UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

TESIS

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHÁ, ALTA VERAPAZ, EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE

NESTOR ALEJANDRO REYES PEREIRA

COBÁN, ALTA VERAPAZ, AGOSTO DE 2018

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

TESIS

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHÁ, ALTA VERAPAZ, EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE

PRESENTADO AL HONORABLE CONSEJO DIRECTIVO DEL CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE

POR

NESTOR ALEJANDRO REYES PEREIRA
CARNÉ 201042346

COMO REQUISITO PREVIO A CONFERIR EL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

COBÁN, ALTA VERAPAZ, AGOSTO DE 2018

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR MAGNÍFICO

Ing. *MS*c Murphy Olympo Paiz Recinos

CONSEJO DIRECTIVO

PRESIDENTE:	Lic. Zoot. Erwin Gonzalo Eskenasy Morales
SECRETARIA:	Lcda. T.S. Floricelda Chiquin Yoj
REPRESENTANTE DOCENTES:	Ing. Geól. César Fernando Monterroso Rey
REPRESENTANTE EGRESADOS:	Lic. Abg. Not. Edwin Alcides Barrios Sosa
REPRESENTANTES ESTUDIANTILES:	PEM. Disraely Dárin Manfredy Jom Hernández Br. Karla Vanessa Barrera Rivera

COORDINADOR ACADÉMICO

Ing. Ind. Francisco David Ruiz Herrera

COORDINADOR DE LA CARRERA

Lic. Selvin Wotzbelli Castellanos Reyes

COMISIÓN DE TRABAJOS DE GRADUACIÓN

COORDINADOR:	Lic. Selvin Wotzbelli Castellanos Reyes
SECRETARIO:	Lic. José Alfonso Barrios Figueroa
VOCAL:	Lic. Julio Armando Samayoa Santiago

REVISOR DE REDACCIÓN Y ESTILO

Lic. Hary Alexander Chun Moreira.

REVISOR DE TRABAJOS DE GRADUACIÓN

Lic. Julio Armando Samayoa Santiago

ASESOR

Lic. Selvin Wotzbelli Castellanos Reyes

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA

CENTRO UNIVERSITARIO
DEL NORTE –CUNOR–
ADE-CPA
Cobán Alta Verapaz
Telefax: 7956-6600
E-mail: usacoban@usac.edu.gt

Cobán, A. V. 05 de febrero del 2018
Ref. No.: 15/CCPA-04-2018

Señores
Comisión de Trabajos de Graduación
Carrera Contaduría Pública y Auditoria
Centro Universitario del Norte (CUNOR)
Cobán, A. V.

Respetables Señores:

Atentamente hago de su conocimiento que he finalizado la Asesoría de Tesis presentada como Trabajo de Graduación denominada con el tema RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHA, A.V., EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE, elaborado por el estudiante de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoria, **Nestor Alejandro Reyes Pereira, Carné No. 201042346**

El trabajo en mención cumple con los requisitos establecidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala; por lo tanto se remite a esa instancia para que continúe con el trámite correspondiente.

Deferentemente,

"Id y Enseñad a Todos"

Comisión Trabajos de Graduación USAC - CUNOR - Contaduría Pública y Auditoria -

Lic. Selvin Wotzbelli Castellanos Reyes
Asesor

c.c. archivo

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA

CENTRO UNIVERSITARIO
DEL NORTE –CUNOR–
ADE-CPA
Cobán Alta Verapaz
Telefax: 7956-6600
E-mail: usacoban@usac.edu.gt

Cobán, A. V. 14 de marzo de 2018
Ref. No.: 15/CCPA-08-2018

Señores
Comisión de Trabajos de Graduación
Carrera Contaduría Pública y Auditoria
Centro Universitario del Norte (CUNOR)
Cobán, A. V.

Respetables Señores:

Atentamente hago de su conocimiento que he finalizado la Revisión de Tesis presentada como Trabajo de Graduación denominada con el tema: RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHA, A.V., EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE, elaborado por el estudiante de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoria, **Nestor Alejandro Reyes Pereira, Carné No. 201042346.**

El trabajo en mención cumple con los requisitos establecidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala; por lo tanto se remite a esa instancia para que continúe con el trámite correspondiente.

Deferentemente,

"Id y Enseñad a Todos"

Comisión Trabajos de Graduación - EPAC - CUNOR - Contaduría Pública y Auditoria

Lic. Julio Armando Samayoa Santiago
Revisor

C.c. archivo

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA

CENTRO UNIVERSITARIO
DEL NORTE –CUNOR–
Cobán Alta Verapaz
Telefax: 7956-6600
E-mail: usacoban@usac.edu.gt

Cobán, A. V. 28 de Julio del 2018
Ref. No.: 15/CPA-20-2018

Señores:
Comisión de Trabajos de Graduación
Carrera Contaduría Pública y Auditoría
Centro Universitario del Norte (CUNOR)
Cobán, A. V.

Respetables Señores:

Atentamente hago de su conocimiento que he finalizado la Revisión en cuanto a Redacción y Estilo de la Tesis presentada como Trabajo de Graduación titulado "RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHÁ, ALTA VERAPAZ, EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE", elaborado por el estudiante de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría, **Néstor Alejandro Reyes Pereira, Carné No. 201042346.**

El trabajo en mención cumple con los requisitos establecidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala; por lo tanto se remite a esa instancia para que continúe con el trámite correspondiente.

Deferentemente,

"Id y Enseñad a Todos"

Lic. Hary Alexander Chún Moreira
Revisor de Redacción y Estilo

Comisión Trabajos de Graduación USAC - CUNOR - Contaduría Pública y Auditoría

C.c. archivo

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA

CENTRO UNIVERSITARIO
DEL NORTE –CUNOR–
ADE-CPA
Cobán Alta Verapaz
Telefax: 7956-6600
E-mail: usacoban@usac.edu.gt

Cobán, A.V. 31 de Julio de 2018
Ref. No.: 15/CCPA-23-2018

Licenciado
Erwin Gonzalo Eskenasy Morales
Director Centro Universitario del Norte, CUNOR.

Respetable Señor Director:

Habiendo conocido los dictámenes favorables del asesor, revisor de trabajos de graduación y revisor de redacción y estilo; esta Comisión concede el visto bueno al Trabajo de Graduación denominado RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHA, A.V., EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE, elaborado por el estudiante de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoria, **Nestor Alejandro Reyes Pereira, Carné No. 201042346,** previo a optar al título profesional de Licenciado en Contaduría Pública y Auditoria.

Atentamente.

"Id y Enseñad a Todos"

Lic. Julio Armando Samayoa Santiago
Vocal

Lic. José Alfonso Barrios Figueroa
Secretario

Lic. Selvin Wotzbelli Castellanos Reyes
Coordinador de la Comisión de Trabajos de Graduación
Carrera Contaduría Pública y Auditoria

C.c. archivo

HONORABLE COMITÉ EXAMINADOR

En cumplimiento a lo establecido por los estatutos de la Universidad de San Carlos de Guatemala, presento a consideración de ustedes el informe final de Graduación, tesis titulada: Reconocimiento de ingresos mediante el método de avance físico de empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, Ata Verapaz, en contratos cuya duración sea mayor a un periodo contable., como requisito previo para optar al título profesional de Contador Público y Auditor.

Nestor Alejandro Reyes Pereira

Carné: 201042346

RESPONSABILIDAD

“La responsabilidad del contenido de los trabajos de graduación es: Del estudiante que opta al título, del asesor y del revisor; la comisión de redacción y estilo de cada carrera, es la responsable de la estructura y la forma”.

Aprobado en punto SEGUNDO, inciso 2.4, subinciso 2.4.1 del Acta No. 17-2002 de sesión extraordinaria de Consejo Directivo de fecha 18 de julio del año 2012.

DEDICATORIA A:

DIOS Quien me ha acompañado en todo momento, gracias Señor por discernir en mí sabiduría y conocimiento para alcanzar cada una de mis metas trazadas.

MIS PADRES Víctor Manuel Reyes Tipol y Julia Hortencia Pereira Giménez por darme la vida y ofrecerme su apoyo incondicional para lograr este triunfo.

MI ESPOSA Karen Marisol López Castro que por ser la persona con quien he compartido momentos difíciles en mi vida.

MI HIJA Keyra Isabella Reyes López por ser el regalo más preciado de la vida y ser el bastión de mi inspiración en el duro camino de esta meta.

MIS HERMANOS Sandra, Víctor, Ana, Karla, Esdras, Gamaliel y Julia por darme ánimo para culminar esta etapa de mi carrera y tomen este logro como un ejemplo a seguir.

MIS ABUELOS Nestor Alejandro Reyes y Amalia Tipol, Salvador Pereira y María Esperanza Jiménez por haber sido el origen que dio fruto a mi generación.

MIS AMIGOS Marvin Edmundo Cabrera y Henry Pop, por hacer de cada momento difícil un bastón en mis andares y que con su amistad me han demostrado ser como hermanos.

AGRADECIMIENTOS A:

DIOS	Por su gracia e infinita misericordia ya que sin él no podría estar alcanzando esta nueva meta.
MI FAMILIA	Por el apoyo incondicional que me han brindado en cada momento ya que sin ellos a mi lado no lo hubiera logrado.
MI ESPOSA	Por la paciencia a las llegadas tarde y el apoyo que me ha brindado en esta última etapa de estudios y sobre todo por estar a mi lado brindándome su amor.
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA	Por haberme permitido obtener un título académico a nivel de licenciatura.
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE	Por darme la oportunidad de formarme profesionalmente en la carrera de Contaduría Pública y Auditoría.
MIS CATEDRATICOS	Por sus sabias enseñanzas y compartir sus conocimientos, durante la carrera.
ASESORES Y REVISORES	Por el acompañamiento y apoyo profesional, durante la tesis.
MI ASESOR	Lic. Selvin Wotzbelli Castellanos Reyes, por su apoyo en esta fase final de mi carrera.

ÍNDICE GENERAL

	Página
RESUMEN	v
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO 1	
MARCO TEÓRICO	
1.1. Antecedentes del tema	3
1.2. Empresa de constructora	4
1.3. Contratos de construcción	5
1.4. Características de los contratos de construcción	6
1.5. Tipos de contratos	7
1.5.1 Contratos de obra pública	7
1.5.2 Contratos de obra privada	8
1.6. Contratista	8
1.7. Contratante	8
1.8. Clasificación de los contratos	9
1.8.1 Contratos a precio fijo	9
1.8.2 Contratos de margen sobre el costo o administración de obra	10
1.9. Ingreso	11
1.10. Métodos de reconocimiento de ingresos	11
1.10.1 Método de porcentaje de terminación o grado de avance	12
1.10.2 Método del contrato terminado	13
1.11. Métodos de cálculo del grado de avance	14
1.11.1 Método de horas hombre	14
1.11.2 Método de precio unitario	14
1.11.3 Método de beneficio cero	15
1.11.4 Método de pérdida	16
1.11.5 Método segmentado	18
1.12. Contabilización de los ingresos	18
1.12.1 Sistema de lo devengado	19
1.12.2 Sistema de lo percibido	19
1.13. Marco legal vigente	19
1.13.1 Constitución política de la república de Guatemala	20
1.13.2 Ley de actualización tributaria decreto 10-2012 libro I impuesto sobre la renta	20
1.13.3 Ley del impuesto al valor agregado	24
1.13.4 Ley de contrataciones del estado decreto número 57-92	25
1.13.5 Ley del impuesto de solidaridad decreto número 73-2008	28

1.13.6 Código tributario decreto número 6-91 y sus reformas 30
1.13.7 Código de comercio de Guatemala decreto número 2-70 32
1.13.8 Código civil decreto ley número 106 34
1.13.9 Normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES) 35
1.14. Planteamiento del problema 37
1.14.1 Definición del problema 38
1.14.2 Especificación del problema 39
1.14.3 Delimitación del problema 39
1.15. Hipótesis 39
1.16. Objetivos 40
1.16.1 General 40
1.16.2 Específicos 40
1.17. Justificación 41

CAPÍTULO 2
METODOLOGÍA

2.1. Método científico 43
2.1.1 Método analítico 44
2.1.2 Método inductivo 44
2.1.3 Método deductivo 45
2.2. Muestra 45
2.3. Fuentes de información 46
2.3.1 Primarias 46
2.3.2 Secundarias 47
2.4. Técnicas 47
2.4.1 Encuesta 47
2.4.2 Observación 48
2.5. Instrumentos de investigación 48
2.5.1 Cuestionario 48

CAPÍTULO 3
ANÁLISIS Y DISCUCIÓN DE RESULTADOS

3.1. Análisis de resultados contadores y auditores 51
3.2. Análisis de resultados empresarios 53
CONCLUSIONES 69
RECOMENDACIONES 71
BIBLIOGRAFÍA 73
ANEXOS 75

Anexo 1 instrumentos de investigación
Anexo 2 modelo de contrato de obra con el sector público
Anexo 3 solicitud de información pública a la superintendencia de administración tributaria –SAT- y su respuesta

ÍNDICE DE CUADROS

1	Sistema contable que utilizan las empresas constructoras	54
2	Empresas constructoras que aplican métodos para el cálculo del grado de avance de obra	64
3	Empresas constructoras que elaboran informes técnicos sobre la medición del avance de obras	66

ÍNDICE DE GRÁFICAS

1	Régimen de impuesto sobre la renta de las empresas constructoras	53
2	Empresas constructoras con departamento de contabilidad interna	54
3	Normativa legal contable base para la contabilidad las empresas constructoras	55
4	Empresas constructoras que remiten copia de los contratos de obra al departamento de contabilidad	56
5	Tipo de contrato de obra que las empresas constructoras elaboran	57
6	Método contable utilizado por las empresas constructoras para estimar el avance de obra	58
7	Empresas constructoras que entregan copia de los informes técnicos de avance físico de obra al departamento de contabilidad	59
8	Método de reconocimiento de ingresos aplicado por empresas constructoras	60
9	Aplicación del método de reconocimiento de ingresos desde el punto de vista contable-financiero por las empresas constructoras	61

10	Diferencia entre facturación y reconocimiento de ingresos	62
11	Sector al cual las empresas constructoras prestan servicios	63
12	Clase de contratos que las empresas constructoras celebran con regularidad	64
13	Empresas constructoras que utilizan como base de facturación el grado de avance de obra	65
14	Empresas constructoras que emiten copia de los informes técnicos al departamento de contabilidad sobre el grado de avance de obras	66

LISTA DE ABREVIATURAS Y SIGLAS

AGCC:	Asociación Guatemalteca de Contratistas de la Construcción
ANACOVI:	Asociación Nacional de Constructores de Viviendas
A.V.:	Alta Verapaz
CGC:	Cámara Guatemalteca de Construcción
CIV:	Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda
CUNOR:	Centro Universitario del Norte
ISO:	Impuesto de Solidaridad
ISR:	Impuesto Sobre la Renta
IVA:	Impuesto al Valor Agregado
NIC:	Normas Internacionales de Contabilidad
NIIF para PYMES:	Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades
RAE:	Real Academia de la Lengua Española
SAT:	Superintendencia de Administración Tributaria

RESUMEN

El sector de la construcción ha crecido en los últimos años en Alta Verapaz, pero en específico en el municipio de San Pedro Carchá; de ahí nace el interés, de realizar un estudio de las empresas locales que realizan este tipo de actividades. En Guatemala, la industria de la construcción es organizada por la Cámara Guatemalteca de la Construcción y es representada a nivel nacional como internacional por dicha entidad. Las empresas constructoras necesitan ser estudiadas principalmente el reconocimiento de sus ingresos bajo el método de grado de avance, desde el punto de vista financiero, tema que es inherente a la toma de decisiones gerenciales y el impacto que causa en aspectos tributarios.

Para establecer conclusiones y recomendaciones acertadas se desarrolla la presente de tesis, la cual tiene por título: Reconocimiento de ingresos mediante el método de avance físico de empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, en contratos cuya duración sea mayor a un periodo contable**.**

El método científico fue determinado como la metodología adecuada para desarrollar la investigación, este consistió en la aplicación de un conjunto de normas y procedimientos para descubrir la manera de existencia, la identificación procesos y conexiones internas y externas, del fenómeno contable y así poder explicar, la problemática planteada.

La unidad de análisis se centró en el estudio del método de avance físico como el método indicado para el reconocimiento de ingresos en contratos cuya

duración sea mayor a un periodo contable. La aplicación del método deductivo ha dirigido a la comprobación de los resultados finales, esta fase permitió al investigador contrastar la hipótesis con los resultados obtenidos

Empleada la fórmula estadística de acuerdo al error de muestreo y el nivel de confianza, la muestra estableció 21 empresas, la que se distribuyó entre empresarios, auditores y contadores de las empresas constructoras, posterior a la determinación de la muestra se empleó la encuesta como instrumento de campo técnica que permitió la interacción del investigador y los sujetos de investigación.

Así también el investigador empleó en todo momento la observación como la técnica que le permitió fijar su atención y sentidos en el fenómeno investigado, lo que permitió satisfacer los criterios que conllevaron al análisis de resultados para determinar que los objetivos planteados en la investigación hayan sido alcanzados, para que posteriormente se formularan conclusiones y exponer recomendaciones sobre la problemática.

INTRODUCCIÓN

La presente tesis busca proporcionar a empresarios, estudiantes, contadores y auditores, un documento para responder de manera eficaz a las constantes preguntas sobre la problemática contable del reconocimiento de ingresos mediante el método de avance físico de las empresas constructoras en contratos cuya duración supera el periodo contable, tema que causa debate, en particular en su contabilización, lo que condiciona la determinación del resultado del ejercicio.

Por esto, es importante identificar los métodos de reconocimiento de ingresos que la ley del impuesto sobre la renta establece, así como los requerimientos que las normas internacionales de información financiera sugieren que se apliquen, para lograr su adecuada contabilización. Para ello se plantearon objetivos que pretenden, analizar por qué las empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, aplican de manera inapropiada el método de avance físico, en el reconocimiento de los ingresos en contratos cuya duración sea mayor a un período contable.

Determinar el método de cálculo idóneo para la cuantificación del grado de avance físico obra, que contribuya al apropiado reconocimiento de ingresos de las empresas constructoras e identificar los beneficios que proporciona la apropiada aplicación del método de avance físico, para las empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz.

También establecer diferencias entre reconocimiento de ingresos provenientes de las actividades de construcción y el proceso de facturación de las ventas o prestación de servicios de construcción. los cuales permitieron analizar por qué las empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, aplican de manera inapropiada el método de avance físico, en el reconocimiento de los ingresos en contratos cuya duración sea mayor a un período contable.

