido a la naturaleza de sus inventarios.

#### **f. Costos del Contrato de Construcción**

Se reconocen como costos del contrato de construcción aquellos que están relacionados con los contratos en específico y que se relacionan con la actividad de contratación en general, dentro de estos costos se incluyen:

- a) Costos de mano que ejerce en el lugar de la construcción incluyendo también la supervisión que allí se lleve a cabo;
- b) Costos de los materiales usados en la construcción;
- c) Depreciación de la propiedad, planta y equipo usados en la ejecución del contrato;
- d) Costos de desplazamiento de los elementos que componen las propiedades, planta y equipo hasta la localización de la obra



- e) Costos de alquiler de propiedades, planta y equipos; entre estos es común incurrir en gastos por rentas de casa y habitaciones donde se hospedan Supervisores, gerentes de proyectos y otros empleado que no son residentes de la zona pero son necesarios para la ejecución de la obra;
- f) Costos de diseños y asistencia técnica que están directamente relacionados con el contrato;
- g) Costos estimados de los trabajos de rectificación
- h) Reclamos de terceros
- i) Trabajos asignados a sub contratistas.
- j) Seguros

#### **g. Propiedad, planta y equipo**

Estos activos se registran al costo de adquisición. La depreciación se calcula por el método de línea recta con base en la vida útil estimada de los activos depreciables, con una tasa de depreciación de 5 años para Maquinaria y equipo, 2 años para equipos de cómputo y 5 años para vehículos. Las ganancias o pérdidas provenientes del retiro o venta de estos activos se determinan comparando los ingresos recibidos con el valor en libro de los activos, y las diferencias resultantes las incluimos en los resultados operativos. Los desembolsos incurridos posteriormente a la adquisición de un activo, cuando los mismos permiten mejorar sus condiciones y es probable que se deriven beneficios económicos futuros en exceso al costo original, se capitalizan al costo del activo. Los gastos por reparaciones y mantenimiento que no extienden significativamente la vida útil de estos activos, se registran como gastos en el año en que se incurren.

#### **h. Provisiones**

Las provisiones son reconocidas cuando la compañía tiene una obligación legal o asumida como resultado de un suceso pasado que es probable que tenga una aplicación de recursos para cancelar la obligación, y es susceptible de una estimación razonable del monto relacionado.



## **i. Provisión por Indemnización laboral**

Las compensaciones en favor de los empleados de la compañía se determinan según el tiempo de servicio, es decir un mes de salario por cada uno de los tres primeros años de trabajo y veinte días de salario a partir del cuarto año, hasta alcanzar un máximo de cinco meses, de acuerdo con las disposiciones del código del trabajo, las cuales deben ser pagadas en casos de despido o renuncia del empleado.

### **4.5.11 Especificaciones del caso práctico - Contrato de Obra o Construcción**

#### **“Rehabilitación del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III**

El contrato de Obra o Construcción es una contratación especial entre la Constructora y una institución estatal, consta de veinte cláusulas detalladas a continuación:

**Clausula Primera:** Representación **Clausula Segunda:** Definiciones

**Clausula Tercera:** Objeto del Contrato

**Clausula Cuarta:** Alcance y especificaciones de la Obra

**Clausula Quinta:** Documentos del Contrato. (Contiene Tabla de Cantidades y Costos Unitarios, Oferta técnica Económica, Todas las facturas presentadas por el Contratista y aceptadas por el contratante, Bitácora de la Obra, entre otros)

**Clausula Sexta:** Precedencia

**Clausula Séptima:** Valor del Contrato

**Clausula Octava:** Forma de pago. (anticipos y pagos)

**Clausula Novena:** Plazo de Ejecución

**Clausula Décima:** Atribuciones y Obligaciones del Contratista

**Clausula Décima Primera:** Atribuciones y Obligaciones del Contratista **Clausula**

**Décima Segunda:** Retenciones del Pago de Contratista.

**Clausula Décima Tercera:** Fuerza Mayor y/o Caso Fortuito.

**Clausula Décima Cuarta:** Multa y penalidad.

**Clausula Décima Quinta:** Garantías de Cumplimiento.

**Clausula Décima Sexta:** Modificaciones **Clausula Décima Séptima:** Subcontratos

**Clausula Décima Octava:** Solución de Conflictos **Clausula Décima Novena:** Jurisdicción



**Clausula Vigésima:** Notificación y Domicilio.

**Detalles extraídos del contrato Contrato de Obra o Construcción**

**Contratante:** Rehabilitación del Canal No. 1 Planta Carlos Fonseca III

**Monto total de la Obra:** C\$ 7,746,372.25 (Siete Millones Setecientos Cuarenta y seis mil Trecientos Setenta y dos cordobas con 25/100)

**Precio:** Expresado en Cordobas, Incluye impuestos.

**Tiempo de ejecución:** 16 meses **Garantía de Anticipo:** 30%

**Garantía de vicios ocultos:** 5% es una garantía que el contratante tiene a su favor por reclamos futuros que varían según la obra que puede ser entre 3 a 6 meses, y se reconoce como una cuenta por cobrar a clientes.

**Memoria de cálculo de Costos Proyecto Rehabilitación del canal No. 1 Planta Carlos  
Fonseca III**

No	DESCRIPCION	MONTO TOTAL
	PRELIMINARES	73.223,50
	DESMONTAJE Y RETIRO DE OBRAS PROVICIONALES	116.739,45
	CONSTRUCCION DE LOSAS PREFABRICADAS	4.300.865,70
a	<b>TOTAL COSTO DIRECTOS C\$</b>	5.149.828,65
b	TOTAL COSTO INDIRECTO (20% sobre a)	1.029.965,73
c	<b>SUBTOTAL 1 C\$ (a+b)</b>	6.179.794,38
d	ADMINISTRACION + UTILIDADES (9% sobre c)	556.181,49
e	<b>SUBTOTAL 2 C\$ (c+d+e)</b>	6.735.975,87
f	IVA (15% sobre e)	1.010.396,39
g	<b>TOTAL GENERAL C\$</b>	7.746.372,68



*Fuente: Area Presupuestaria Constructora del Sur S.A*

#### **4.5.12 Requerimientos para adocion de la Seccion 23 de Ingresos ordinarios de NIIF para PYMES**

Para cumplir con la comparacion de los metodos de reconocimiento y medicion de los ingresos en base a PCGA y Seccion 23 primero se deben establecer los requerimiento de esta para su adopcion, los cuales son:

1. El resultado de Contrato de Construcción pueda estimarse, mediante el Método de Porcentaje de terminación.
2. Que se puedan determinar los costos incurridos por el trabajo ejecutado.
3. Que cada contrato de construcción se aplique por separado.
4. Que se revele la política contable utilizada para medir el ingreso por actividades ordinarias sobre contratos de construcción.

Considerando que los contratos de construcción son un instrumento jurídico y que el contrato presentado en este Caso Practico cumple los requisitos legales en Nicaragua solamente se darán la siguiente recomendación para el Contrato: *Nombrarlo Contrato de Construcción* como lo norma la Sección 23 y llevarlo en archivos físicos separados.

Del mismo modo se determinara la información a revelar para aplicar la sección 23 como son las siguientes:

##### **4.5.12.1 Política contable del ingreso:**

#### **1. Contratos de construcción Empresa Constructora del Sur S.A**

Se reconocerá el ingreso del contrato de construcción cuando se verifique el grado de avance físico y financiero del proyecto, mediante el Método de Porcentaje de terminación, a través de Avalúos, realizando la transacción económica del contrato de construcción (factura), deduciendo los impuestos de ley.



Los contratantes deberán conceder a la empresa un anticipo del Cliente del 30% sobre el monto total de la obra, para dar inicio con la misma.

Los contratantes retendrán un porcentaje como garantía de Vicios ocultos correspondiente a un 5%, el cual es una garantía de los procedimientos y materiales usados en la obra.

#### 4.5.12.2 Método de Porcentaje de Terminación Sección 23 de Ingresos ordinarios de NIIF para PYMES

Este método asume parámetros de medición del avance físico y financiero de las obras, esta estimación es elaborada por el área de presupuestos y es proporcionada a contabilidad mediante una hoja de detalle, que contendrá los siguientes acápites:

NOMBRE DEL PROYECTO \_\_\_\_\_ FEHA ACTUAL \_\_\_\_\_  
 FECHA DE INICIO \_\_\_\_\_ TOTAL DE DÍAS ACUMULADO \_\_\_\_\_  
 VALOR ORIGINAL DEL CONTRATO \_\_\_\_\_ MONTO DEL AVALUO \_\_\_\_\_  
 % DE TIEMPO ACUMULADO \_\_\_\_\_

DESCRIPCION	MONTO	AVANCE FINANCIERO DE LA OBRA					
		ANTERIOR	%	ACTUAL	%	ACUMULADO	%

Los avances serán determinados por un grupo de especialistas en la materia (ingenieros y arquitectos), y tendrán que ser debidamente firmados por el Contratista y el contratante y adjuntados al expediente físico del contrato de construcción, junto con copia de la factura emitida al momento de realizar la transacción, momento en el que se reconoce el ingreso por contratos de construcción.