La investigación se estructuró de la siguiente manera: El primer capítulo se encuentra conformado por el marco teórico, antecedentes del tema, planteamiento del problema, definición y delimitación del problema, hipótesis y justificación. El segundo capítulo contiene la metodología usada, el cálculo de la muestra, las fuentes de información primaria y secundaria, y los instrumentos de investigación. Y por último el tercer capítulo el que comprende el análisis y la interpretación de los resultados obtenidos con las encuestas realizadas, a empresarios, contadores y auditores; instrumentos que permitieron concluir sobre los objetivos planteados y aportan a la investigación, que el método de cálculo idóneo para la cuantificación del grado de avance físico obra, consiste en aplicar de manera simultánea el cálculo del precio unitario de cada uno de los activos realizados y el cálculo de horas hombre.

Se identificaron los beneficios que proporciona la apropiada aplicación del método de avance físico, para las empresas que realizan actividades de construcción. Y se estableció que reconocimiento de ingresos provenientes de las actividades de construcción es reconocer el avance físico del activo en el momento oportuno y el proceso de facturación de las ventas o prestación de servicios se convierte en el soporte legal de la transferencia del bien por lo tanto se concluye que son conceptos diferentes.

CAPÍTULO 1
MARCO TEÓRICO

1.1 Antecedentes del tema

La evolución del sector constructivo en Guatemala data de la creación del Ministerio de Comunicaciones, el que fue instaurado el 24 de agosto del año 1871, con el nombre de Ministerio de Fomento, de acuerdo al decreto número 14.

El 17 de agosto de 1999, el Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda (CIV) se reglamenta con el acuerdo Gubernativo 520-99.

En esa época le es conferido la facultad de formular las políticas y hacer cumplir el régimen jurídico aplicable al establecimiento, mantenimiento y desarrollo de los sistemas de comunicaciones y transporte del país; al uso y aprovechamiento de las frecuencias radioeléctricas y del espacio aéreo; a la obra pública; a los servicios de información de meteorología, vulcanología, sismología e hidrología; y a la política de vivienda y asentamientos humanos.

Posteriormente se crea la Cámara Guatemalteca de la Construcción como la máxima entidad representativa del sector construcción en Guatemala a nivel nacional e internacional.

Fue constituida en el mes de enero de 1971 y aprobados sus estatutos el 15 de enero de 1974. Es una asociación civil, apolítica y no lucrativa.

Inicialmente fueron conformadas la Asociación Guatemalteca de Contratistas de la Construcción (AGCC) el 12 de septiembre de 1,966 y la Asociación Nacional de Constructores de Viviendas (Anacovi) fundada el 25 de octubre de 1,966; quienes posteriormente nombraron a la Cámara Guatemalteca de la Construcción su ente rector institucional.

La Cámara Guatemalteca de la Construcción se constituye básicamente por las empresas constructoras de todo tipo de infraestructura para el país, empresas constructoras, fabricantes, proveedoras, consultoras, financieras y de servicios vinculados a la industria de la construcción del país.

Debido a la importancia de las actividades y el impacto en la recaudación tributaria; las empresas constructoras como generadoras de fuente de empleo a nivel nacional y local, en especial por las empresas constructoras ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, A.V., se considera que la problemática contable que genera el reconocimiento de ingresos de las empresas constructoras ameritan ser investigados para determinar una solución.

1.2 Empresa de constructora

> "Definición de empresa del diccionario de la real academia de la lengua: 4ª acepción. Casa o sociedad mercantil o industrial fundada para emprender o para llevar a cabo construcciones, negocios o

> proyectos de importancia. Las actividades en el sector de la construcción tienen un carácter marcadamente específico".[1]

"La empresa constructora se puede definir según García Valcarce Como la unidad de producción, integrada por el capital y el trabajo, cuya actividad está al servicio del Bien Común y tiene fin lucrativo.[2]"

En un sentido amplio se definirá como empresa constructora la asociación de la palabra construcción con las actividades que realicen las empresas como sujetos pasivos del estado y su intervención en la generación de ingresos, mediante el desarrollo, materialización y explotación de una idea, es decir a la realización del acto generador de la renta, con el objetivo de encajar el proceso constructivo mediante la promoción, planificación, diseño proyecto, cálculo, materiales ejecución, uso y mantenimiento de una obra; para la obtención de utilidades.

1.3 Contratos de construcción

> "La norma internacional de contabilidad 11 contratos de construcción. Los define así: un contrato de construcción es un contrato, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o de conjunto de activos íntimamente relacionados entre sí o interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su destino o utilización".[3]

---

[1] Prof. Juan Areses Vidal*, módulo 10. la empresa constructora*, (EOI Escuela de Organización Industrial, octubre de 2007), p.2. https://www.eoi.es/es/file/18052/download?token=Zbt-jy8B (28 de octubre de 2017 10:46 a.m.)

[2]"La empresa constructora se puede definir según García Valcarce Como la unidad de producción, integrada por el capital y el trabajo, cuya actividad está al servicio del Bien Común y tiene fin lucrativo." (Ma. Francisca Céspedes López y Raúl Tomas Mora García, *la empresa constructora - Ensayos universitarios Gestión de Proyectos y Obras de Edificación,* Universidad de Alicante Dpto. Construcciones Arquitectónicas, p.20)

[3] Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -IASCF-.*Norma Internacional de Contabilidad -NIC*-. 11 Párrafo 3, Edición 2 010.

Nótese como la norma técnica, establece elementos esenciales que deben contener los contratos de construcción, estos elementos son: la negociación; no obstante este parámetro se cumple cuando los contratos de construcción se manifiesten en el ámbito privado, dada la circunstancia que para los contratos de construcción ante el estado se dan vía ofertas.

En cuanto a la fabricación de un activo o activos en conjunto se refiere al encargo estipulado en las cláusulas del contrato, este es una casa, una escuela, o bien condominios, los cuales pueden ser varios activos en conjunto.

Las construcciones pueden tener una duración fijada en el contrato, y esta duración tiene la particularidad de intervenir en uno o dos periodos contables.

Esto permite definir que un contrato de construcción es el instrumento jurídico donde se encuentran materializadas las cláusulas que establecen las condiciones bajo las cuales deberá de construirse el activo o los activos para su entrega.

1.4 Características de los contratos de construcción

Se comprende como características a las particularidades del contrato de obra, en las cuales se mencionan las siguientes: Es un contrato consensual, pues se perfecciona por el mero consentimiento de las partes. Es bilateral, ya que las partes que intervienen son dos: por un lado el comitente dueño de la obra o promotor y por otro el contratista o constructor. Es un contrato sinalagmático, pues se generan derechos y obligaciones para ambas partes independientes a su personalidad.

Es un contrato de tracto sucesivo porque se ejecuta a lo largo del tiempo a través de sucesivas prestaciones, sin importar que el plazo sea corto o largo. Es un contrato conmutativo, pues las prestaciones se presume que tienen un contenido o valor equivalente. Es de resultado y no de actividad, de manera que la obra está configurada como el resultado del trabajo ejecutado. En él, el contratista ejecuta la obra en el ejercicio de su profesión para la que se presupone que tiene los conocimientos y la formación suficiente para actuar en el oficio.

No es personalísimo, ya que no es preciso que el contratista ejecute personalmente la obra, salvo cuando se hubiera encargado por razón de sus cualidades personales; es decir que en dados casos se realizan subcontrataciones. Tiene diversas configuraciones, pues puede ejecutarse la obra poniendo el subcontratista solamente su trabajo o industria o también suministrando el material.

1.5 Tipos de contratos

Cuando se hace referencia de tipos de contratos que según diversos autores se pueden clasificar de diferente manera según el criterio; pero para efectos de estudio en la presente investigación se toma en cuenta la clasificación de los contratos según el sector de la sociedad a la cual prestan sus servicios las empresas constructoras; la Cámara de la Industria de Guatemala los divide de la manera siguiente:

1.5.1 Contratos de obra pública

Es el contrato en el que contratista se compromete a ejecutar y entregar una obra que le encarga la administración pública, mediante un precio fijado, el cual se puede dar mediante dos tipos de

contratación: contratación directa o licitación pública. En esta última, diferentes empresas pueden presentarse al concurso debiendo realizar una propuesta proyectual y una propuesta económica.

1.5.2 Contratos de obra privada

Son contratos celebrados entre particulares o entre sujetos en los que no existe interés público, en el intervienen particulares entre sí o entes sin tener esa faceta pública, sin actuar con un poder especial, por no tratarse de obras o servicios para un fin público.

1.6 Contratista

> "Es la persona física o jurídica que asume contractualmente ante el promotor, con medios humanos y materiales propios o ajenos, el compromiso de ejecutar la totalidad o parte de las obras con sujeción al proyecto y al contrato".[4]

La definición doctrinaria anterior, identifica a un elemento que interviene en la celebración de un contrato siendo el contratista, así también hace la aclaración que esta puede ser una persona individual o jurídica como una entidad; las cuales quedan sujetos al cumplimiento de cláusulas específicas establecidas para la elaboración de un bien mueble.

1.7 Contratante

> "Dueño de un proyecto (también conocido como empresario o cliente) o cualquier otra persona que se involucra en un acuerdo con un constructor o comerciante y obtiene determinados productos y/o

[4] definición de contratista - construcción_www.coordinador-de seguridad.com/contratista.htm (28 de octubre de 2017 11: 02 a.m.)

servicios según las condiciones del acuerdo. (al igual que cualquier orden de compra)".[5]

La definición anterior hace énfasis en que un contratante es la persona individual o jurídica, o bien entidad pública interesada, en la compra de los servicios de construcción de un bien mueble, para la cual se establecen condiciones mediante un contrato.

1.8. Clasificación de los Contratos

Existen diferentes clasificaciones de los contratos de construcción, en pero, por intereses de la presente investigación se toma como base lo establecido por la norma internacional de contabilidad 11, en específico lo contenido en el párrafo 3; en donde se encuentra que los contratos de construcción se dividen en dos tipos apreciando la naturaleza del contrato y los elementos que contengan las cláusulas, clasificándolos de la siguiente forma:

1.8.1 Contrato a precio fijo

"La norma internacional 11. Contratos de construcción. en el párrafo 3 lo define así: Un contrato de precio fijo es un contrato de construcción en el que el contratista acuerda un precio fijo , o una cantidad fija por unidad de producto, y en algunos casos tales precios están sujetos a cláusulas de revisión si aumentan los costos".6

[5] "definition of contratante" Law Dictionary: What is contratante? definition of contratante, 2nd Ed. and http://espanol.thelawdictionary.org/contratante/ (28 de octubre de 2017 11:09 a.m.)

[6] Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -IASCF-.*Norma internacional de Contabilidad -NIC-.* 11, Párrafo 3, Edición 2 010.

La norma técnica citada para definir de manera clara, un contrato a precio fijo en la presente tesis, hace mención de que el contratista es quien queda sujeto a la condición de las cláusulas del contrato, a su vez mediante acuerdos convenidos entre el contratante, fija parámetros, si en casos necesarios el precio por unidad del bien mueble fabricado aumenta, los que pueden ser revisados; con la única observancia de que dichas medidas aplican únicamente a contratos de obra privada, en cambio para contratos de obra pública no aplican, ya que ley de contrataciones del Estado de Guatemala, contempla que los precios de obra no varían, ya que los contratos en proyectos para el sector público se realizan a precio fijo.

Por lo tanto una definición de contrato a precio fijo puede ser: el contrato consensual bajo las cuales se maneja un precio fijo y por ende es un proceso especial de contratación que se efectúa por encargo de obra aplicable para obra pública o privada, aquí el contratista asume todos los riesgos y responsabilidades por el cumplimiento de un contrato a cambio de un precio fijo.

1.8.2 Contrato de margen sobre costo o administración de obra

> "La norma internacional de contabilidad 11 contratos de construcción. En el párrafo 3 lo define así: es un contrato de construcción en el que se reembolsan al contratista los costos satisfechos por él y definidos previamente en el contrato, más un porcentaje de esos costos o una cantidad fija".[7]

[7] Ibíd

Una definición doctrinaria sería: Es el tipo de contrato celebrado entre dos partes contratante y contratista, en el cual el costo del proyecto puede ser variable lo que puede favorecer al contratista ya que los honorarios por administración de obra se calculan en base al costo final del proyecto.

1.9 Ingreso

> "Un ingreso es un incremento de los recursos económicos. Éste debe entenderse en el contexto de activos y pasivos, puesto que es la recuperación de un activo. Los ingresos suponen incrementos en el patrimonio neto de la empresa. Puede tratarse del aumento del valor de tus activos o la disminución de un pasivo"[8].

Los ingresos son definidos por la norma internacional de contabilidad 11 en el marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la entidad.

1.10 Métodos de reconocimiento de ingresos

Se denominan métodos de reconocimiento de ingresos al conjunto de procedimientos establecidos en la normativa legal y contable vigente en Guatemala para realizar el reconocimiento de ingresos; es decir a los ingresos procedentes de las ventas o prestación de servicios de las empresas constructoras.

---

[8] Ingreso - ¿Qué es un ingreso? | Glosario contable de Debitoor https://debitoor.es/glosario/que-es-un-ingreso (28 de octubre de 2017 11:11 a.m.)

Lo establecido en la norma internacional de contabilidad 11, párrafo 11. Ingresos de actividades ordinarias del contrato, no contiende a lo establecido en la ley del impuesto sobre la renta contenida en el decreto 10-2012, la ley de actualización tributaria; específicamente en el artículo 34. Actividades de construcción y similares; ya que tanto norma técnica como la ley establecen los procedimientos para el reconocimiento de ingresos; pero la norma agrega elementos y parámetros para realizar el reconocimiento de ingresos; clasificándolos de la manera siguiente:

1.10.1 Método de porcentaje de terminación o grado de avance

Es el procedimiento contable aplicado por la empresa constructora, para realizar el reconocimiento de sus ingresos mediante metas a corto plazo, es decir los desembolsos del valor de la obra son percibidos a medida en que se miden los avances físicos, este método tiene la característica en que el supervisor de obras elabora informes sobre cálculos físicos y financieros para medir el avance del proyecto.

> "La norma internacional de contabilidad 11 párrafo 11, ingresos de actividades ordinarias del contrato define lo siguiente: "El reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias y gastos con referencia al grado de realización del contrato es, a menudo, denominado método del porcentaje de terminación. Bajo este método, los ingresos derivados del contrato se comparan con los costos del mismo incurridos en la consecución del grado de realización en que se encuentre, con lo que revelará el importe de los ingresos de actividades ordinarias, y de los gastos y de las ganancias que pueden ser atribuidas a la porción del contrato ya ejecutado".[9]

[9] Ibíd

La norma técnica establece parámetros para la aplicación del método de avance de obra, en la cual establece que como realizar el reconocimiento de ingresos cuando los contratos sean manejados de manera individual, agrupada o fraccionada; de tal manera indica también que se deben de comparar los ingresos y costos realizados a la fecha de la estimación del avance.

Así mismo la norma técnica indica que los ingresos deberán de reconocerse en el resultado del período contable, y durante los períodos en los que se lleve a cabo la ejecución del contrato, tratamiento que también es aplicable para los costos de la obra, las cuales deberán de cargarse a cuenta de gastos del periodo.

1.10.2 Método del contrato terminado

> "Método mediante el cual una compañía constructora aplica el principio de los ingresos según el cual todos los ingresos devengados en relación al proyecto se registran en el periodo cuando se completa el proyecto".[10]

Este método consiste en el reconocimiento de los ingresos percibidos durante el período en el que fueron generados, esto significa que las empresas constructoras deben reconocer sus ingresos y realizar el asiento contable de sus actividades al finalizar la obra en su totalidad.

[10] "Método del contrato terminado" - Fecha: 2016-05-04 22:23:21https://glosarios.servidoralicante.com/contabilidad/metodo-del-contrato-terminado#ihRqYhi46LLBJSPP.99 (28 de octubre de 2017 12:04 a.m.)

1.11 Métodos de cálculo del grado de avance

Son denominados métodos al conjunto de técnicas y procedimientos; que contemplan cálculos contables y matemáticos aplicados para determinar el grado de avance de un proyecto.

1.11.1 Método de horas hombre

En este método el avance se determina mediante el cálculo de las horas de trabajo de los obreros incurridas a la fecha, para establecer una estimación de avance de la totalidad del proyecto. La empresa debe incluir las horas de trabajo de los subcontratistas, pero de no ser posible su cuantificación, no se recomienda aplicar este método. Su fórmula matemática es la siguiente: Medida de avance igual horas hombre incurridas a la fecha dividido total de horas hombre

1.11.2 Método de precio unitario

Bajo este método, la empresa realiza el reconocimiento de ingresos mediante un porcentaje de cumplimiento basado en la medida de unidades de trabajo realizadas y los costos se mantienen equitativamente, su unidad de medida es la misma.

Ejemplo, en un contrato celebrado para la construcción de un muro de 500,000 metros lineales de prefabricado a Q. 15.00 metro lineal, que hacen un total de Q.7,500,000.00, los costos estimados fueron de Q. 6,500,000.00. La obra duró 2 años, el primer año se

construyeron 225,000 metros cúbicos. El ingreso a reconocer para el primer año sería de la forma siguiente: medida de avance igual a 225,000 dividido 500,000 igual a 45 %, ingreso estimado igual a 45 % por Q.7,500,000 igual a Q.3,375,000.00 en donde costo estimado es igual a 45 % por Q.6,500,000 igual a Q.2,925,000.00

1.11.3 Método de beneficio cero

El método consiste en establecer la probabilidad en que la utilidad es cero en los resultados parciales del contrato. A medida que pasa el tiempo las dudas se van aclarando y los resultados se ajustan a la realidad. Los costos estimados son iguales al ingreso reconocido para que la utilidad sea cero, establecerán un margen que debe diferirse al siguiente período. Ejemplo:

El valor del contrato asciende a Q.500,000.00 por un plazo de 2 años y que debe ejecutarse en San Pedro Carchá. Durante el primer año, se ha estimado un avance del 12%. Los costos incurridos ascienden a Q.75,000.00, el estado de resultados del primer año sería el siguiente:

Ingresos reconocidos Q. 60,000.00 y costos Q. 60,000.00 utilidad Q. 0.00 costos diferidos final del primer año Q. 15,000.00. Q.75,000.00 (-) Q. 60,000.00 a reportarse en el balance general. Durante el año dos (2) se sabe que los costos estimados confirmados como seguros y definitivos serían Q. 480,000.00. Ejemplo del efecto del método de beneficio cero.