Este documento mostrara en cifras económicas el avance financiero y fisco de cada una de los proyectos, que la entidad trabajase por separado, soportando la transacción y cumpliendo con los parámetros del método de porcentaje de terminación de la obra.

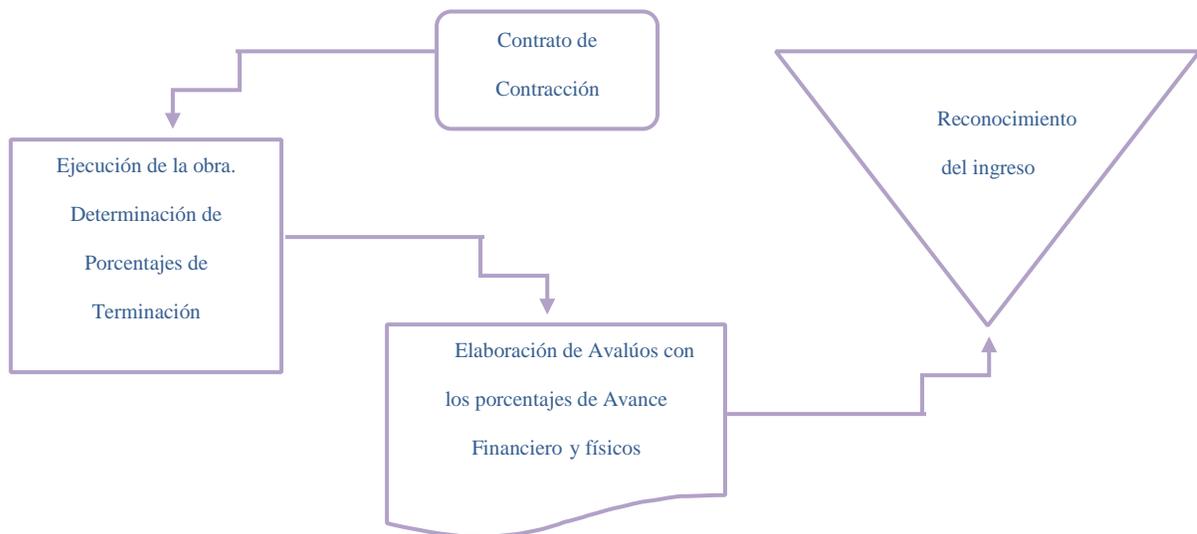
Teniendo un método fiable del porcentaje de terminación de los proyectos, el reconocimiento de ingreso no presentara complicaciones al momento de realizar la



transacción. Los porcentajes de terminación serán evaluados por separado en cada proyecto y serán planteados en el contrato de construcción, dejando claro que puede haber modificaciones por agentes externos.

Los ingresos solamente serán reconocidos cuando en avance físico y financiero de la obra sea aprobada por las partes involucradas, mediante un documento legalmente reconocido como es un avalúo, el cual en conjunto con la factura deberán soportar en ingresos por contratos de construcción.

#### 4.5.12.3 Diagrama de proceso del Reconocimiento del Ingresos por Contratos de Construcción



#### 4.5.12.4 Comparativo de los metodos de reconocimineto y medicion de los ingresos en base a PCGA y la Seccion 23 de ingresos ordinarios de NIIF para PYMES Contratos de Construccion del Proyecto Reabilitación del canal No. 1 Planta Carlos Fonseca III.

Se presentara un comparativo de los metodos del reconocimiento y medicion en base a PCGA y en base a la Seccion 23 de ingresos ordinarios de NIIF para PYMES Contratos de Construccion, que es lo que se propone en este Caso Practico.



### Primer Momento

PCGA	Sección 23
La empresa Constructora del Sur S.A factura al momento de firmar el Contrato de Construcción un monto del valor total de contrato del 30%, reconociendolo como ingreso por el poryecto.	Según Sección 23 se acreditara a la Cuenta Anticipo de Cliente (pasivo) y se debita a cuentas de bancos (activo). Calculándose de acuerdo a los establecido en la política contable que es del 30% sobre el total del valor del Contrato. Se elaborar un recibo de caja general para recibir el pago. Al cual no se le cargara impuestos o garantías.

Como se puede valorar la empresa al momento de firmar los contratos con los clientes registra un primer pago correspondiente al 30%, reconocienolo como ingreso, sin que la obra halla tenido avances fisicos.

En cambio con la seccion 23 y en base a la politica establecida en este caso la empresa al firmar el contrato solicitaria un anticipo al cliente correspondiente a un 30%, el cual conforme el avance fisico y financiero de la obra se debitaria a la cuenta Anticipo de Cliente (pasivo) y cumpliendo con lo establecido en el Metodo de Porcentaje de Terminacion el cual solo reconoce el ingresos por contratos de construccion cuando puede estimase los avances fisicos y financieros de las obras.



DESCRIPCION	PCGA		SECCION 23	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER
Banco	2.207.716,21		2.323.911,80	
Anticipo del Contrato				2.323.911,80
Garantia de Vicios Ocultos	116.195,59			
Retenciones Por pagar (Iva)		303.118,91		
Ingresos		2.020.792,89		
<b>Totales</b>	<b><u>2.323.911,80</u></b>	<b><u>2.323.911,80</u></b>	<b><u>2.323.911,80</u></b>	<b><u>2.323.911,80</u></b>

Asiento Contable

### Segundo Momento

PCGA	Sección 23
------	------------



<p>La empresa Constructora del Sur S.A factura y reconoce el segundo pago del contrato del 30% como un ingreso por contrato de consturccion bajo PCGA, según el tiempo estipulado en el Contrato pero sin reconocer el avance fisico y financiero de la obra.</p>	<p>Según el tiempo de entrega estipulado en el contrato de construccion los avances fisicos se determinan por el grupo de especialistas determinando el porcentaje de avance de la obra, avalado por el contratante al momento de verificar los avaluos de obra los cuales deberan ir fimados por ambas partes (contratista y contratante), detallando en este documento lo solicitado en el modelo de avaluo (anexo No.2), a diferencia de reconocimiento por PCGA con la Seccion 23 se debe revelar la informacion y el metodo utilizado para el calculo del ingreso.</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

En este segundo momento la empresa reconoce un segundo pago correspondiente a otro 30 % sobre el monto total del proyecto, reconociendolo como ingreso en el periodo en que se factura.

En cambio con la seccion 23 y en base a la politica establecida en este caso la empresa debera cacular sus ingrsos con el Metodo de Porcentaje de Terminacion el cual solo reconoce el ingresos por contratos de construccion cuando puede estimase los avances fisicos y financieros de las obras, esto sera a traves de un Avaluo, el cual es el soporte tecnico para la elabroacion de la factura y el reconocimiento del ingreso.

### **Método de Porcentaje de Terminación Avalúo 1**

AVALUO No. 1

NOMBRE DEL PROYECTO: “Rehabilitacion deL Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III

FECHA DE INICIO: 25/02/18 FECHA ACTUAL 28/02/18

VALOR ORIGINAL DEL CONTRATO C\$ 7,746,372,25 MONTO DEL AVALUO: C\$ 860,296,44



% DE TIEMPO ACUMULADO: 25 días % DE AVANCE FIAICO: 15,87%

DESCRIPCION	MONTO	AVANCE FINANCIERO DE LA OBRA					
		ANTERIOR	%	ACTUAL	%	ACUMULADO	%
PRELIMINARES	732.223,50			66.014,32	9,03	66.014,32	9,03
DESMONTAJE Y RETIRO DE OBRAS	116.739,45						
CONSTRUCCION DE LOSAS	4.300.865,70			751.027,90	17,46	751.027,90	17,46
<b>TOTAL DEL COSTO DE PRODUCCION</b>	<b>5.149.828,65</b>			<b>817.042,22</b>	<b>15,87</b>	<b>817.042,22</b>	<b>15,87</b>
IVA 15%	1.010.396,38			160.303,69		160.303,69	
MENOS AMORTIZACION (ANTICIPO 30%)	2.323.911,68			368.698,47		368.698,47	
<b>NETO A PAGAR EN ESTE AVALUO</b>	<b>5.422.460,57</b>			<b>860.296,44</b>		<b>860.296,44</b>	

**Contabilizacion del estimacion de los costos de produccion del Contrato No. DGL No 51-10-2018 “Rehabilitacion deL Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III.**



Los costos de producción estimados en la tabla de avaluos elaborado por el area de presupuestos, utilizado como soporte para el reconocimiento de los ingresos y costos de cada avance o avaluo de las obras.