Al final del primer año usando estimaciones revisadas: ingreso estimado, 12% sobre Q.500,000.00 igual a Q.60,000.00, costo 12% sobre Q.480,000.00 igual a Q.57,600.00, beneficio Q.2,400.00, beneficio reportado originalmente Q.0.00, efecto del cambio en estimación antes del impuesto Q.2,400.00 impuesto asumido 25% Q.744.00, efecto del cambio en estimación después del impuesto Q.744.00.

1.11.4 Método de pérdida

Consiste en determinar la posibilidad de una pérdida durante el cumplimiento del contrato. La peculiaridad del método se encuentra en que al principio del contrato se desconoce el desarrollo del mismo, pero por contingencia fortuita es necesario reconocer que el resultado generará perdida. Ejemplo:

El contrato consiste en trabajos de construcción de subterráneos. El proyecto de trabajo toma de 2 a 3 años para finalizar, el contratista usa el método de porcentaje terminado de como método de reconocimiento estimado.

En el año 2014, es adjudicado un contrato por Q.1,620,000.00 con utilidad de Q.243,000.00 y costos estimados Q.1,377,000.00. El 31 diciembre de 2014 finaliza período contable, costos incurridos Q. 510,000, costos estimados para completar el contrato Q.867,000.00. Durante el 2014, se sufrió de tormenta tropical en la zona. En consecuencia de las inclemencias del clima, se dio una pérdida de Q.60,000.00.

A finales del año 2015, los costos acumulados durante dos años ascendieron a Q.1,550,000.00 y se han incurrido en obra Q. 130,000.00. Solución: valor del contrato Q.1,620,000.00, costos estimados Q.1,377,000.00 y pérdida Q.60,000.00. Durante el año 2014 medida de progreso costos incurridos a la fecha = Q.510,000.00 = 37 % costos estimados Q.1,377,000.00 año 2015 costos acumulados medida de progreso = Q.1, 550,000.00 = 92 % Q.1, 680,000.00.

La pérdida del resultado al 31 de diciembre del 2014, será reconocida como lo establecen las NIIF para PYMES. Sección 23 apartado 23.24, se reconocerá inmediatamente como gasto cualquier costo cuya recuperación no sea probable; y el apartado 23.26 establece que 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**.**

El contrato fue finalizado en el año 2016, y no hay cambios en los costos estimados con pérdida de Q. 60,000.00 el cálculo de la utilidad estimada para reconocer ingresos es el siguiente:

	Movimiento año 1	Acumulado año 1
Ingreso reconocido (1,620,000.00 x 37%)	Q.600,000.00	Q600,000.00
Costo (1,377,000.00 x 37%)	Q.510,000.00	Q510,000.00
Resultado	Q. 90,000.00	Q. 90,000.00

1.11.5 Método segmentado

Este método es aplicado al tipo de contrato por administración de obra; consiste en que se pacten porcentajes de honorarios distintos a los regularmente utilizados, por lo que el contratista se ve obligado a fraccionar sus honorarios de forma igual y reconocer ingresos de la misma manera, el cálculo difiere a la facturación efectuada de acuerdo al contrato. La diferencia entre los métodos analizados con anterioridad consiste en el reconocimiento parcial de los ingresos durante los períodos contables, ejemplo: Una empresa constructora fija precios porcentuales para cada centro de costo 15%; 2%; y 5% respectivamente.

Precio de la obra Q.225,000.00. El alcance del contrato es por fases separadas de trabajo a base de los siguientes porcentajes:

centro de costo	costos estimados	porcentaje de honorarios	honorarios
ingeniería	Q. 176,000.00	25%	Q. 44,000.00
obtención	Q. 44,000.00	2%	Q. 880.00
perforación	Q.4,800,000.00	3.75%	Q.180,120.00
Total	Q.5,020,000.00	Total	Q.225,000.00

1.12 Contabilización de los ingresos

El artículo 52 de la ley de actualización tributaria decreto 10-2012 libro I impuesto sobre la renta establece condiciones sobre dos métodos para la contabilización de los resultados que se obtengan de cada período de liquidación: Sistema de lo devengado y sistema de lo percibido.

1.12.1 Sistema de lo devengado

De acuerdo con este sistema, los ingresos o los costos y gastos se registran en el momento en que nacen como derechos u obligaciones.

1.12. 2 Sistema de lo percibido

El sistema de lo percibido consiste en registrar los ingresos o los costos y gastos hasta el momento de hacerlos efectivos, este sistema es el más adecuado de adoptar por los contribuyentes que realizan actividades de construcción.

1.13 Marco legal vigente

Las empresas constructoras legalmente constituidas en Guatemala, se rigen bajo disposiciones de leyes y reglamentos vigentes en la legislación tributaria guatemalteca. Por eso las empresas que desarrollan actividades de construcción deben cumplir lo establecido en leyes y reglamentos siguientes:

Constitución política de la república de Guatemala, código tributario, ley de actualización tributaria decreto 10-2012, ley del impuesto al valor agregado, ley del impuesto de solidaridad, la ley de contrataciones del estado, código tributario, código de comercio, código civil. Por esta razón se incluyen los artículos más relevantes relacionados a la investigación, citas importantes de la normativa técnica aplicable y un respectivo comentario.

1.13.1 Constitución política de la república de Guatemala

La protección de la propiedad privada es contemplada en el artículo 39 propiedad privada, en él se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana, a su vez indica que es deber del estado garantizar este derecho y deberá crear las condiciones las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes. Por ende el artículo protege la propiedad privada como un derecho irrenunciable y obliga al estado de Guatemala a crear las condiciones de que faciliten el desarrollo de las empresas y que este pueda disfrutar de los beneficios que obtenga.

El artículo 43 titulado libertar de industria, comercio y trabajo en Guatemala. Establece que se reconoce la libertar de industria, comercio y trabajo salvo las limitaciones que por motivos sociales de interés nacional impongan las leyes. Este precepto constitucional protege la libertad del empresariado del sector privado, siempre que no se dañen a terceros.

1.13.2 Ley de actualización tributaria decreto 10-2012 libro I impuesto sobre la renta

Esta ley establece que, son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas, entes o patrimonios domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas lucrativas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique la materialización del el acto generador de la renta.

Para los efectos de esta ley, los entes, patrimonios o bienes a los que se refieren a continuación, se considerarán como sujetos del impuesto sobre la renta: fideicomisos, contratos en participación, copropiedades, comunidades de bienes, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos, sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de empresas o personas extranjeras que operan en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas.

De acuerdo al párrafo anterior toda empresa individual o jurídica que obtenga rentas dentro del país están obligados al pago del impuesto sobre la renta cuando se verifique el hecho generador esta disposición incluye a los contribuyentes de los regímenes para las rentas de actividades lucrativas, clasificándolas en dos regímenes siguientes: régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativa

El artículo 34 titulado empresas de construcción y similares. Establece que los contribuyentes que realicen actividades de construcción o trabajos sobre inmuebles, ya sean propios o de terceros, o las actividades similares, cuyas operaciones generadoras de rentas comprendan más de un período de liquidación, deben establecer su renta imponible en el período correspondiente, mediante la aplicación de cuales quiera de los métodos siguientes:

Método de avance físico de obra: Asignar como renta bruta del período, la proporción de la obra total que corresponda a lo realmente ejecutado. A dicha renta bruta debe deducírsele el monto de los costos y gastos incurridos efectivamente en el período.

Método del contrato terminado: Asignar como renta bruta el total de lo percibido en el período. A dicha renta debe deducirse el costo y gastos incurridos efectivamente en el mismo período.

En ambos métodos, al terminar la construcción de la obra, el contribuyente debe efectuar el ajuste pertinente, en cuanto al verdadero resultado de las ventas y del costo final de la construcción.

Para los casos en que el constructor sea el propietario del inmueble, la renta imponible de los períodos de liquidación posteriores al de la finalización de la construcción se determina de la forma siguiente: sumar el total de costos y gastos incurridos en la construcción, a dicho total se incorpora el valor del inmueble, el valor total del inmueble integrado conforme costos y gastos incurridos en la construcción debe ser dividido por el número de metros cuadrados de la construcción el cociente resultante constituye el costo de venta por metro cuadrado vendido.

Si se trata de obras que se realicen en dos (2) períodos de liquidación, pero su duración total no excede de doce (12) meses, el resultado puede declararse en el período de liquidación en que se termina la obra.

El método elegido debe ser aplicado a todas las obras y trabajos que el contribuyente realice, incluso la construcción de obras civiles y obras públicas en general y solo puede ser cambiado con autorización previa de la Administración Tributaria y rige para el período de liquidación inmediato siguiente a en que se autorice el cambio.

Se comprende que la ley de actualización tributaria hace referencia de dos métodos para el registro de los ingresos de las empresas constructoras, el primero se refiere al cálculo que debe hacerse mediante la estimación de metros cuadrados de construcción.

El segundo método suele ser complejo ya que hace referencia del reconocimiento de ingresos vendidos o facturados, es decir que existen datos en los asientos contables que probablemente no se equiparen a la realidad entre los ingresos facturados y el grado de ejecución de obra

Queda claro que el contribuyente debe seleccionar un método de su conveniencia de a acuerdo a la pericia de su asesor tributario, pero la ley establece un fórmula para el cálculo de los ingresos a reconocer cuando el inmueble forme parte del bien en venta, para tener una mejor explicación se plantea el siguiente caso práctico.

Costos y gastos del período	Q. 50,000.00
Valor del Inmueble en matrícula fiscal	Q. 75,000.00
Valor total del inmueble	Q.125,000.00

Se realiza una construcción de 72m2 y el inmueble mide 723 m2 Q.125,000.00/72 igual a costo por metro cuadrado vendido Q.1736.11.

De esta manera se comprende que el valor por metro cuadrado es de Q.1, 736.00, que constituye el nuevo factor a multiplicar por el número de metros cuadrados ya ejecutados de la obra al final del período, el que deberá ser reconocido como ingreso en los asientos contables.

1.13.3 Ley del impuesto al valor agregado

Se cita esta ley porque todo contribuyente realiza actividades comerciales de compra y venta, por lo que se establece un impuesto al valor agregado (IVA) sobre los actos y contratos gravados.

Los artículos 1 y 3 de dicha ley contemplan que se dará el hecho generador del impuesto por la venta o permuta de bienes, prestación de servicios, importaciones, arrendamiento de bienes y otros. El IVA es un impuesto indirecto que recae sobre el consumidor final. Es una tarifa única del 12% del valor agregado sobre los bienes o servicios prestados.

El impuesto al valor agregado se genera por las siguientes circunstancias: La prestación de servicios en el territorio nacional, las importaciones, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición

de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso y la venta o permuta de bienes inmuebles.

1.13.4 Ley de contrataciones del estado decreto número 57-92

El artículo 1 de la presente ley se refiere al objeto de la misma que contempla la compra, venta y contratación de bienes, suministros, obras y servicios que requieran los organismos del estado, sus entidades descentralizadas y autónomas, unidades ejecutoras, las municipalidades y las empresas públicas estatales o municipales, se sujetan a la presente ley y su reglamento.

El artículo 29 se refiere a la integración del precio oficial. Tratándose de obras, después de la apertura de plicas, la junta de licitación calculará en definitiva el costo total oficial estimado que servirá de base para fijar la franja de fluctuación y lo dará a conocer de inmediato a los oferentes. Para este cálculo tomará el cuarenta por ciento (40%) del costo estimado por la entidad interesada, al cual se sumará el sesenta por ciento (60%) del promedio del costo de las ofertas presentadas que cumplan con los requisitos fundamentales de las bases y que estén comprendidas dentro de la franja del veinticinco por ciento (25%) arriba y el veinticinco por ciento (25%) abajo. Los límites máximos de fluctuación con respecto al costo total oficial estimado, se establecen en un diez por ciento (10%) hacia arriba y en un quince por ciento (15%) hacia abajo.

Los porcentajes indicados en más y en menos respecto al costo total oficial estimado, darán la franja límite entre la cual

deberán estar comprendidas las ofertas para que sean aceptadas por las juntas para su calificación. Las ofertas recibidas que estén fuera de la franja establecida serán descalificadas.

Las empresas que realicen actividades de construcción y suscriban contratos con el estado de Guatemala deben acogerse a las disposiciones de esta ley y su reglamento. El artículo 29 de la presente ley establece parámetros para el cálculo del costo total oficial por la variación de precios que susciten en el mercado durante la permanencia del contrato. .

El artículo 58 sobre el anticipo determina que la construcción de obras puede otorgarse anticipo supervisado hasta del veinte por ciento (20%) del valor contratado. El porcentaje anterior se calculará sobre el valor original del contrato sin tomar en cuenta el valor del equipo que se adquiera mediante cartas de crédito abiertas por la entidad contratante. Podrá otorgarse anticipo supervisado hasta del veinte por ciento (20%) en contrataciones de bienes por fabricar localmente y hasta del diez por ciento (10%) cuando se trate de servicios de consultoría.

Los porcentajes se calcularán sobre el valor original ajustado del contrato conforme lo establece el reglamento de esta ley. Cuando se trate de obras con financiamiento externo, se estará a lo que se establezca en los convenios respectivos, pero sin reducir los porcentajes establecidos en este artículo.

El contratista amortizará el anticipo mediante la deducción que se le haga en cada pago, de acuerdo con el procedimiento con el procedimiento establecido en el reglamento.

Si el contratista no inicia la obra e invierte el anticipo recibido, dentro de los términos contractuales, pagará el interés legal (tasa activa), sobre el anticipo recibido, en favor del Estado o reintegrará el anticipo.

El artículo 59 sobre estimaciones para pago establece que la entidad contratante podrá hacer pagos parciales al contratista contra estimaciones periódicas de trabajo ejecutado y aceptado, las que podrán efectuarse mensualmente de acuerdo con las estipulaciones pactadas.

Los artículos 64 al 67 de la ley de contrataciones del estado decreto número 57-92 contemplan la constitución de garantías a través de distintas fianzas siendo las siguientes:

El primero de sostenimiento de oferta. La firmeza de la oferta se caucionará con depósito en efectivo o mediante fianza, por un porcentaje no menor del uno porciento (1%) ni mayor del cinco por ciento (5%) del valor del contrato.

El segundo de cumplimiento. Para garantizar el cumplimiento de todas las obligaciones estipuladas en el contrato, el contratista deberá prestar fianza, depósito en efectivo o constituir hipoteca en los porcentajes y condiciones que señale el reglamento. Para el caso de obras de construcción, además esta garantía cubrirá las fallas o desperfectos que aparecieren durante la ejecución del contrato, antes de que se constituya la garantía de conservación.

El tercero de conservación de obra o calidad de funcionamiento. El contratista responderá por la conservación de la obra, mediante depósito en efectivo, fianza, hipoteca o prenda, a su elección, que cubra el valor de las reparaciones de las tallas o desperfectos que le sean imputables y que aparecieren durante el tiempo de responsabilidad de dieciocho (18) meses contados a partir de la fecha de recepción de la obra.

Tratándose de bienes y suministros, deberá otorgarse garantía de calidad y/o funcionamiento, cuando proceda. La garantía de conservación de obra, deberá otorgarse por el equivalente al quince por ciento (15%) del valor original del contrato, como requisito previo para la recepción de la obra, bien o suministro.

1.13. 5 Ley del impuesto de solidaridad decreto número 73-2008

El impuesto de solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

Deben cancelar el uno porciento (1%) como tipo impositivo. Para los efectos del impuesto de solidaridad, se explican los términos siguientes:

Primero se comprende como activo neto: El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites del tres por ciento (3%) sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la ley del impuesto sobre la renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del impuesto sobre la renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

Segundo los créditos fiscales pendientes de reintegro: son montos que conforme a la ley específica de cada impuesto, el fisco tenga la obligación de devolver al sujeto pasivo, declarados líquidos y exigibles por resolución y que estén registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del impuesto sobre la renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

Tercero los ingresos brutos: se definen como el conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del impuesto sobre la renta inmediato anterior al que se encuentre en

curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto.

Y por último el margen bruto: se comprende como la sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas.

1.13.6 Código tributario decreto 6-91 y sus reformas

> "Artículo 1. Carácter y campo de aplicación. Las normas de este código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se origen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales a las que se aplicaran en forma supletoria".[11]

Establece que el código tributario rigen las relaciones que nacen del acto generador de los tributos, a excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales que se rigen por un código específico.

Se comprende como obligación tributaria. Al vínculo jurídico, de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure

[11] Congreso de la República de Guatemala, *Código Tributario decreto ley 6-91*, Guatemala, Ediciones Fiscales, S.A., 2012.

mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La obligación tributaria surge del acto generador de renta, es de carácter legal y su cumplimiento es del obligado ante la Administración Tributaria, así como lo establece el artículo 17 titulado sujeto activo, dicho artículo indica que el sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado en su papel de ente público acreedor del tributo.

El artículo 18 manifiesta que sujeto pasivo de la obligación tributaria es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o responsables.

Una explicación breve a lo establecido en los artículos 17 y 18 del código tributario sería lo que se comprende como sujeto activo a quien tiene la facultar de verificar el cumplimiento de la obligación tributaria, en este caso la administración tributaria y el sujeto pasivo es el obligado a cumplir con los pagos tributarios provenientes del acto generador de renta.

> "Artículo 21. Obligado por deuda propia. Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria".[12]

El artículo citado hace referencia de que contribuyente es toda persona individual o jurídica que se encuentre en capacidad

[12] Ibíd

de contraer obligaciones, cuando lleve a cabo un hecho que contraiga obligación tributaria.

1.13.7 Código de comercio de Guatemala decreto 2-70

Las sociedades mercantiles se regirán por las estipulaciones de la escritura social y por las disposiciones del presente código. El artículo 10 regula todo lo relacionado a sociedades mercantiles, contratos y actos de las personas individuales y jurídicas que estén organizadas en cualquiera de las formas siguientes:

Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes: Sociedad colectiva, sociedad en comandita simple, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad anónima y sociedad en comandita por acciones.

El artículo 86 manifiesta que sociedad anónima. Son los contribuyentes constituidos como sociedad anónima quienes gozan de personalidad jurídica y deben inscribirse en el Registro Mercantil, porque posee personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados.

Su principal característica es el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.

El capital autorizado de una sociedad anónima lo constituye la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones. El capital autorizado podrá estar total o parcialmente suscrito al

constituirse la sociedad y debe contemplarse en la escritura constitutiva de la misma.

El artículo 368 relativo a normativas de contabilidad y registros indispensables; establece que los comerciantes y empresas están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y utilizar principios de contabilidad generalmente aceptados, así mismo deberán habilitar libros de inventarios, primera entrada o diario, mayor o centralizador y de estados financieros.