#### Avaluo No. 1

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Preliminares	C\$ 66.014,32	
Construccion de losas	C\$ 751.027,90	
Costos de produccion		C\$ 817.042,22
Totales	C\$ 817.042,22	C\$ 817.042,22

#### Asiento Contable

DESCRIPCION	PCGA		SECCION 23	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER
Banco	2,207,716.21		798,846.69	
Anticipo del Contrato			368,698.47	
Garantia de Vicios Ocultos	116,195.59		61,449.75	
IVA por pagar		303,118.91		160,303.69
<u>Ingresos</u>		<u>2,020,792.89</u>		<u>1,068,691.22</u>
<b>Totales</b>	<b>2,323,911.80</b>	<b>2,323,911.80</b>	<b>1,228,994.91</b>	<b>1,228,994.91</b>

#### Memoria de cálculo

DESCRIPCION	MONTO C\$
AVALUO No. 1	C\$ 1.228.994,91
ANTICIPO DE CONTRATOS (30%)	C\$ 368.698,47
GARANTIA VICIOS OCULTOS (5%)	C\$ 61.449,75
COSTOS DIRECTOS	C\$ 817.042,22
COSTOS INDIRECTOS (20%)	C\$ 163.408,44
SUB TOTAL	C\$ 980.450,66
ADMINISTRACION MAS UTILIDADES	



(9%)	C\$ 88.240,56
SUB TOTAL	C\$ 1.068.691,22
RETENCIONES POR PAGAR (15%)	C\$ 160.303,68

En este momento la empresa mediante el método de reconocimiento del ingreso en base a PCGA, ya ha reconocido un 60% del valor total de proyecto Proyecto Rehabilitación del canal No. 1 Planta Carlos Fonseca III, como ingresos. En cambio en base a la Sección 23 de ingresos ordinarios de NIIF para PYMES se reconoce un primer pago correspondiente al Avaluo 1 elaborado por el area tecnica.

Se puede diferenciar los métodos de reconocimiento a través de este Caso Práctico y las diferencias en cuanto a la medición del ingreso, ya que el método en base a PCGA reconoce su ingreso a través del tiempo de duración del contrato y en base a la Sección 23 por el método de Porcentaje de Terminación el cual determina el avance físico y financiero de la obra.

### Tercer Momento

PCGA	Sección 23
------	------------



<p>La empresa Constructora del Sur S.A factura reconoce el Tercer pago del contrato del 20%, bajo PCGA, según el tiempo estipulado en el Contrato pero sin reconocer el avance físico y financiero de la obra.</p> <p>En este momento la empresa ya tiene facturado y reconocido como ingreso un 80% de valor total de la obra.</p>	<p>Según el tiempo de entrega estipulado en el contrato de construcción los avances físicos se determinan por el grupo de especialistas determinando el porcentaje de avance de la obra, avalado por el contratante al momento de firmar los avalúos de obra los cuales deberán ir firmados por ambas partes, detallando en este documento lo solicitado en el modelo de avalúo (anexo No.2), a diferencia de reconocimiento por PCGA con la Sección 23 se debe revelar la información y el método utilizado para el cálculo del ingreso, reconociendo hasta este momento un segundo Avalúo reconociendo el Ingreso por el Contrato por el avance de la obra física y financiero de la obra.</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

## Método de Porcentaje de Terminación Avalúo 2

### AVALUO No. 2

NOMBRE DEL PROYECTO: "Rehabilitación del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III

FECHA DE INICIO: 25/02/18 FECHA ACTUAL 28/02/18

VALOR ORIGINAL DEL CONTRATO C\$ 7,746,372,25 MONTO DEL AVALUO: C\$ 860,296,44 % DE

TIEMPO ACUMULADO: 25 días % DE AVANCE FIAICO: 15,87%

DESCRIPCION	MONTO	AVANCE FINANCIERO DE LA OBRA					
		ANTERIOR	%	ACTUAL	%	ACUMULADO	%
PRELIMINARES	732.223,50	66.014,32	9,03	66.014,32	9,02	132.028,64	18,30
DESMONTAJE Y RETIRO DE OBRAS	116.739,45						



CONSTRUCCION DE LOSAS	4.300.865,70	751.027,90	17,46	1.502.055,80	34,92	2.253.083,70	52,39
TOTAL DEL COSTO DE PRODUCCION	5.149.828,65	817.042,22		1.568.070,12	15,87	2.385.112,34	15,87
IVA 15%	1.010.396,38	160.303,69		307.655,36		467.959,05	
MENOS AMORTIZACION (ANTICIPO 30%)	2.323.911,68	368.698,47		707.607,32		1.076.305,79	
<b>NETO A PAGAR EN ESTE AVALUO</b>	<b>5.422.460,57</b>	<b>860.296,44</b>		<b>1.651.083,75</b>		<b>2.511.380,19</b>	

### Contabilizacion del estimacion de los costos de produccion Avaluo No. 2

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Preliminares	C\$ 66.014,32	
Construccion de losas	C\$ 1.502.055,80	
Costos de produccion		C\$ 1.568.070,12
Totales	C\$ 1.568.070,12	C\$ 1.568.070,12

### Asiento Contable

DESCRIPCION	PCGA		SECCION 23	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER
Banco 1,471,810.81 1,548,531.96 Anticipo del Contrato		707,607.32		
Garantia de Vicios Ocultos	77,463.73		102,551.79	
IVA por pagar		202,079.28		307,655.36
Ingresos		1,347,195.26		2,051,035.71
<b>Totales</b>	<b>1,549,274.54</b>	<b>1,549,274.54</b>	<b>2,358,691.07</b>	<b>2,358,691.07</b>

### Memoria de cálculo

DESCRIPCION	MONTO C\$
AVALUO No. 1	C\$ 2.358.691,07
ANTICIPO DE CONTRATOS (30%)	C\$ 707.607,32
<b>COSTOS DIRECTOS</b>	<b>C\$ 1.568.070,12</b>



COSTOS INDIRECTOS (20%)	C\$ 313.614,02	GARANTIA VICIOS OCULTOS
	C\$	(5%) C\$ 117.934,55
SUB TOTAL	1.881.684,14	
	C\$	
ADMINISTRACION MAS UTILIDADES (9%)	169.351,57	
	C\$	
SUB TOTAL	2.051.035,72	
RETENCIONES POR PAGAR (15%)	C\$ 307.655,36	

En este momento la empresa mediante el método de reconocimiento del ingreso en base a PCGA, ya ha reconocido un 80% del valor total de proyecto Proyecto Rehabilitación del canal No. 1 Planta Carlos Fonseca III, como ingresos. En cambio en base a la Sección 23 de ingresos ordinarios de NIIF para PYMES solamente se han reconocidos dos avaluos que corresponden al avance físico y financiero de la obra, tal a como se resume en el asiguiente tabla.

PCGA	Sección 23
Reconocimiento de Ingresos	Reconocimiento de Ingresos
80 % del valor total del Proyecto = C\$ 5,388,781.04	Dos Avaluos equivalentes a = C\$ 3,119,726.93

La diferencia es notable en cuanto a cifras economicas ya que con el metodo por principio de realización de los PCGA los ingresos se van reconociendo según el tiempo y las ncesidades de la empresa, en cambio en base a la Sección 23 los ingresos se van reconociendo según el avance físico y financiero de la obra denotando una diferenciación en su aplicación.

En esta parte del Caso Practico se puede demostrar que el metodo de reconocimiento de Porcentaje de Terminacion de la Obra beneficia a la Compañia, ya que el beneficio economico se registra al momento de brindar el servicio y no por lineamientos del tiempo de duracion de la obra. Además este metodo reconoce la asociacion ingresos - costos de la obra, permitiendo materialidad al elaborar la informacion financiera de la empresa para la toma de decisiones a corto y largo plazo.



### Cuarto Momento

PCGA	Sección 23
<p>La empresa Constructora del Sur S.A factura reconoce el Cuarto pago y final del contrato corespondiente al 20%, bajo PCGA, según el tiempo estipulado en el Contrato pero sin reconocer el avance fisico y financiero de la obra real de la obra.</p> <p>En este momento la empresa ya tiene facturado y reconocido como ingreso un 100% de valor total de la obra.</p>	<p>Según la Seccion 23 la empresa reconocera un Tercer Avaluo de la Obra según el avance fisica y financiero de la obra y registrara el ingresos por Consttrato de Consturccion seun el metodo de Porcentaje de Terminacion, establecido.</p>

### Método de Porcentaje de Terminación Avalúo 3

AVALUO No. 3

NOMBRE DEL PROYECTO: "Rehabilitacion deL Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III