Los libros contables deberán ser autorizados por el registro mercantil, operarse en español y las cuentas ser en moneda nacional. El artículo 375. Prohibición de llevar más de una contabilidad; prohíbe llevar más de una contabilidad para la misma empresa.

Dentro de las principales formalidades de los contratos, según el artículo 671 contempla formalidades de los contratos y establece que los contratos de comercio no están sujetos, para su validez, a formalidades especiales.

Cualesquiera que sean la forma y el idioma en que se celebren, las partes quedarán obligadas de la manera y en los términos que aparezca que quisieron obligarse. Los contratos celebrados en el territorio guatemalteco y que hayan de surtir efectos en el mismo, se extenderán en el idioma español.

1.13.8 Código civil decreto ley número 106

El código civil guatemalteco regula lo concerniente a los contratos: En el artículo 1574 de dicho código se establece que toda persona puede contratar y obligarse por escritura pública, documento privado o por acta levantada ante el alcalde del lugar, correspondencia; y verbalmente.

Así también el artículo 1575 estipula que el contrato cuyo valor exceda de trescientos quetzales, debe constar por escrito. Y aclara que si el contrato fuere de carácter mercantil puede hacerse verbalmente si no pasa de mil quetzales. .

El artículo 1578 conforma procedimientos sobre la ampliación, ratificación o modificación de un contrato mismo que debe hacerse constar en la forma que la ley señala para el otorgamiento del propio contrato y su rescisión.

El artículo 1579 establece que los contratos válidamente celebrados, pendientes de cumplimiento, pueden rescindirse por mutuo consentimiento o por declaración judicial.

El artículo 1580 se refiere al perjuicio de un tercero por la rescisión del contrato, este se reputará subsistente la obligación sólo en lo que sea relativo a los derechos de la persona perjudicada.

El artículo 1593 hace referencia de los términos o conceptos del contrato y establece que son claros y no dejan lugar a duda

El artículo 1593 hace referencia de los términos o conceptos del contrato y establece que son claros y no dejan lugar a duda sobre la intención de los contratantes, se estará al sentido literal de sus cláusulas. Si las palabras fueren diferentes o contrarias a la intención evidente de los contratantes, prevalecerá ésta sobre aquéllas.

El artículo 1596 regula sobre la interpretación de las cláusulas del contrato y establece que si alguna cláusula permitiere diversos o contrarios sentidos, deberá entenderse en el más adecuado para que produzca efecto, según la naturaleza del contrato.

El contenido del artículo 1600 se considera de suma importancia ya que establece la forma de interpretación de las cláusulas oscuras, ambiguas o contradictorias de un contrato, insertas en modelos o formularios preparados de antemano por uno de los contratantes, se interpretarán en favor del otro contratante.

1.13.9 Normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES)

Las normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades **(**NIIF para PYMES) son de aplicación a las pequeñas y medianas entidades, y actualmente en Guatemala los principios de contabilidad generalmente aceptados han sido completados con esta norma.

La sección 23 párrafo 23.1 contempla los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes, con inclusión de la producción de bienes para la venta o adquisición para su reventa, entre las actividades de ingresos se mencionan la prestación de servicios, los contratos de construcción en los que la entidad es el contratista.

El apartado del párrafo 23.14 de la norma técnica, contempla que el tratamiento del 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 conocido como el método del porcentaje de terminación. Los ingresos serán reconocidos si cumplieren los requisitos siguientes:

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, los costos incurridos en la transacción, y los costos para completarla puedan medirse con fiabilidad.

Lo más relevante de la norma se encuentra en los párrafos 23.21 al 23.27 sobre la aplicación del método del porcentaje de terminación. Este método se utiliza para reconocer los ingresos de actividades ordinarias por prestación de servicios 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.

Además requiere la aplicación del 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, inspecciones del trabajo ejecutado, la terminación de una proporción física de la transacción del servicio o del contrato de trabajo

1.14 Planteamiento del problema

Dada la resolución de la Superintendencia de Administración Tributaria de No. R-SAT-IAJ-DC-UIP-1483-2016, el total de empresas inscritas y activas que realizan actividades de construcción con domicilio en el municipio de San Pedro Carchá, A.V., asciende a 45; distribuido en 28 afiliados al régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas que representa un 62% y 17 en el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas que representa el otro 38% del total de empresas constructoras.

De acuerdo a La información recolectada en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) acerca de los regímenes del impuesto sobre la renta la cual eligen las empresas constructoras, se puede apreciar mayor tendencia por el régimen opcional simplificado sobre actividades lucrativas.

La tendencia hacia uno de los regímenes del impuesto sobre la renta, se debe a que el contador o auditor, de las empresas han analizado los regímenes tributarios bajo criterios tributarios. Por ello la aplicación del método de reconocimiento de ingresos no ha sido considerada indispensable.

Esto implica que para dar a conocer la importancia del reconocimiento de ingresos, es necesario implementar una guía que facilite el conocimiento del tema a contadores y auditores para orientarse sobre la importancia del reconocimiento de ingresos como la base primordial para la elaboración de estados financieros. Porque el reconocimiento de ingresos mediante el método de avance físico de empresas constructoras, genera efectos contables, financieros y económicos.

Y las decisiones tomadas sobre resultados financieros fiscales tienen efectos negativos sobre el patrimonio de las empresas constructoras; debido a que los ingresos y las disponibilidades están distorsionadas de la realidad económica de la empresa. Este problema se manifiesta por causa de la falta de conocimientos del tema investigado y guías financieras que brinden orientación.

1.14.1 Definición del problema

La aplicación del método de avance físico, resulta ser un procedimiento que genera problemática contable en el reconocimiento de ingresos de las empresas constructoras lo que genera información con saldos parciales y no permite tener un panorama contable y financiero para la toma de decisiones.
.

1.14. 2 Especificación del problema

La inapropiada aplicación del método de avance físico de obra en el reconocimiento de ingresos de empresas constructoras del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, genera toma de malas decisiones financieras y afectan el patrimonio; ya que los estados financieros no reflejan información contable y financiera objetiva de los resultados provenientes de contratos que abarquen periodos mayores a un ejercicio contable.

1.14.3 Delimitación del problema

¿Porqué la aplicación del método de avance físico de obra en el reconocimiento de ingresos de empresas constructoras del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, ocasiona problemática contable y genera toma de malas decisiones financieras que afectan el patrimonio; afectando la información reflejada en los estados financieros con información contable y financiera distorsionada de los resultados provenientes de contratos que comprendan periodos mayores a un ejercicio contable?.

1.15 Hipótesis

Las empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, A.V., aplican de manera inapropiado el método de avance físico en el reconocimiento de ingresos, en contratos cuya duración es mayor a un período contable, lo que genera información contable y financiera distorsionada a la realidad económica de la empresa.

1.16 Objetivos

1.16.1 General

Analizar porqué las empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, A.V., aplican de manera inapropiada el método de avance físico, en el reconocimiento de los ingresos en contratos cuya duración sea mayor a un período contable.

1.16.2 Específicos

Determinar el método de cálculo idóneo para la cuantificación del grado de avance físico obra, que contribuya al apropiado reconocimiento de ingresos de las empresas constructoras.

Identificar los beneficios que proporciona la apropiada aplicación del método de avance físico, para las empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz.

Establecer diferencias entre reconocimiento de ingresos provenientes de las actividades de construcción y el proceso de facturación de las ventas o prestación de servicios de construcción.

1.17 Justificación

Toda empresa, que genere renta gravada dentro del territorio nacional guatemalteco. inscrita en el registro tributario unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) bajo cualquiera de los regímenes del impuesto sobre la renta, ve afectado su patrimonio por una serie de efectos contables financieros, económicos y fiscales.

En el proceso de investigación se busca analizar porqué las empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, aplican de manera inapropiada el método de avance físico en el reconocimiento de los ingresos en contratos cuya duración sea mayor a un período contable.

La investigación ofrece un análisis sobre la aplicación del método de avance físico para el reconocimiento de ingresos, como el procedimiento contable y financiero idóneo para que las empresas constructoras del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, puedan evaluar el efecto que causa su adecuada aplicación sobre el patrimonio, y por ende sobre la información financiera que permita tomar decisiones adecuadas.

CAPÍTULO 2
METODOLOGÍA

2.1 Método científico

El método científico fue determinado por el investigador como la metodología adecuada para desarrollar la investigación, el mismo fue formulado de la manera siguiente:

La metodología de la investigación consistió en la aplicación del método científico mismo que el investigador determinó como el conjunto de normas y procedimientos a seguir, para descubrir la manera de existencia, la identificación procesos y conexiones internas y externas, del fenómeno contable y así poder explicar, la problemática planteada mediante las técnicas dadas.

El problema planteado indicó que el método científico permitiría al investigador realizar un estudio previo del hecho, el cual alimentó la investigación para concluir con resultados satisfactorios.

La metodología de esta investigación, se estableció de acuerdo a las necesidades y la naturaleza de las fuentes de información. La cual consistió en el estudio y comprensión del artículo 34 titulado actividades de construcción y similares, del libro I de la ley del impuesto sobre la renta contenida en la ley de actualización tributaria decreto 10-2012 y sus reformas, en conjunto al contenido de las normas internacionales de

información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES), en específico la sección 23 ingresos de actividades ordinarias y los párrafos relacionados al tema.

2.1.1 Método analítico

Para el uso del método analítico-sintético se realizó una combinación de dos formas de investigación para la cual se elaboró un bosquejo preliminar de los temas que integran la tesis para lograr los objetivos planteados.

El método intuitivo, ha conducido al investigador mediante el análisis del problema, a identificar un procedimiento apropiado para realizar dicho análisis. Esto conlleva a la aplicación del método científico, para la cual se formuló la hipótesis de la investigación.

La unidad de análisis se centró en el estudio del método de avance físico como el método indicado para el reconocimiento de ingresos en contratos cuya duración sea mayor a un periodo contable. Como segunda unidad de análisis se constituyó una guía contable financiera para orientar a contadores, auditores y empresarios, así disponer de dicha herramienta como una guía para aplicar de manera adecuada el método de reconocimiento de ingresos.

2.1.2 Método inductivo

El método inductivo incidió de manera positiva en la correcta dirección de la investigación, la cual consistió en la recopilación de la

información mediante técnicas de observación directa y documental, realizados en el campo de investigación acción.

2.1.3 Método deductivo

La aplicación del método deductivo ha dirigido a la comprobación de los resultados finales, esta fase permitió al investigador contrastar la hipótesis con los resultados obtenidos, Lo que conlleva a concluir sobre la hipótesis planteada, para inferir que el fenómeno explica la realidad contable y financiera de las empresas constructoras del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz.

2.2 Muestra

La investigación se enfocó en la población de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz. La población de estudio comprendió a las empresas constructoras inscritas en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y contribuyentes del régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas.

El estudio comprendió como sujetos de investigación a los empresarios, auditores y contadores de las empresas constructoras. En la investigación la muestra se determinó a través del muestreo no probabilístico, lo que permitió tomar el tamaño y los elementos de la muestra que supone sea la más representativa, a criterio subjetivo del investigador. La población se generalizó a todas las empresas constructoras de los regímenes de actividades lucrativas establecidos en el impuesto sobre la renta dando un total de 45 a nivel municipal.

La investigación se enfocó a las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San pedro Carchá, Alta Verapaz, encontrándose bajo el marco tributario de estos regímenes. Fue necesario utilizar el resultado de la muestra local, como un nuevo universo para la determinación de la muestra.

En función de la investigación realizada el tamaño de la muestra se determinó mediante la siguiente fórmula estadística: En donde n= Tamaño de la muestra, Z= Margen de seguridad (entre 95 y 100%), N= Número de universo o población total a investigarse, P= Probabilidad pertinente del hecho que se investiga (0,5), Q= Probabilidad no pertinente frente al hecho a investigar (0,5), E2= 5% margen de error (entre 5 y 10%).

Empleada la fórmula estadística de acuerdo al error de muestreo y el nivel de confianza, la muestra estableció 21 empresas, la que se distribuyó entre empresarios, auditores y contadores de las empresas constructoras del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz. Así mismo los sujetos fueron seleccionados por conveniencia en función de su accesibilidad a criterio y juicio del investigador son las más adecuadas.

2.3. Fuentes de información

Durante el proceso de investigación se distinguieron principalmente dos fuentes de datos a utilizar, como se describen a continuación:

2.3.1 Primarias

Esta fuente de información se obtuvo a través de la aplicación de instrumentos de investigación como el cuestionario y el análisis

de datos estadísticos; suministrando un testimonio o evidencia directa sobre el tema de investigación recabada de los sujetos indagados.

2.3.2 Secundarias

Se obtuvo por medio de documentos o textos publicados que aborden el tema investigado, para sustentar el marco teórico. Misma que permitió interpretar, analizar y sintetizar las fuentes primarias de información.

2.4 Técnicas

Las técnicas aplicadas contribuyeron a recabar información para describir el problema de estudio y emitir una conclusión sobre la investigación. Las técnicas de recolección a utilizadas en la investigación fueron las siguientes:

2.4.1 Encuesta

Esta técnica permitió la interacción del investigador y la muestra determinada, con el objetivo de obtener información sobre el tema investigado. Se aplicó mediante cuestionarios, la primera se dirigió a contadores o auditores, y la segunda a propietarios de las empresas constructoras para recolectar datos reales sobre su punto de vista en el problema estudiado. Los cuestionarios se confeccionaron con preguntas abiertas y cerradas, para ampliar la información en lo posible.

2.4.2 Observación

Esta técnica permitió al investigador a fijar los sentidos sobre aspectos relevantes y reales de la problemática contable debido a la inadecuada aplicación del método de avance físico en el reconocimiento de ingresos de las empresas constructoras, además se logró realizar registros mentales, gráficos y descriptivos de éste, para su análisis posterior.

2.5 Instrumentos de investigación

Para realizar el trabajo de campo el investigador adquirió información de un grupo de la población, mediante la técnica siguiente:

2.5.1 Cuestionario

El trabajo de campo se realizó en el municipio de San Pedro Carchá Alta Verapaz, la cual abarca el casco urbano y periurbano del municipio. Para la recolección de información fue necesario que el investigador, evaluara la ubicación de las empresas previo a su selección y determinación como sujetos de investigación.

Las empresas constructoras seleccionadas comprenden estar afiliados a dos de los regímenes del impuesto sobre la renta toda vez ejecuten actividades de construcción. El objetivo fue aplicar encuestas a los propietarios de las empresas constructoras, auditores o contadores internos o independientes de éstas, toda vez tengan a su cargo el departamento de contabilidad de dichas empresas.

La información recolectada del trabajo de campo se seleccionó, clasificó, resumió y analizó, de acuerdo a técnicas estadísticas. El procedimiento realizado se efectuó de la forma siguiente: Se seleccionaron los datos ajustados a la realidad y exactitud del problema investigado, luego se procedió a ordenar y clasificar los datos de acuerdo a las características definidas, posteriormente se tabuló la información para ser representada en tipo de gráfico circular, y el proceso final consistió en analizar e interpretar los datos en relación a los objetivos de la investigación.

El análisis de resultados permitió determinar que los objetivos planteados en la investigación han sido alcanzados, esto permitió formular conclusiones y exponer recomendaciones de la problemática.

CAPÍTULO 3
ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Sin importar los regímenes a los cuales las empresas constructoras se encuentran afiliadas, el criterio de los contadores y auditores de dichas entidades, se distorsiona y no tiene el alcance adecuado debido a que no se encuentran instalados en el departamento contable; así mismo se detectó que no reciben copia de los contratos de obra para comprender las condiciones bajo las cuales se pactaron los trabajos a realizar, se ha determinado que no reciben copia de los informes técnicos sobre los avances físicos de los proyectos.

Se identificó que las empresas constructoras prefieren ajustarse al método de contratación de precio fijo ya que el noventa por ciento (90%) de ellas, trabaja para el sector público y se ajusta a las empresas contratistas del estado de Guatemala.

El otro 10% elabora contratos por administración de obra, tratándose de trabajar de manera exclusiva para el sector privado. Las empresas constructoras aplican de manera inapropiada el método de avance físico, ya que afectan la información financiera al no reconocer la proporción física del contrato ejecutado hasta la fecha como porcentaje total del contrato, y así mismo no deducen la proporción de los costos incurridos en el trabajo ya realizado hasta la fecha, en relación con los costos totales estimados para el contrato, por ende los trabajos ya ejecutados presentan variaciones durante el proceso de inspección física.

El método idóneo para el cálculo adecuado del grado de avance físico obra, consiste en aplicar de manera conjunta el cálculo del precio unitario de cada uno de los activos realizados.

Los beneficios que produce la aplicación, del método de grado de avance carga los ingresos a los periodos en que se generan los gastos para su obtención, por lo que si éstos pueden ser estimados de manera razonable, lo que permite identificar el período al que corresponden los ingresos y los gastos, en consecuencia, está en uniformidad con los principios de devengo y de correlación de ingresos y gastos.

Así también, el método de grado de avance proporciona, la cifra de ventas e información a los usuarios de los estados financieros sobre la actividad de la empresa durante el periodo, con independencia de las obras que se hayan terminado en el mismo.

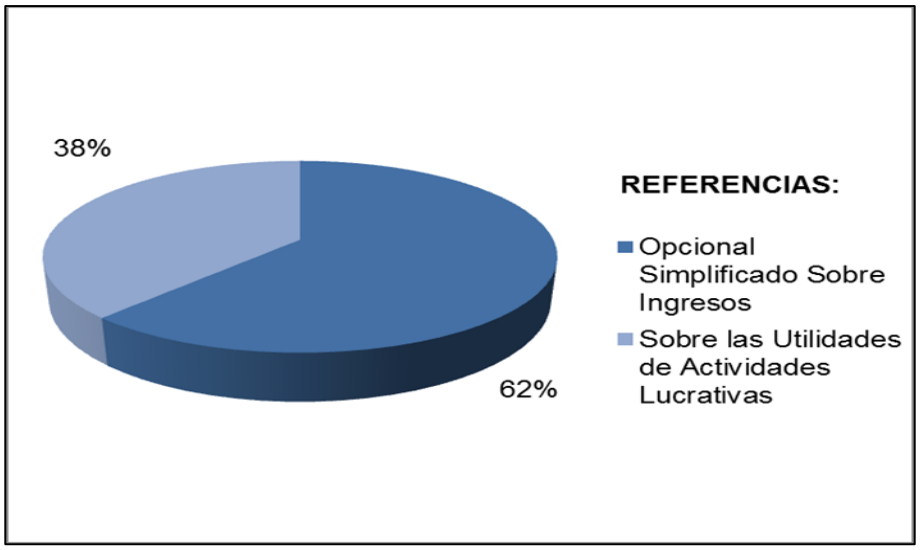
Para la empresa constructora, el método de grado de avance exige disponer de un sistema de contabilidad interna que le permita disponer de presupuestos y estimaciones fiables sobre los costes, el resultado y el grado de avance de la obra.

El 95% de las empresas constructoras que fueron investigadas tienen equivocado el concepto de causación, devengo o acumulación para el reconcomiendo de ingresos, para ello las normas de información financiera para pequeñas y medianas entidades establece que el ingreso se reconoce en el momento en que se transfieren los riesgos inherentes al bien que se está transfiriendo. en el momento en que se cree que hay probabilidad de que pueda recuperar o recibir beneficios de ese ingreso, en el momento en que se pueden estimar los costos del producto que se está enajenando, en el momento donde no se tiene injerencia alguna por el bien. .

En estos casos, se registra el ingreso. No necesariamente cuando se tiene la factura. Es importante comprender que la factura es un mecanismo de control fiscal, es decir se convierte en el instrumento que soporta el activo legalmente; pero el error es que se asocia que la factura es la que genera el ingreso y no al contrario. Es el ingreso el que obliga a factura por ende se aclara que la factura es un efecto del ingreso y no si facturo registro el ingreso.

3.1. Análisis de resultados contadores y auditores

GRÁFICA 1
RÉGIMEN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS



Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 62% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, se encuentran afiliadas al régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y el otro 38% se encuentra afiliado al régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas. Esto demuestra que no existe preferencia hacia uno de los regímenes del impuesto sobre la renta.

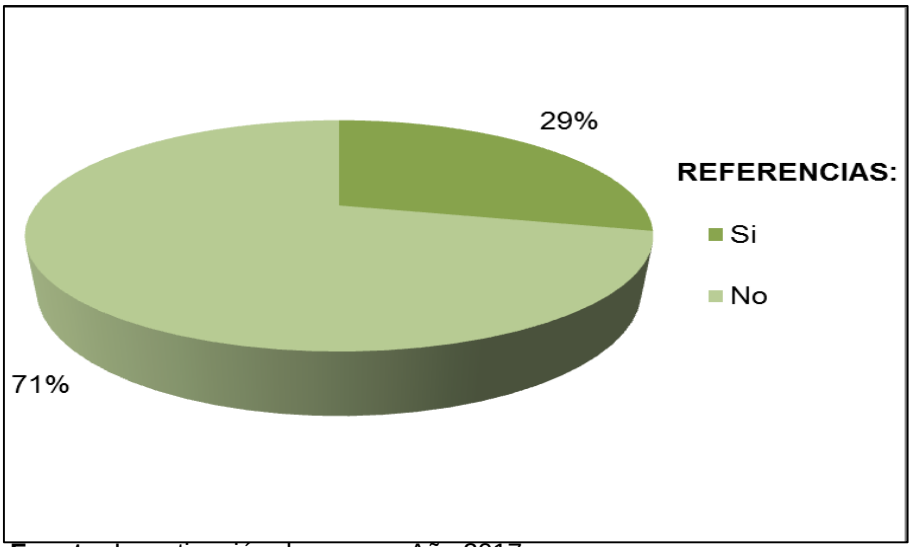
CUADRO 1
SISTEMA CONTABLE QUE UTILIZAN LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS

No.	Descripción Opción	Cantidad	%
1	Devengado	21	100%
2	Percibido	0	0%
Total		**21**	**100%**

Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 100% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, utiliza el sistema contable de lo devengado. Esto demuestra una tendencia de las empresas constructoras hacia uno de los sistemas contables.

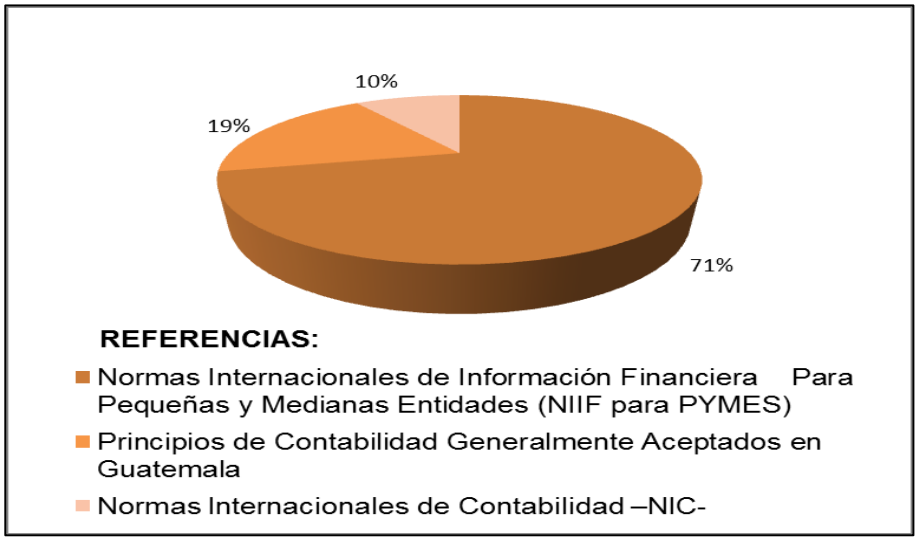
GRÁFICA 2
EMPRESAS CONSTRUCTORAS CON DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD INTERNA



Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 29% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, cuentan con departamento de contabilidad interna y otro 71% recibe estos servicios de manera externa, esto demuestra que las empresas son vulnerables en el análisis de los resultados financieros para la toma de decisiones, ya que solo poseen la teneduría de libros y declaraciones tributarias correspondientes.

GRÁFICA 3
NORMATIVA LEGAL CONTABLE BASE PARA LA CONTABILIDAD LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS

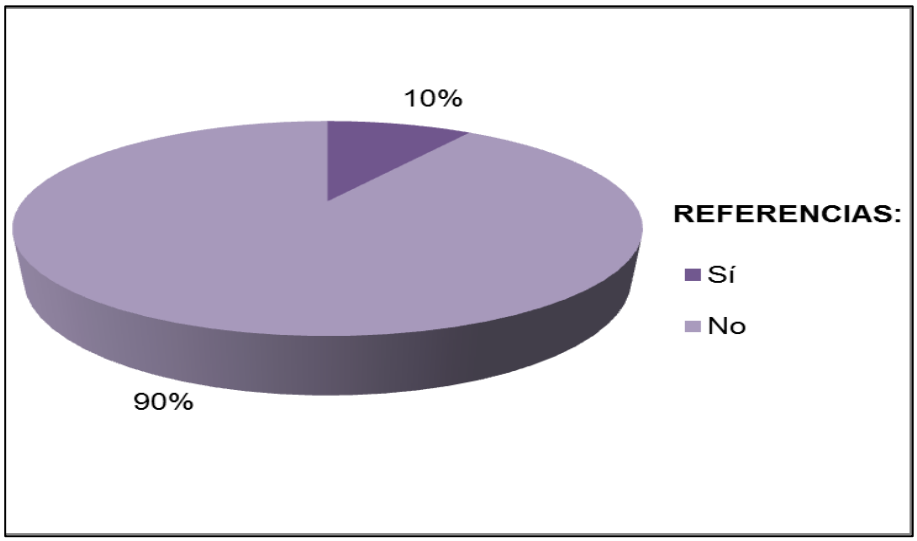


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 10% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, aplica normas internacionales de contabilidad (NIC), un 19% principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala, y el 71%, normas internacionales de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES) como base para la elaboración de sus estados financieros.

Esto demuestra que las empresas aplican normativa legal contable vigente, para la preparación de información financiera.

GRÁFICA 4
EMPRESAS CONSTRUCTORAS QUE REMITEN COPIA DE LOS CONTRATOS DE OBRA AL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

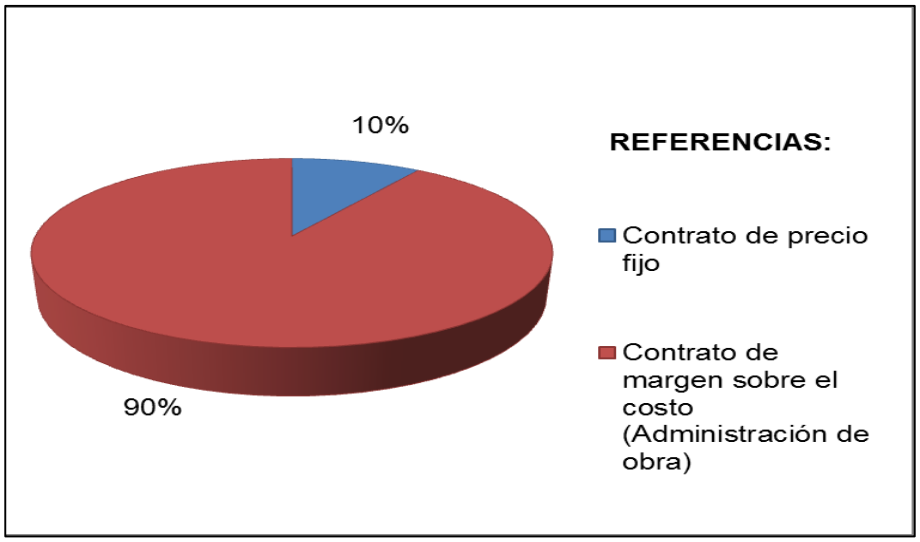


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 90% de las empresas constructoras ubicadas en el casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, no remite copia de los contratos de obra al departamento de contabilidad de la empresa y un 10% de las empresas constructoras si entrega copia de los contratos de obra.

Esto demuestra que el departamento de contabilidad de las empresas constructoras desconoce los términos que contienen las cláusulas de los contratos de obra y por ende las condiciones y compromisos bajo las cuales se fija la ejecución de proyectos.

GRÁFICA 5
TIPO DE CONTRATO DE OBRA QUE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS ELABORAN

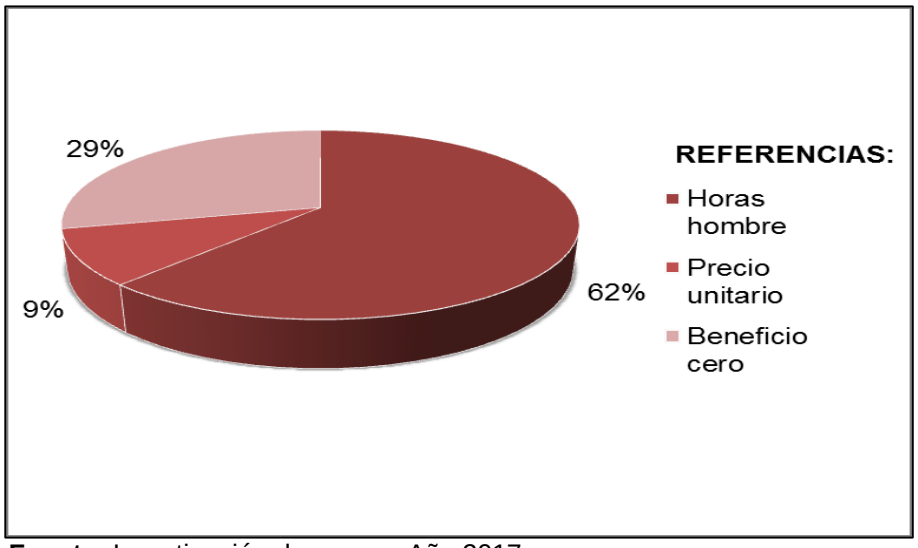


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 90% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, elabora contratos de obra a precio fijo y un 10% acostumbra elaborar contratos de margen sobre el costo con la finalidad de obtener ingresos por administración y supervisión de obra.

Esto demuestra que las empresas no tienen una tendencia definida para elegir un tipo de contrato de obra, por ende la elaboración de contratos de precio fijo se debe a que la mayoría empresas se dedica a la prestación de servicios como contratista del estado, en cambio un menor número de empresas presta servicios de construcción exclusivamente al sector privado.

GRÁFICA 6
MÉTODO CONTABLE UTILIZADO POR LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS PARA ESTIMAR EL AVANCE DE OBRA

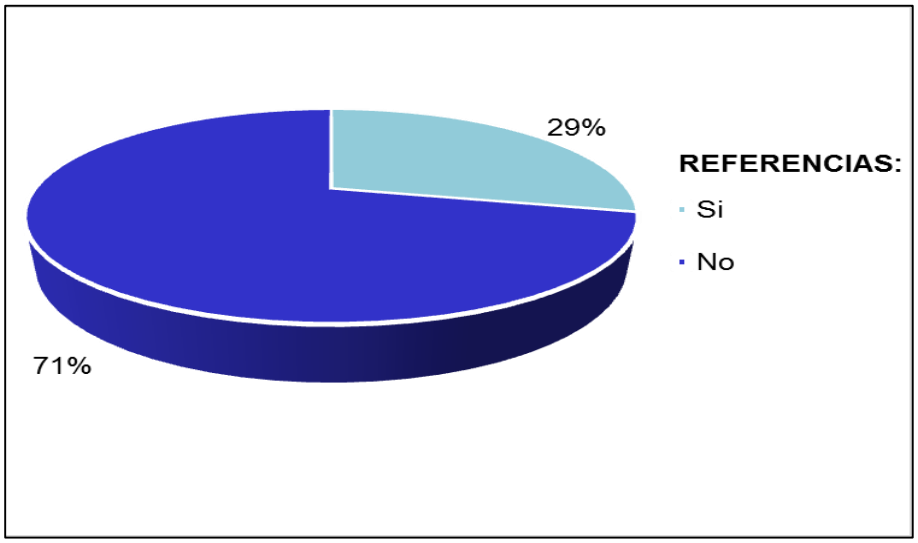


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 62% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, aplica el método de horas hombre, para estimar el avance de obras en proceso, un 29% aplica el método de beneficio cero y otro 9% utiliza el método de precio unitario.

Esto demuestra que no existe una tendencia definida por las empresas en aplicar un método en específico para el cálculo de avance de obras, por eso importante añadir que la aplicación del método de beneficio cero ocasiona demasiadas desventajas para las empresas ya que en el momento de reconocer sus ingresos en función a los costos y gastos realizados a una fecha determinada de la obra en proceso suele afectar los resultados financieros.

GRÁFICA 7
EMPRESAS CONSTRUCTORAS QUE ENTREGAN COPIA DE LOS INFORMES TÉCNICOS DE AVANCE FÍSICO DE OBRA AL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

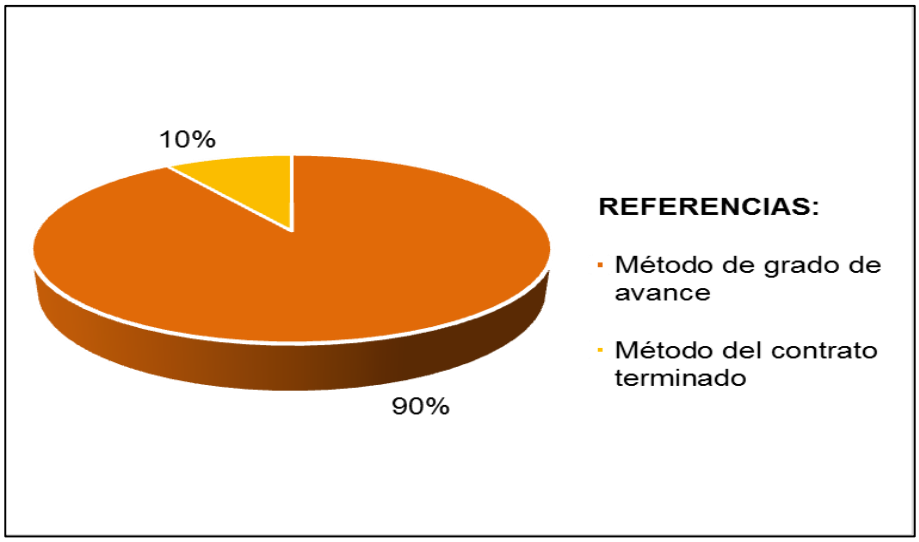


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 29% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, entrega copia de los informes técnicos de avance físico de obra al departamento de contabilidad y un 71% no entrega copia de dichos informes.

Esto demuestra que el departamento de contabilidad de las empresas constructoras no recibe información alguna sobre los avances de obra, y por ello se determina que el reconocimiento de ingresos lo realizan mediante estimaciones que no reflejan datos sobre los avances realizados, esto hace que existan diferencias entre las cifras y valores de los ingresos contabilizados y los avances que en realidad han sido ejecutados a una fecha determinada para su reconocimiento contable.

GRÁFICA 8
MÉTODO DE RECONOCIMIENTO DE INGRESOS APLICADO POR EMPRESAS CONSTRUCTORAS

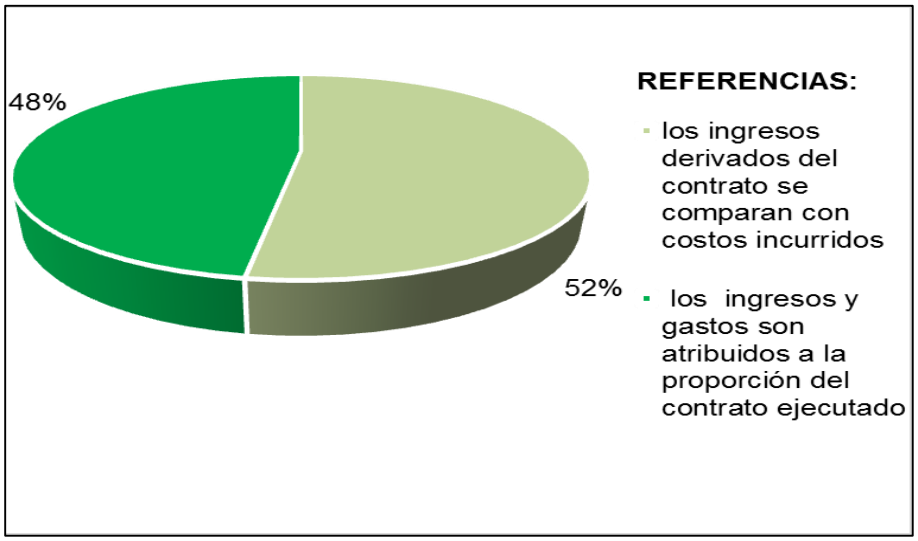


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 90% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, aplica el método de porcentaje de terminación o grado de avance como método de reconocimiento de ingresos y un 10% aplica el método del contrato terminado.