FECHA DE INICIO: 25/02/18 FECHA ACTUAL 28/02/18

VALOR ORIGINAL DEL CONTRATO C\$ 7,746,372,25 MONTO DEL AVALUO: C\$ 860,296,44

% DE TIEMPO ACUMULADO: 25 días % DE AVANCE FIAICO: 15,87%

DESCRIPCION	MONTO	AVANCE FINANCIERO DE LA OBRA					
		ANTERIOR	%	ACTUAL	%	ACUMULADO	%



PRELIMINARES	732.223,50	132.028,64	18,30	600.194,86		732.223,50	
DESMONTAJE Y RETIRO DE OBRAS	116.739,45			116.739,45		116.739,45	
CONSTRUCCION DE LOSAS	4.300.865,70	2.253.083,70	52,39	2.047.782,00		4.300.865,70	
TOTAL DEL COSTO DE PRODUCCION	5.149.828,65	2.385.112,34		2.764.716,31		5.149.828,65	
IVA 15%	1.010.396,38	467.959,05		542.437,33		1.010.396,38	
MENOS AMORTIZACION (ANTICIPO 30%)	2.323.911,68	1.076.305,79		1.247.605,89		2.323.911,68	
<b>NETO A PAGAR EN ESTE AVALUO</b>	<b>5.422.460,57</b>	<b>2.511.380,19</b>		<b>2.911.080,38</b>		<b>5.422.460,57</b>	

### Contabilizacion del estimacion de los costos de produccion Avaluo No. 2

DESCRIPCION	DEBE	HABER
Preliminares	C\$ 600.194,86	
Construccion de losas	C\$ 116.739,45	
Desmontaje y retiro de Obras	C\$ 2.047.782,00	
<u>Costos de produccion</u>		C\$ 2.764.716,31
<b>Totales</b>	<b>C\$ 2.764.716,31</b>	<b>C\$ 2.764.716,31</b>

### Asiento Contable

DESCRIPCION	PCGA		SECCION 23	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER
Banco	1,471,810.81			2,703,146.08
Anticipo del Contrato				1,247,605.88
Garantia de Vicios Ocultos	77,463.73			207,934.31
IVA por pagar 202,079.28	542,437.34			3,616,248.93
Ingresos		1,347,195.26		
<b>Totales</b>	<b>1,549,274.54</b>	<b>1,549,274.54</b>	<b>4,158,686.27</b>	<b>4,158,686.27</b>



SUB TOTAL	C\$	3.317.659,57
ADMINISTRACION MAS UTILIDADES (9%)	C\$	298.589,36

### Memoria de cálculo

DESCRIPCION	MONTO C\$	
AVALUO No. 1	C\$	4.158.686,27
ANTICIPO DE CONTRATOS (30%)	C\$	1.247.605,88
GARANTIA VICIOS OCULTOS (5%)	C\$	180.812,45
COSTOS DIRECTOS	C\$	2.764.716,31
COSTOS INDIRECTOS (20%)	C\$	552.943,26
SUB TOTAL	C\$	3.616.248,93
RETENCIONES POR PAGAR (15%)	C\$	542.437,34

Al reconocer mediante los dos metodos se puede diferenciar que el metodo de Porcentaje de Terminacion se ajusta a la realidad del sector construcción y a las necesidades propias de la empresa, la cual desea adoptar la Seccion 23 de las NIIF para Pyems como un primer paso para adoptar todo la Norma.

### Cuadro comparativo final del registro.

PCGA	Sección 23
Reconocimiento de Ingresos	Reconocimiento de Ingresos
100 % del valor total del Proyecto = C\$ 6,735,976.86	Tres Avaluos equivalentes a = C\$ 6,735,975.86



Como se puede apreciar con los dos métodos al termino del Contrato el ingreso coresponde al presentado e la memoria de calculo del Poryecto, las diferencias se dan en la linea de tiempo de inicio, duración y termino de la obra, y debido a que son proyectos de gran escala muchas veces duran mas de 1 año, se necesita adoptar este metodo de reconocimiento y medicion.

Una vez terminada la obra fisica y conforme el contrato de construccion, tras firmar el denominado acta de recepcion provisional, la responsabilidad del contratista acaba, aunque se aplique un periodo estipulado en el contrato para mantenimiento, que puede durar entre tres a seis. Respecto a la garantía de vicios ocultos del 5% es una cuenta por cobrar a clientes la cual se reconocerá como ingresos del Contrato de Construcción “Rehabilitacion del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III, cuando se firma del acta de recepcion definitiva, y es cuando la empresa queda eximida de toda responsabilidad contractual.

Según la Seccion 23 Ingresos Por Actividades Ordinarias de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Constructora del Sur S.A reconoceran el ingreso según la politica contable y usando para su calculo un metodo de Porcentaje establecidos en la politica contable.

Respecto al Impuesto del Valor Agregado este es calculado por el area de presuestos de los proyectos y es establecido en la memoria de calculo al inicio de la obra, por lo cual al igual que el reconocimiento del ingreso por contratos de contruccion solo tiene diferencia en el trascurso del tiempo en que de declara y paga este impuesto, ya que la empresa recepciona el IVA al momento de realizar la factura, sin haber verificado el avance fisico y financiero de la obra en situ.