Esto demuestra que existen empresas constructoras que no aplican el método de reconocimiento de ingresos de manera adecuada, porque la aplicación del método de contrato terminado no se ajusta al principio del devengo como lo establece la ley del impuesto sobre la renta contenida en la ley de actualización tributaria, además la información financiera de las empresas solo reflejan saldos parciales.

GRÁFICA 9
APLICACIÓN DEL MÉTODO DE RECONOCIMIENTO DE INGRESOS DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE-FINANCIERO POR LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS

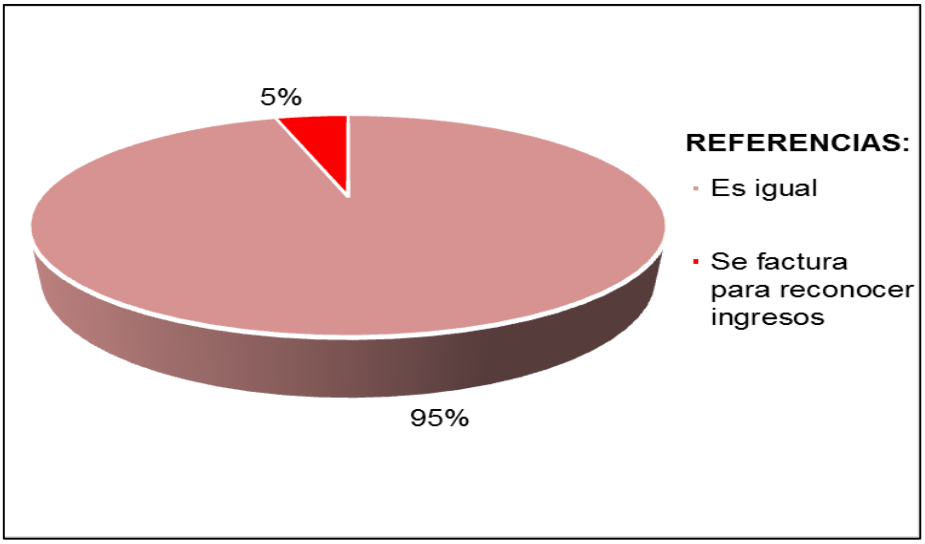


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 52% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, para efectos contables-financieros reconoce los ingresos derivados del contrato y son comparados con costos incurridos, y otro 48% reconoce los ingresos de manera que atribuye tales ingresos y gastos, a la proporción del contrato ejecutado.

Esto permite determinar que la mayoría de empresas constructoras aplica de manera inadecuada el método de reconocimiento de ingresos, ya que los costos y gastos no se pueden tomar como base para el cálculo de los ingresos a reconocer en una fecha determinada del proyecto. La cual refleja únicamente costos y gastos realizados pero sin exactitud el avance de obra ya que también existen posibilidades de que las compras y gastos aún no hayan formado parte del bien o activo en proceso de fábrica.

GRÁFICA 10
DIFERENCIA ENTRE FACTURACIÓN Y RECONOCIMIENTO DE INGRESOS



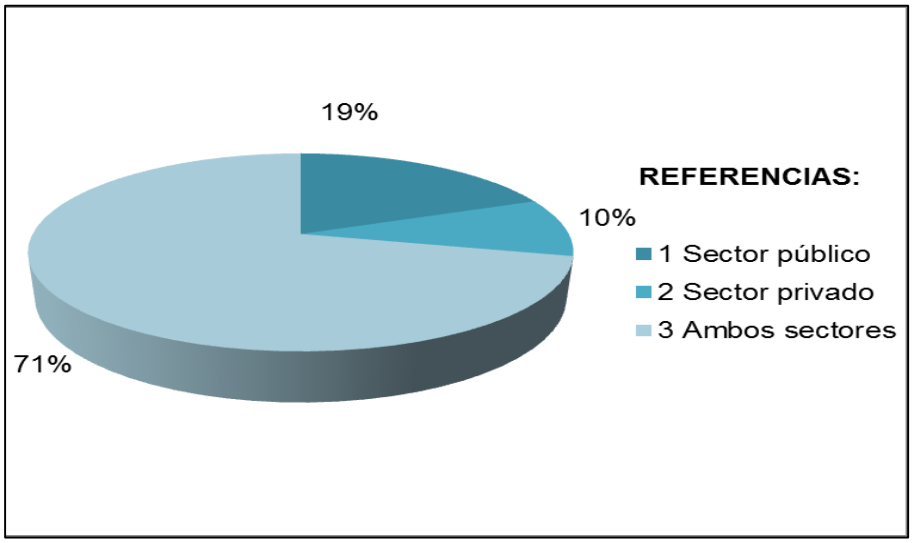
Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 95% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, tiene el concepto de que facturación es lo mismo que reconocer ingresos contables, y un 5% explica que debido a que se emite una factura se deben reconocer los ingresos.

La gráfica anterior permite identificar que se tiene distorsionado el concepto de facturación y reconocimiento de ingresos, ya que empresarios, contadores y auditores asocian el término facturación como el proceso de reconocimiento de ingresos, lo cual difiere. En cambio reconocer es ingresos mediante el método de avance de obra consiste en transferir de manera gradual el bien o activo.

3.2. Análisis de resultados empresarios

GRÁFICA 11
SECTOR AL CUAL LAS EMPRESAS CONTRUCTORAS PRESTAN SERVICIOS

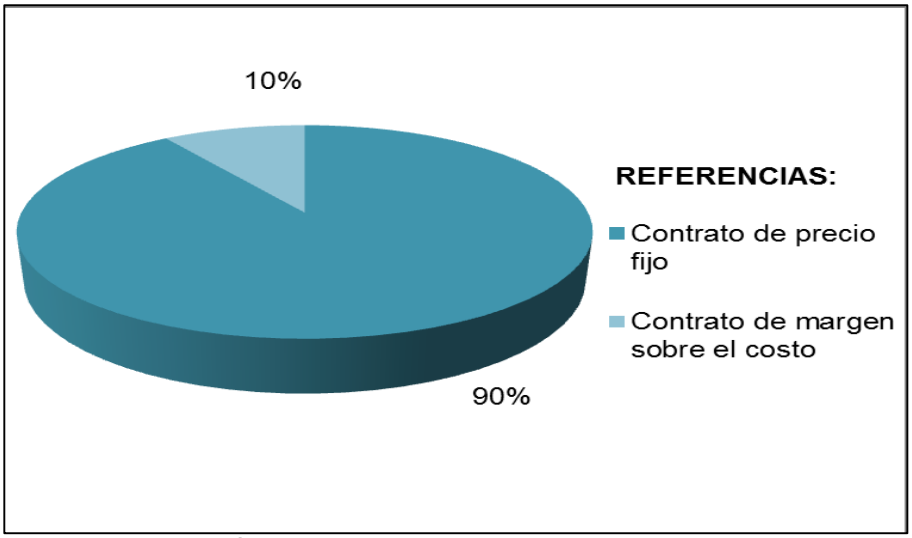


Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 19% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, trabaja para instituciones del sector público, un 10% para el sector privado, el otro 71% trabaja para ambos sectores.

Esto demuestra que las empresas constructoras del medio, ofrecen una amplia gama de servicios, y hace que tengan abiertas las posibilidades de laborar par los diferentes sectores de la sociedad, pero que en ningún momento debe diferir la aplicación del método de reconocimiento de ingresos, si por el contrario deberán reconocer sus ingresos mediante el avance físico de obra.

GRÁFICA 12
CLASE DE CONTRATOS QUE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS CELEBRAN CON REGULARIDAD



Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 90% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, celebra contrato de precio fijo y un 10% elabora contratos de margen sobre el costo.

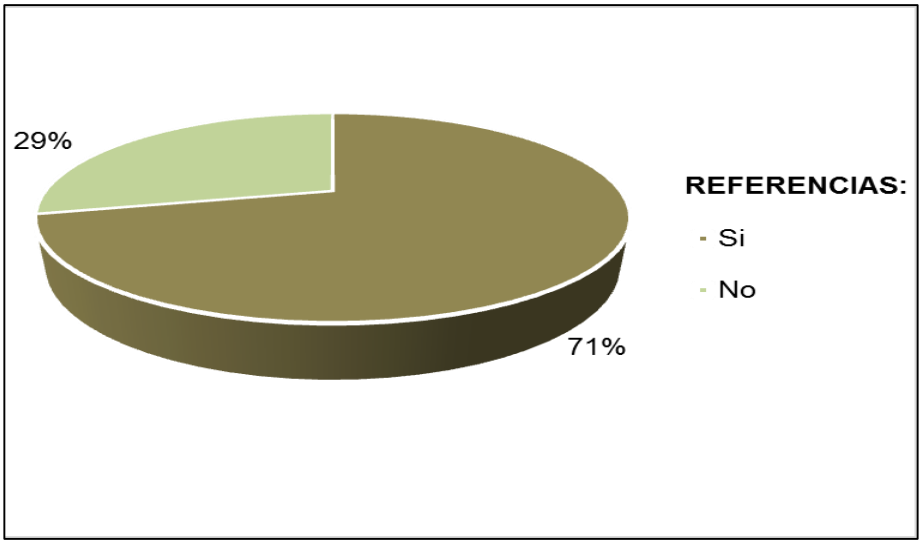
CUADRO 2
EMPRESAS CONSTRUCTORAS QUE APLICAN MÉTODOS PARA EL CÁLCULO DEL GRADO DE AVANCE DE OBRA

No.	Descripción Opción	Cantidad	%
1	Si	21	100%
2	No	0	0%
Total		**21**	**100%**

Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 100% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, utiliza el método de precio unitario y horas de trabajo incurridas como medida de unidades de trabajo realizadas, las que compara con los costos de renglones de trabajo para determinar si se mantienen equitativamente, lo que demuestra que las empresas constructoras aplican técnicas de control y monitoreo para el cálculo y medición del grado de avance de obras.

GRÁFICA 13
EMPRESAS CONSTRUCTORAS QUE UTILIZAN COMO BASE DE FACTURACION EL GRADO DE AVANCE DE OBRA



Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 71% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, factura sus ingresos en base al grado de avance de obra y un 29% factura sus ingresos hasta finalizar la obra. Esto demuestra que hay empresas constructoras que toman decisiones financieras sobre información parcial lo que afecta los ingresos del período.

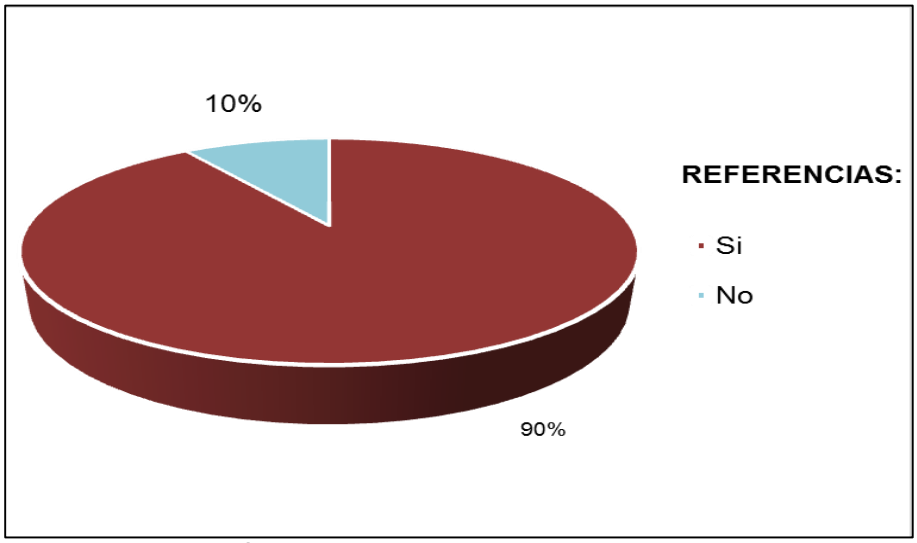
CUADRO 3
EMPRESAS CONSTRUCTORAS QUE ELABORAN INFORMES TÉCNICOS SOBRE LA MEDICIÓN DEL AVANCE DE OBRAS

No.	Descripción Opción	Cantidad	%
1	Si	21	100%
2	No	0	0%
Total		**21**	**100%**

Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 100% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, elabora informes técnicos para la medición del avance de obras.

GRÁFICA 14
EMPRESAS CONSTRUCTORAS QUE EMITEN COPIA DE LOS INFORMES TÉCNICOS AL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD SOBRE EL GRADO DE AVANCE DE OBRAS



Fuente: Investigación de campo. Año 2017.

En la gráfica se puede observar que el 90% de las empresas constructoras del casco urbano y periurbano del municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz, entrega copia de los informes técnicos sobre el avance de obra al departamento de contabilidad y un 10% no lo hace.

CONCLUSIONES

La presente tesis ha permitido analizar que las empresas constructoras tienen equivocado el concepto de causación y devengo. Y para ello es importante agregar que para reconocer ingresos provenientes de actividades de construcción en contratos cuya duración supera el periodo contable se deben reconocer los actos y contablemente registrarlos cuando ocurren; es decir si la entidad entrega un activo se realiza la venta y en el punto de vista del contratante si ya recibió es porque está comprando.

Se ha establecido como método de cálculo idóneo de reconocimiento de ingresos, desde el punto de vista contable-financiero del método de grado de avance físico la determinación de avance en base a la proporción física del contrato ejecutado a la fecha denominado por precio unitario y horas hombre de trabajo datos que deben ser comparados con los presupuestos iniciales.

Se ha Identificado que la apropiada aplicación del método de grado de avance físico, proporciona para las empresas constructoras los beneficios siguientes: Se cargan los ingresos a los periodos en que se generan los gastos para su obtención, una vez son estimados razonablemente, permite identificar el período al que corresponden los ingresos así también los gastos, existe uniformidad con los principios de devengo y de correlación de ingresos y gastos.

Proporciona, la cifra de ventas del periodo y genera información real a los usuarios de los estados financieros sobre la actividad de la empresa durante el periodo.

Fortalece el sistema de contabilidad interna ya que ofrece presupuestos y estimaciones fiables sobre los costos, el resultado y el grado de avance de la obra.

Se ha establecido que el precepto tributario de facturación y reconocimiento de ingresos ha sido distorsionado. Explico que esto ha generado confusión de los Contadores y Auditores durante el reconocimiento de ingresos y problemas a la entidad que presta servicios o vende un activo y produce inconvenientes económicos, contables, financieros y tributarios, con efectos a futuro.

RECOMENDACIONES

A empresarios, contadores y auditores definir su criterio sobre la contabilización y registro de los ingresos provenientes de contratos de construcción, cuya duración sea mayor a un periodo contable para suministrar un panorama contable-financiero con información útil sobre la evolución de la actividad del contrato y el rendimiento del mismo en el periodo contable por lo que los ingresos deberán ser reconocidos a lo largo de períodos contables en el que se ejecuta el contrato y los costos serán reconocidos de acuerdo al trabajo realizado.

A empresarios, contadores y auditores aplicar el método de precio unitario y horas hombre de trabajo de manera simultánea para calcular adecuadamente los avances de obras realizadas, a su vez compararlos con los renglones de trabajo iniciales, para realizar una apropiada contabilización y registro de los ingresos provenientes de contratos de construcción, cuya duración sea mayor a un periodo contable.

A empresarios, fortalecer de información el departamento de contabilidad interno de la empresa.

A contadores y auditores reconocer el ingreso en el momento oportuno del avance de los proyectos y posteriormente emitir la factura para darle soporte legal a la venta.

BIBLIOGRAFÍA

Areses Vidal, Juan. *Módulo 10. La empresa constructora*, EOI Escuela de Organización Industrial. *https://www.eoi.es/es/file/18052/download?token =Zbt-jy8B* (28 de octubre de 2017)

Céspedes López, Francisca y Raúl Tomas Mora García. *La empresa constructora: Ensayos universitarios gestión de proyectos y obras de edificación.* Universidad de Alicante Dpto. Construcciones Arquitectónicas) España: Repositorio Institucional de la Universidad de Alicante, 2010.

Congreso de la República de Guatemala. *Código Civil, Decreto 2-70.* Guatemala: Ediciones Alendro, 2013.

--------. Código de Comercio, *Decreto ley 6-91 y sus disposiciones conexas.* Guatemala: Ediciones Fiscales, 2012.

--------. *Código Tributario, Decreto ley 6-91.* Guatemala: Ediciones Fiscales, 2012.

--------. *Ley de Actualización Tributaria Libro I, Decreto ley 10-2012.* Guatemala: Ediciones Fiscales, 2 012.

--------. *Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Decreto 27-92 y su reglamento.* Guatemala: Ediciones Fiscales, 2012.

--------.*Ley del Impuesto de Solidaridad –ISO- Decreto ley número 73-2008.* Guatemala: Ediciones Fiscales, 2012.

--------. *Reglamento de la ley del impuesto sobre la renta (Acuerdo Gubernativo 213-2 013)*. Guatemala: Ediciones Fiscales, 2013.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -IASCF-. *Norma internacional de contabilidad -NIC-.* IASCF: Londres: IASC Foundation Publications, 2 010.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad -IASCF- *Norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las PYMES)* IFRS: Londres: IASC Foundation Publications, 2015.

Definición de contratista – construcción. *www.coordinador-de seguridad. com/contratista.htm* (28 de octubre de 2017).

Del Cid, Alma Méndez Rosemary y Sandoval, Franco. *Investigación fundamentos y metodología*. 2da. Edición. México: Pearson Educación, 2011.

Glosarios servidor: *Método del contrato terminado.* https://glosarios.servidor alicante.com/contabilidad/metodo-del-contrato terminado#ihRqYhi46LLBJSPP.99. (28 de octubre de 2017).

Law Dictionary: *definition of CONTRATANTE, What is CONTRATANTE?*, http://espanol.thelawdictionary.org/contratante/ (28 de octubre de 2017)

Nunes, Paulo. Ingreso - ¿Qué es un ingreso?: *glosario contable de debitoor* https://debitoor.es/glosario/que-es-un-ingreso (28 de octubre de 2017).

Piloña Ortiz, Gabriel Alfredo. *Práctica sobre métodos y técnicas de investigación documental y de campo.* Guatemala: GP Editores, 2011.

CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE
BIBLIOTECA
COBAN, A. V.

Vo.Bo.:_____

Margarita Pérez Cruz
Bibliotecaria General
CUNOR

Comisión Trabajos de Graduación
USAC - CUNOR
Contaduría Pública y Auditoría

ANEXOS

ANEXO 1

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

TESIS

INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

NESTOR ALEJANDRO REYES PEREIRA

COBÁN, ALTA VERAPAZ, OCTUBRE DE 2016

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE –CUNOR-
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA
INFORME FINAL DE TESIS

ESTUDIO

Análisis sobre el reconocimiento de ingresos mediante el método de avance físico de empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el Municipio de San Pedro Carchá, A.V., en contratos cuya duración sea mayor a un periodo contable.

ENCUESTA

INSTRUCCIÓN

A continuación se le presenta una serie de preguntas abiertas y cerradas, para lo cual se le agradece responder con toda franqueza, y marcar con una X la respuesta que a su consideración aplique a la realidad de la empresa. No se podrá avanzar cuando no se haya alcanzado el objetivo por cada uno de los ítems de las preguntas de la encuesta.

El objetivo es analizar el criterio de los **Contadores y Auditores**, en relación al reconocimiento de ingresos mediante la aplicación del método de avance físico.

I.DATOS GENERALES

1.1. Nombre de la empresa:_____

1.2. Puesto del encuestado:_____

1.4. Lugar y Fecha:_____

II. SECCIÓN TEMÁTICA

1. Indique el régimen de impuesto sobre la renta al que se encuentra afiliada la empresa.

   a. Opcional Simplificado Sobre Ingresos
   b. Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

2. Indique el sistema contable que utiliza la empresa.

   a. Devengado
   b. Percibido

3. Indique si la empresa tiene departamento de contabilidad establecido a lo interno.

   Sí

   No

   Si su respuesta es negativa explique:

   _____

   _____

4. ¿Cuál es la normativa legal contable que utiliza de base para la contabilidad de la empresa?

   a. Normas Internacionales de Información Financiera Para Pequeñas y medianas Entidades (NIIF para PYMES)
   b. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala
   c. Normas Internacionales de Contabilidad –NIC-

5. ¿Recibe copia de los contratos de obra?

   Si

   No

   Si su respuesta es afirmativa, para que los utiliza:_____

   _____

6. Seleccione el tipo de contrato de obra que la empresa acostumbra realizar para fijar términos de trabajo.

   a. Contrato de precio fijo ☐
   b. Contrato de margen sobre el costo ☐

   Explique porque la empresa elabora ese tipo de contrato de obra.

   _____
   _____

7. Indique el método contable utilizado para estimar el avance de obra.
   _____

   De acuerdo a su respuesta anterior, explique porque utiliza ese método.

   _____
   _____

8. El departamento técnico de obras le entrega copia de los informes técnicos sobre el avance físico de los proyectos.

   Si ☐
   No ☐

   Si su respuesta anterior fue afirmativa, explique para que los utiliza_____
   _____

9. Indique el método de reconocimiento de ingresos aplicado por la empresa.

   a. Método de Grado de Avance ☐
   b. Método del Contrato Terminado ☐

10. Explique desde el punto de vista contable-financiero como aplica el método de reconocimiento de ingresos utilizado por la empresa.

    _____

11. Explique en que consiste la diferencia entre facturación y reconocimiento de ingresos desde el punto de vista contable-financiero.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE –CUNOR-
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA
INFORME FINAL DE TESIS

ESTUDIO

Análisis sobre el reconocimiento de ingresos mediante el método de avance físico de empresas que realizan actividades de construcción ubicadas en el Municipio de San Pedro Carchá, A.V., en contratos cuya duración sea mayor a un periodo contable.

ENCUESTA

INSTRUCCIÓN

A continuación se le presenta una serie de preguntas abiertas y cerradas, para lo cual se le agradece responder con toda franqueza, y marcar con una X la respuesta que a su consideración aplique a la realidad de la empresa. No se podrá avanzar cuando no se haya alcanzado el objetivo por cada uno de los ítems de las preguntas de la encuesta.

El objetivo es analizar el criterio de los **Empresarios**, en relación al reconocimiento de ingresos mediante la aplicación del método de avance físico.

I.DATOS GENERALES

1.1. Nombre de la empresa:_____

1.2. Puesto del encuestado:_____

1.4. Lugar y Fecha:_____

II. SECCIÓN TEMÁTICA

1. ¿Indique el sector al cual la empresa presta servicios de construcción?

   a. Sector público
   b. Sector Privado
   c. Ambos Sectores

2. ¿Indique la clase de contrato que la empresa celebra con regularidad?

   a. Contrato de precio fijo
   b. Contrato de Margen Sobre Costo

3. ¿aplica algún método para el cálculo del grado de avance de obra?

   Si

   No

   Si su respuesta anterior fue afirmativa, explique cómo lo aplica

   _____

   _____

4. El grado de avance en obra, es utilizado por el departamento de contabilidad, como base del cálculo del valor a facturar.

   Si

   No

   ¿Si su respuesta es negativa, explique?

   _____

   _____

5. Elabora informes técnicos que facilitan la medición fiable del grado de avance de obras.

   Si

   No

Si su respuesta es afirmativa indique cuales

_____

_____

6. Si la respuesta de la pregunta anterior fue afirmativa, favor indicar si dichos informes técnicos son entregados al departamento de contabilidad para ser corroborados.

Si

No

Si su respuesta es negativa, explique porque no lo hacen

_____

_____

ANEXO 2

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

TESIS

MODELO DE CONTRATO DE OBRA CON EL SECTOR PÚBLICO

NESTOR ALEJANDRO REYES PEREIRA

COBÁN, ALTA VERAPAZ, JULIO DE 2018

CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN DE OBRA NÚMERO: XXX-2006

DENOMINADO

“CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES”

Ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala

En la Ciudad de Guatemala, departamento de Guatemala, el XXXX de XXXX del año dos mil seis, Comparecemos, por una parte, el señor XXXXXXXX de XXX años de edad, estado civil, nacionalidad, domicilio, profesión u oficio, me identifico con la cédula de vecindad número de orden XX guión XX y de Registro XXXXX (XXXX), extendida por el Alcalde Municipal de XXX, departamento de XXX, actúo en mi calidad de Presidente y Representante Legal de la Asociación de Desarrollo Local y Ambiental de Nuestra Gente “ADELANTE”, denominación social que podrá abreviarse “ADELANTE”, calidad que acredito con; mi representada en el curso del presente contrato se podrá denominar también como: “LA ASOCIACIÓN” y señalo como lugar para recibir notificaciones la cuarta calle siete guión cincuenta y tres, nivel siete, oficina setecientos tres, edificio Torre Azul, Guatemala, Guatemala; y por la otra parte, el señor XXXX, de años de edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio, domicilio, me identifico con la cédula de vecindad número de orden X guión XX y de registro XXXXX (XXX) extendida por el Alcalde Municipal de XXX, departamento de XXX, actúo en mi calidad de Representante Legal de la entidad XXXX, calidad que acredito con XXXXX, con registro de precalificado de obras número xx, de fecha xx, del Ministerio de Comunicaciones Infraestructura y Vivienda y precalificado especial número xx, de fecha xx, para el presente evento; entidad que podrá ser denominada en el presente contrato también como “EL CONTRATISTA”, y señalo como lugar para recibir notificaciones la XXXXX. Los comparecientes manifestamos: a) Ser de los datos de identificación consignados. b) Aseguramos hallamos en el libre ejercicio de nuestro derechos civiles. c) Haber tenido a la vista la documentación relacionada. d) Que las

representaciones que ejercitamos son suficientes conforme a la ley y a nuestro juicio para celebrar el presente instrumento y obligarnos al mismo. e) Manifestamos en forma conjunta y voluntariamente que en las calidades con que actuamos por el presente acto venimos a celebrar: CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN DE OBRA, DEL PROYECTO DENOMINADO "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES", ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala, de conformidad con las siguientes cláusulas:----------**PRIMERA: DEL CONTRATO:** El objeto de la celebración del presente instrumento es celebrar el contrato de Construcción de Obra denominada: "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES", ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala, el cual se integra de los siguientes Proyectos a realizar: **a)** "**CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO DE CALLES LA UNIÓN, LA COMUNIDAD ZONA 10";** b**) "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES, COLONIA LO DE BRAN ZONA 6"; c) "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO, DE CALLES SAN JOSÉ LOS PINOS ZONA 6"; d) "CONSTRUCCIÓN DE PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES, SAN CRISTOBAL ZONA 8";** proyectos ubicados en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala y a realizar de conformidad con el proceso de Oferta de Contratación como Proveedor Único número XXX guión dos mil seis, en la cual se adjudico el presente contrato de obra. El evento tiene el "NOG" doscientos cuarenta y cinco mil doscientos cincuenta y nueve (245259). **SEGUNDA: OBJETO DEL CONTRATO:** El CONTRATISTA, en la calidad con que actúa, manifiesta que su representada se compromete a ejecutar los siguientes trabajos CONSTRUCCIÓN TOTAL DE CADA UNO DE LOS PROYECTOS QUE A CONTINUACIÓN SE DETALLAN, LOS CUALES INTEGRAN LA OBRA DENOMINADA: "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES", ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala; en la forma siguiente: **A)** "**CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO DE CALLES LA UNIÓN, LA**

COMUNIDAD ZONA 10", ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, a ejecutar dentro de un Plazo de XXX, a un precio de XXXX Quetzales (Q.XXXXX). **B) "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES, COLONIA LO DE BRAN ZONA 6",** ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, a ejecutar dentro de un plazo de XXXX, a un precio de XXXX Quetzales (Q.XXXXX). **C) "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO, DE CALLES SAN JOSÉ LOS PINOS ZONA 6",** ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, a ejecutar dentro de un plazo de XXXX, a un precio de XXXX Quetzales (Q.XXXXX). **D) "CONSTRUCCIÓN DE PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES, SAN CRISTOBAL ZONA 8",** ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, a ejecutar dentro de un plazo de XXXX, a un precio de XXXX Quetzales (Q.XXXXX); cantidades que ascienden a la suma total de XXXXXXXXXX Quetzales (Q.XXX), todo ello de acuerdo con las bases generales, especificaciones técnicas, planos de construcción y el presente contrato, así como las normas generales establecidas que se apliquen de conformidad con el perfil de los proyectos; documentos que forman parte del presente contrato. **TERCERA: VALOR DEL CONTRATO:** La Obra denominada "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES", ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala, tiene el valor indicado para cada una de los proyectos que integran la obra en mención y que se detallan en la cláusula segunda de este contrato, los cuales tienen un costo total de XXXXX QUETZALES (Q.XXXXX), impuesto al valor agregado "IVA" incluido, según especificaciones y condiciones que aparecen en la oferta origen del presente Contrato. **CUARTA: FORMA DE PAGO:** Los pagos se harán al contratista en la siguiente forma: **A) ANTICIPO DE PAGO:** La Asociación otorgara al contratista por cada uno de los proyectos a realizar descritos en la cláusula segunda de este contrato, un anticipo supervisado del veinte por ciento (20%) del valor de cada uno de ellos, o sea la cantidad de XXX QUETZALES (Q. XXX), por el proyecto **a)** "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO DE CALLES LA UNIÓN, LA

COMUNIDAD ZONA 10”; XXX QUETZALES (Q. XXX), por el proyecto **b)** “CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES, COLONIA LO DE BRAN ZONA 6”; XXX QUETZALES (Q. XXX), por el proyecto **c)** “CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO, DE CALLES SAN JOSÉ LOS PINOS ZONA 6”; **y** XXX QUETZALES (Q. XXX), por el proyecto **d)** “CONSTRUCCIÓN DE PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES, SAN CRISTOBAL ZONA 8”, todos ubicados en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala; **B**) **DE LA GARANTIA DE ANTICIPO:** Previo a recibir cualquier cantidad en concepto de anticipo, el Contratista debe otorgar, a favor de la ASOCIACIÓN, GARANTÍA DE ANTICIPO, mediante fianza por el monto del cien por ciento (100%) por cada una de las cantidades que le sean entregadas en anticipo. La garantía podrá deducirse en la medida que se amortice el valor del anticipo cubriendo siempre el máximo del saldo deudor y estará vigente hasta su total amortización. El anticipo que se otorgue debe ser invertido en la ejecución de los proyectos, de acuerdo al programa de inversión de anticipo elaborado por el contratista y aprobado por la Asociación, si el contratista no inicia los trabajos dentro de los términos contractuales o invierte el anticipo recibido en forma distinta a la estipulada, pagara el interés legal sobre el anticipo recibido a favor de la Asociación o reintegrará el anticipo; **C) PAGO POR ESTIMACIONES PERIODICAS:** Conforme el avance físico de los trabajos que integran cada uno de los proyectos relacionados en la cláusula segunda de este contrato, se efectuarán pagos parciales al contratista con cargo a cada uno de los proyectos, contra estimaciones de trabajo ejecutado y aceptado, previo informe del Supervisor designado y una vez llenados los requisitos solicitados por LA ASOCIACIÓN para la conformación del expediente; al finalizar la totalidad de los trabajos requeridos o al finalizar el plazo del contrato, se deberá suscribir acta de recepción definitiva y de liquidación total, debiendo presentarse las fianzas correspondientes de lo que se haya liquidado. **D) DE LA SOLICITUD DE PAGO POR EL CONTRATISTA:** Para estos efectos, la solicitud de pago realizada por el contratista, a través de la factura respectiva donde se solicita el pago del trabajo efectuado adjuntando las estimaciones de trabajo ejecutado con

el visto bueno del supervisor de la obra, será suficiente para que en un plazo no mayor de treinta días posteriores a la solicitud se le efectúe el pago solicitado, con cargo al proyecto correspondiente. **QUINTA: PLAZO DE EJECUCIÓN DE LA OBRA:** El plazo para la ejecución de los proyectos que integran la obra denominada "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES", ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala, es el establecido para cada uno de ellos en la cláusula segunda de este contrato, contados a partir de fecha en que la Asociación realice al CONTRATISTA la entrega del primer aporte financiero en cada uno de los proyectos que integran la obra relacionada, salvo casos fortuitos ajenos al Contratista o de fuerza mayor debidamente comprobados, en cuyo caso se podrá prorrogar el plazo o se podrá suspender los trabajos; en caso que el Contratista se retrase en la entrega de los proyectos a ejecutar por causas imputables a él, éste deberá pagar a la Asociación por concepto de daños y perjuicios por cada día de atraso, una multa equivalente al cero.cinco (0.5) por millar del valor total del contrato; la multa en ningún caso excederá del cinco por ciento (5%) del valor del contrato, si esto ocurre, la Asociación podrá rescindir el contrato sin responsabilidad de su parte. La infracción por parte del contratista a otras obligaciones, serán sancionadas por quien corresponda, conforme a la Ley de contrataciones del Estado y el reglamento de dicha ley. **SEXTA: PRORROGA DEL CONTRATO:** LA ASOCIACIÓN solo podrá otorgar prórroga del plazo, siempre y cuando sea necesario para la finalización de cada uno de los proyectos, ya sea por casos fortuitos ajenos al Contratista o de fuerza mayor debidamente comprobados, teniendo en cuenta para ello las causas no imputables a el Contratista siempre que éste dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que surja la causa, notifique a la Asociación la solicitud, indicándole las causas de la misma. **SÉPTIMA: DEL INICIO DE LA OBRA:** EL CONTRATISTA se obliga a iniciar la ejecución de los trabajos que se contratan dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha en que LA ASOCIACIÓN le haga entrega del primer aporte financiero en cada uno de los proyectos que integran la obra denominada "CONSTRUCCIÓN

PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES" Ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala, o en la fecha en que sea solicitado por parte de la Asociación, la cual dará aviso con por lo menos con setenta y dos horas de anticipación. **OCTAVA: OBLIGACIONES DE LOS CONTRATANTES: A) RESPONSABILIDAD DE LA ASOCIACION: 1)** Entregar el monto comprometido en las fechas, modalidades y condiciones establecidas, siempre que EL CONTRATISTA, haya cumplido con los requerimientos exigidos por LA ASOCIACION. **2)** Supervisar la ejecución física y financiera de los trabajos en cada uno de los proyectos por los medios que estime pertinentes, designando a la persona que consideren conveniente como Supervisor de la Obra, quien cumplirá su cometido en la forma estipulada en el presente contrato; en las bases generales, especificaciones técnicas, planos de construcción, ley de Contrataciones del Estado y su reglamento y el ordenamiento jurídico guatemalteco. **3)** Dar por terminado el presente Contrato, cuando se detecten anomalías de orden técnico, financiero o físico, o por incumplimiento de Contrato, diseño, planos, especificaciones generales o técnicas en la ejecución de los trabajos, o por que se le de otro destino distinto a lo pactado de los fondos entregados; **B) RESPONSABILIDAD DEL CONTRATISTA: 1)** Habilitar para cada uno de los proyectos que integran la obra denominada "CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES", ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala, libro de BITÁCORA, autorizada por la Contraloría General de Cuentas, Según Acuerdo Gubernativo 318-2003, (Reglamento de La Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas). Articulo 37, literal a). **2)** Contar con los estudios técnicos y científicos pertinentes, según sea el caso, realizados por profesional en la materia. **3)** Llevar los registros contables y técnicos de la obra, con documentos y comprobantes, los cuales deberá conservar por el periodo que determine la Ley de la materia para los efectos de fiscalización, **4)** Finalizar los trabajos en cada uno de los proyectos, en los plazos indicados en la cláusula segunda de este contrato conforme los Cronogramas aprobados los cual se adjuntaran y formaran parte del presente Contrato, **5)** Elaborar para cada uno de los

proyectos que integran la obra denominada “CONSTRUCCIÓN PAVIMENTACIÓN EN CONCRETO HIDRAULICO CALLES”, ubicadas en el Municipio de Mixco, departamento de Guatemala, un rotulo no menor de UN METRO CINCUENTA CENTIMETROS DE ANCHO POR DOS METROS OCHENTA CENTIMENTROS DE LARGO, el que debe contener el Nombre del Proyecto que se ejecuta y su cofinanciamiento, el cual deberá ser colocado en el lugar de ejecución de los trabajos. **6)** EL CONTRATISTA por este acto se compromete a reintegrar a LA ASOCIACION EL MONTO TOTAL RECIBIDO PARA LA EJECUCIÓN DE CADA UNO DE LOS PROYECTOS, EN CASO DE INCUMPLIMIENTO, por causas imputables a él, o bien por no cumplir cualquiera de las obligaciones establecidas en el presente Convenio; **7)** Ejecutar los trabajos conforme lo establecido en este instrumento, el expediente que motivó el presente contrato, planos de construcción y demás documentos que forman parte integral del presente contrato; **8)** Los salarios que el Contratista deberá pagar a sus trabajadores, no serán inferiores a los fijados en la escala de salarios, que establecen las disposiciones legales vigentes en lo laboral quedando LA ASOCIACIÓN exenta de responsabilidad alguna. **NOVEVA: INFORMACIÓN GENERAL: A)** EL CONTRATISTA deberá proporcionar todos los materiales, equipo, herramientas y mano de obra que sean necesarios, para ejecutar satisfactoriamente cada uno de los proyectos que integran el presente contrato y el contratista será el único responsable de los daños y perjuicios a propiedades ajenas y a terceras personas, en caso llegaren a producirse en la ejecución de los trabajos, por lo tanto exime a la Asociación de cualquier responsabilidad por tales conceptos; **B)** El contratista podrá realizar los trabajos que estime necesarios para adelantar su ejecución bajo su propia responsabilidad, cuenta y riesgo; **C)** Forman parte del presente contrato para efectos de la ejecución de cada uno de los proyectos, los cuales deberán estar en entera sujeción con los mismos; siendo los siguientes documentos: Bases Generales, especificaciones técnicas, planos de construcción y modelo del contrato y si por alguna causa no estuviere algo previsto en los citados documentos, el Supervisor de los trabajos decidirá, por escrito, el procedimiento