## V. CONCLUSIONES

Como resultados de la elaboración de este Trabajo Investigativo sobre la aplicación la Sección 23 de Ingresos Por Actividades Ordinarias de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en La Empresa Constructora del Sur S.A, se ha determinado que:

La contabilidad es una herramienta regida por Normas y Marcos teoricos que evolucionan dia a dia para su mejrpoa continua, que el contador publico debe actualizarse continuamente como profesional, para contribuir al desarrollo socioeconomico de la profesion.

Adoptando la seccion 23 de Ingresos Por Actividades Ordinarias de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas, Constructora del Sur S.A, establece un método de calculo de los ingresos, el cual facilitará el trabajo de los calculos economicos, financieros y fisicos de las obras, pudiendo presentar en cada periodo los ingresos y costos por la prestación de un servicio recibido.

Otros de los beneficos de la adopcion de esta sección es la actualizacion de los procedimientos internos, la comparabilidad de la informacion financiera, y que represnta el primer paso para la adopcion de otras secciones que le permitan a la empresa la mejora continua.

La aplicación del Caso Practico sobre un Contrato de Construcción “Rehabilitacion del Canal No. 1 de la Planta Carlos Fonseca Amador III de la La Sección 23 de Ingresos Por Actividades Ordinarias de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, permitio establecer el modelo a seguir para el reconocimiento y medicion de los ingresos por actividades ordinarias, estableciendo la politica contable y el Metodo de calculo de los ingresos, el cual se aplicará a partir del 01 de enero del 2019.

En síntesis, a pesar de los retos y dificultades que conlleva la implementación de las NIIF para PYMES en una organización, dicho esfuerzo se verá materializado en buenas



prácticas contables significando para la empresa mejoras de la eficiencia y eficacia de los procesos, producto de una adecuada y correcta toma de decisiones.

## **VI. BIBLIOGRAFIA**



Gerardo Guajardo Cantú (2008), Contabilidad Financiera, 5ta edición, Recuperado abril 2019, del sitio web:  
[https://bibliotecaonline.milaulas.com/pluginfile.php/45/mod\\_data/content/69/Contabilidad%20Financiera%20Quinta%20Edici%C3%B3n.pdf](https://bibliotecaonline.milaulas.com/pluginfile.php/45/mod_data/content/69/Contabilidad%20Financiera%20Quinta%20Edici%C3%B3n.pdf)

Ley de Concertación Tributaria 2015 con su reforma 2019, Recuperado de:  
<https://www.iniet.org/wp-content/uploads/2019/03/Reforma-LCT-2019-Gaceta-No.-41.pdf>

Principios de Contabilidad Generalmente aceptados, Recuperados de:  
<https://contabilidad.com.do>

Héctor Burgos Alarcón. (2015) Recuperado de:  
[www.monografias.com](http://www.monografias.com)

Portal NIIF-IFRS. (2019) Capacitación y Certificación en NIIF-IFRS, Recuperado de:  
<https://www.niif-ifrs.com>

NIIF Completas y NIIF para las PYMES. Recuperado de:  
<https://www.niif-ifrs.com>

Colegio de Contadores Públicos de Nicaragua, Recuperado de:  
<http://www.ccpn.org.ni/index.php/historia-del-ccpn>

NIIF PARA Pymes Versión 2015

## VII. ANEXOS

### 1. Anexo 1. . Ejemplo de factura Utilizada por Constructora el Sur S.A



### Ejemplo de factura Utilizada por Constructora el Sur S.A

<b>CONSTRUCTORA DEL SUR S.A</b>			
			<b>No. 3926</b>
<b>FECHA</b>	<b>CLIENTE</b>		
<b>PROYECTO</b>	<b>AVALUO No.</b>		
<b>CANTIDAD</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>VALOR UNITARIO</b>	<b>VALOR TOTAL</b>
	<i>POR AVANCE DE OBRA</i>		C\$ 1,068,691.22
	<i>SEGÚN AVALUO No. 1 CORTADO AL 29/02/18</i>		
	<i>SON: DIEZ MIL CIENTO</i>	<b>SUB-TOTAL</b>	
	<i>OCHENTA Y SITE DOLARES CON 50/100</i>	<b>IVA</b>	C\$ 160,303.69
		<b>TOTAL</b>	C\$ 1,228,994.91
<hr/> <b>Elaborado por</b>		<hr/> <b>Revisado por</b>	