a seguir en la ejecución de los trabajos; **D)** Si por alguna causa no se requiere la totalidad de la obra contratada, el contratista no tendrá derecho a cobrar por lo no entregado, pudiendo cobrar solamente lo que se haya ejecutado. **E)** Si durante el plazo del contrato, hubiere fluctuación de precios en los costos de la obra, estos no serán reconocidos. **F)** La construcción y ejecución de la obra no debe dejar de efectuarse por falta de pagos de la Asociación y no será argumento para la prorroga contractual; así mismo el Contratista durante el plazo para la ejecución de los proyectos deberá estar entregando los materiales que se requieran para su construcción, sin necesidad de que la Asociación este solvente con los pagos por los trabajos ejecutados; **DÉCIMA: DE LA INSPECCIÓN, RECEPCIÓN Y LIQUIDACIÓN: I)** El Contratista deberá, en cualquier momento, permitir que el Supervisor designado y autorizado por la Asociación, inspeccione las instalaciones que el contratista tenga en el lugar de ejecución de los trabajos y que están estipulados en este contrato; el contratista también instruirá a su personal, para que atienda al Supervisor proporcionándole la información que se les requiera. **II)** El Contratista constituirá la garantía de Conservación de Obra y la de saldos deudores, que correspondieren y dará aviso a la Asociación, cuando cada uno de los proyectos estén terminados y con esta diligencia se interrumpirá el plazo de ejecución de cada proyecto; **III)** Recibido el aviso por la Asociación para la inspección, recepción y liquidación de cada uno de los proyectos terminados procederá de conformidad con lo establecido por el artículo 55 de la ley de Contrataciones del Estado. **IV)** En caso de inconformidad del contratista con la liquidación, presentará su reclamación por escrito acompañando los datos, pruebas, y cálculos que fundamenten su reclamación y que permitan hacer los cómputos correspondientes; el reclamo deberá presentarse a la Asociación, dentro del plazo de cinco días, a partir de la fecha en que el contratista reciba notificación del acta de recepción y liquidación. **V**) En el caso de la finalización del plazo del contrato o que la Asociación rescinda el mismo, se procederá en forma análoga para suscribir el acta final del contrato, donde conste la recepción y liquidación final, debiendo solicitarse las fianzas respectivas por lo que no se

hubiere recibido y liquidado con anterioridad por medio de las actas de recepción y liquidación de cada proyecto. **VI)** La Asociación, a solicitud del contratista, otorgará finiquito basándose en el informe que le rinda la comisión, en el acta que se extienda el finiquito al contratista, exonerará a la Asociación, de cualquiera de todos los reclamos y obligaciones emanadas del presente contrato. **VII)** El contratista entregará a la comisión liquidadora para adjuntar al expediente de liquidación, una declaración jurada ante Notario, donde conste que ha pagado todas las deudas y que no tiene juicios pendientes, por conceptos de trabajos efectuados bajo el presente contrato. **DÉCIMAPRIMERA: DE LAS GARANTÍAS O FIANZAS:** El Contratista se obliga a presentar las garantías siguientes: **UNO (1): GARANTÍA DE CUMPLIMIENTO:** Para garantizar el cumplimiento de todas las obligaciones estipuladas en el contrato, el contratista deberá por cada uno de los proyectos descritos en la cláusula segunda de este contrato, prestar fianza o constituir hipoteca por el valor del diez por ciento (10%), del monto de cada uno de los proyectos relacionados, las que deben prestarse dentro de los quince días siguientes de haber suscrito el contrato, y se mantendrá vigente hasta que la ASOCIACIÓN, extienda la constancia de haber recibido a satisfacción la totalidad obra ejecutada y se haya emitido a su favor la Garantía de Conservación de la Obra; por ser un contrato de obra, esta garantía cubrirá fallas o desperfectos que aparecieren durante la ejecución del contrato, antes que se constituya la garantía de conservación. **DOS (2): GARANTÍA DE CONSERVACIÓN DE OBRA, CALIDAD O FUNCIONAMIENTO:** El contratista para responder por la conservación de los proyectos descritos en la cláusula segunda de este contrato, por destrucción o deterioro debido a dolo o culpa de su parte; deberá entregar en el plazo que establece la ley de Contrataciones del Estado, a favor de la Asociación, al finalizar cada uno de los proyectos a ejecutar, una fianza como garantía de calidad y/o conservación de la obra, la que tendrá que ser del equivalente al QUINCE por ciento (15%) del valor total del proyecto finalizado, y por el plazo de dieciocho meses a partir de la fecha de su recepción. El vencimiento del tiempo de responsabilidad, no exime al contratista de las responsabilidades por

destrucción o deterioro de los proyectos relacionados debido a dolo o culpa de su parte, por el plazo de cinco años, a partir de la recepción definitiva de cada uno de los proyectos. **TRES (3): GARANTÍA DE SALDOS DEUDORES:** Para garantizar el pago de saldos de deudores que pudieren resultar a favor del Estado, de la Asociación o de terceros en la liquidación, el contratista deberá prestar fianza, por el cinco por ciento (5%) del valor original de cada proyecto finalizado. Esta garantía deberá otorgarse simultáneamente con la de conservación de la obra como requisito previo para la recepción de la obra. Aprobada la liquidación, si no hubiere saldos deudores se cancelara esta garantía. Todas las fianzas se harán efectivas inmediatamente al incumplimiento del Contratista en cualquiera de las cláusulas. **DUODECIMA: PROHIBICIONES:** Al Contratista le queda prohibido ceder, gravar, vender, arrendar o traspasar sus derechos y obligaciones derivados de este contrato. **DÉCIMATERCERA: DECLARACIÓN JURADA:** El Contratista declaró bajo juramento por medio de acta notarial, que se encuentra en el expediente del presente evento, que mi representada no se encuentra comprendida en las limitaciones contenidas en el artículo 80 de la Ley de Contrataciones del Estado. **DÉCIMACUARTA: DE LA TERMINACION DEL PRESENTE CONTRATO DE CONSTRUCCION DE OBRA:** Queda expresamente convenido por las partes contratantes que LA ASOCIACION, podrá dar por vencido el plazo o dar por terminado Unilateralmente el presente CONTRATO, sin necesidad de declaración judicial y sin responsabilidad alguna de su parte, por las siguientes causas: **1)** Si EL CONTRATISTA incumpliere con las obligaciones y estipulaciones a que esta sujetas en el presente instrumento debiendo EL CONTRATISTA, reintegrar la cantidad o aporte recibido para la ejecución de la obra a LA ASOCIACION, en el plazo máximo de cinco (5) días siguientes a la fecha de la notificación; **2)** En caso de incumplimiento del Plazo pactado para la ejecución de la obra; **3)** En caso de evidente negligencia de EL CONTRATISTA, en la prestación de los servicios contratados o negativa infundada en cumplir con sus obligaciones; **4)** Por mutuo acuerdo entre ambas partes, dando por terminado el presente contrato; **5)** Los hechos que ocurran considerados como casos fortuitos o fuerza

mayor que hagan innecesario o impidan el cumplimiento del contrato; **6)** Si a el Contratista le fueren embargados bienes que evidentemente afecten el cumplimiento del contrato, o es declarado en quiebra; **7)** Si el contratista no presenta las garantías establecidas en el presente contrato; **8)** Si el contratista cometiere actos dolosos o culposos en contra de la Asociación; **9)** Cuando se detecten anomalías de orden técnico, financiero o físico, diseño, planos o especificaciones generales o técnicas en la ejecución de la obra, o por que se le de otro destino distinto a lo pactado de los fondos entregados; **10**) En caso de incumplimiento de las obligaciones contractuales por un plazo mayor de diez días, con base en informe que rindan las personas competentes, en la cual consten las obligaciones incumplidas y su monto; **11)** En los casos mencionados la Asociación correrá AUDENCIA a el Contratista, por el término de cinco (5) días, para que aporte las pruebas necesarias y haga valer sus derechos, vencido el plazo indicado, con o sin su respuesta resolverá, lo que en derecho corresponde; **12)** LA ASOCIACIÓN podrá dar por terminado el presente contrato a su conveniencia dando aviso por escrito a El Contratista con anticipación de diez días; y **13)** Cualquier otra circunstancia estipulada en el presente contrato de construcción de obra. **DÉCIMAQUINTA: DE LOS IMPUESTOS:** El contratista queda obligado a cubrir todos los impuestos a que estuviere afecto el presente contrato y que se originen de la ejecución del mismo, conforme a las leyes fiscales o tributarias que rigen la materia. **DÈCIMASEXTA: NOTIFICACIONES:** EL CONTRATISTA en la calidad con que actúa manifiesta que en caso de incumplimiento LA ENTIDAD, que represento por este acto acepta como buenas y exactas las cuentas que LA ASOCIACION le presente, referentes de este negocio y como exigible, efectivo y de plazo vencido la cantidad que se le reclame, y que renuncia al fuero de su domicilio y que se somete a los tribunales que LA ASOCIACION elija, y señala como lugar para recibir notificaciones y citaciones la XXXXX, mientras no comunique a LA ASOCIACIÓN, por escrito cualquier cambio que de tal

dirección hiciera, se tendrán como bien hechas las notificaciones que se hagan en dicho lugar. **DÈCIMASEPTIMA: DE LA RESOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS:** Los otorgantes convenimos expresamente que al surgir cualquier controversia como consecuencia del presente CONTRATO DE CONSTRUCCION DE OBRA, estas serán resueltas preferentemente de común acuerdo y si no llegare a ningún acuerdo, por la vía del Arbitraje siendo los dos primeros árbitros nombrados por cada una de las partes y el tercero por los dos árbitros nombrados, si no hubiere acuerdo entre los árbitros será nombrado por el Juez de primera instancia civil competente y por último la cuestión o cuestiones a dilucidarse someterán a los tribunales de justicia correspondientes para la solución de controversias para lo cual queda expresamente pactado que el presente Convenio es Titulo Ejecutivo suficiente. **DÉCIMAOCTAVA: APROBACIÓN:** Para que el presente contrato surta sus efectos legales y obligue a las partes a su cumplimiento, es indispensable que sea firmado por las partes interesadas y posteriormente aprobado por la Junta Directiva de LA ASOCIACIÓN. **DÉCIMANOVENA: HONORARIOS:** Los honorarios que se originen del presente contrato serán cancelados por EL CONTRATISTA. **VIGÉSIMA: DE LA ACEPTACIÓN DEL CONTRATO:** Los comparecientes aceptamos de mutuo acuerdo y de conformidad con lo que para el efecto establece nuestra legislación, el contenido de todas las cláusulas, condiciones y estipulaciones contenidas en el presente CONTRATO; en los términos y condiciones estipuladas, los otorgantes hacemos constar que hemos leído el escrito y enterado del contenido, objeto, validez y efectos legales del presente instrumento, lo aceptamos, ratificamos, y firmamos.

En la ciudad de Guatemala, el XXX de XXXl del año dos mil seis, Yo el infrascrito Notario, DOY FE: que las firmas que anteceden SON AUNTENTICAS; por haber sido puestas en mi presencia el día de hoy, por el señor XXXXX, quien se identifica con la cedula de vecindad con numero de orden XX guión XX y de Registro XXXXX (XXXX), extendida por el Alcalde Municipal de XXXX, departamento de XXXX, quien indica actuar en su calidad de Presidente y Representante Legal de la “ASOCIACION DE DESARROLLO LOCAL Y AMBIENTAL DE NUESTRA GENTE “ADELANTE”, y por el señor XXXX, quien se identifica con la cedula de vecindad con número de orden XX guión XX y de registro XXXXXX (XXX) extendida por el Alcalde Municipal de XXX, departamento de XXX, quien indica actuar en su calidad de XXXXXXXXXXX de la entidad XXXXXX; quienes firman de nuevo la presente acta de legalización junto con el infrascrito Notario.

ANTE.MI

ANEXO 3

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

TESIS

SOLICITUD DE INFORMACIÓN PÚBLICA A LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA –SAT- Y SU RESPUESTA

NESTOR ALEJANDRO REYES PEREIRA

COBÁN, ALTA VERAPAZ, SEPTIEMBRE DE 2016

Cobán, Alta Verapaz 28 de Septiembre de 2016

Sres.: Superintendencia de Administración Tributaria SAT
Intendencia de Asuntos Jurídicos, Departamento de Consultas,
Unidad de Información Pública
Su Oficina

Yo: **Nestor Alejandro Reyes Pereira**, identificado con documento personal de identificación –DPI- y código único de Identificación **-CUI- 1779 98717 1601**, me dirijo a ustedes con el objetivo de informales que me encuentro en la etapa final del proceso de graduación de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría, y debo investigar para formular un juicio sobre el tema de tesis **"RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHÁ, A.V., EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE".**

Para el cual hago uso del derecho que me confiere la Constitución Política de la República de Guatemala en su Artículo No.28 que trata sobre el derecho de petición, y en apego a la Ley de Acceso a la Información Pública Artículo No.10 referente al acceso a la información pública para **SOLICITAR LO SIGUIENTE: información concerniente a un listado de contribuyentes activos que se dediquen a la construcción con el Código de Actividad No.4510.01, 4510.02, 4520.01, 4520.02, 4520.03, 7421.01, 7421.02, y 7421.03 con domicilio fiscal y comercial en el Municipio de San Pedro Carchá, Alta Verapaz.** Así mismo agradeceré sirvan enviarme dicha información a la dirección de correo electrónico reyespereiran@gmail.com

Sin otro particular,

Atentamente,

Nestor Alejandro Reyes Pereira
Cel: 5131-2177

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Expediente UIPSAT No. 1455-2016
Resolución No. R-SAT-IAJ-DC-UIP-1483-2016

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, INTENDENCIA DE ASUNTOS JURÍDICOS, DEPARTAMENTO DE CONSULTAS, UNIDAD DE INFORMACIÓN PÚBLICA. Guatemala, siete de octubre de dos mil dieciséis.

Jairo Gonzalo Matías Vásquez
Intendencia de Asuntos Jurídicos

ASUNTO: **NESTOR ALEJANDRO REYES PEREIRA,** el 28 de septiembre de 2016, solicitó vía correo electrónico a la Unidad de Información Pública de la Superintendencia de Administración Tributaria, el listado de contribuyentes activos que se dedican a la construcción con el código de actividad económica 4510.01, 4510.02, 4520.01, 4520.02, 7421.01, 7421.02 y 7421.03, con domicilio fiscal y comercial, en el municipio de San Pedro Carchá, departamento de Alta Verapaz.

Se tiene a la vista para resolver el expediente **UIPSAT No.1455-2016**, que contiene la solicitud formulada vía correo electrónico por **Nestor Alejandro Reyes Pereira,** acerca de la información indicada en el asunto.

Licda. Adela Marisol Girón López
Jefe Unidad de Información Pública
Intendencia de Asuntos Jurídicos

CONSIDERANDO:

Que el artículo 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula el derecho de petición, siendo éste el derecho de dirigir, individual o colectivamente peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley.

CONSIDERANDO:

Que el Decreto número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala en el artículo 1 numeral 1, garantiza a toda persona interesada, sin discriminación alguna, el derecho a solicitar y a tener acceso a la información pública en posesión de las autoridades y los sujetos obligados, en los términos y condiciones establecidas. Asimismo, el artículo 4 del citado Decreto regula que el ámbito de aplicación lo constituye la información contenida en registros, fichas, bancos o cualquier otra forma de almacenamiento de información pública, en custodia, depósito o administración de los sujetos obligados.

CONSIDERANDO:

Licda. Lucrecia Noriega Diaz
Jefe de Departamento de Consultas
Intendencia de Asuntos Jurídicos

Que el Decreto referido en el considerando anterior se basa en los principios de máxima publicidad de los actos y de la información pública en poder de la administración pública; en la transparencia en el manejo y ejecución de los recursos públicos y actos de la administración pública; en la gratuidad en el acceso a la información pública; en la sencillez y celeridad del procedimiento para el libre ejercicio del derecho de toda persona a tener acceso a la información pública.

Jairo Gonzalo Fajardo Vásquez
Intendencia de Asuntos Jurídicos

CONSIDERANDO:

Que el artículo 19 del Decreto en referencia, regula que el titular de cada sujeto obligado debe designar al servidor público, empleado u órgano interno que fungirá como Unidad de Información, debiendo tener un enlace en todas las dependencias que el sujeto obligado tenga ubicadas a nivel nacional; por su parte el artículo 2 de la Resolución SAT-S-639-2011 del Superintendente de Administración Tributaria establece que el enlace de cada dependencia de la SAT coadyuvará en el adecuado cumplimiento de lo dispuesto en la Ley de Acceso a la Información Pública y demás disposiciones aplicables, quién deberá estar debidamente facultado en lo que compete a la dependencia que representa para la toma de decisiones en materia de acceso a la información pública.

Licda. Flor de María Girón López
Jefe Unidad de Información Pública
Intendencia de Asuntos Jurídicos

CONSIDERANDO:

Que conforme al artículo 42 del Decreto en referencia, la Unidad de Información donde se presentó solicitud, debe de emitir la resolución correspondiente, entre otros sentidos, expresando la inexistencia de la misma.

CONSIDERANDO:

Que conforme el artículo 45 del Decreto en referencia, la información se proporcionará en el estado en que se encuentre en posesión de los sujetos obligados. La obligación no comprenderá el procesamiento de la misma, ni el presentarla conforme al interés del solicitante.

CONSIDERANDO:

Que por medio de la Resolución de Superintendente de Administración Tributaria número SAT-S-1706-2012, que reforma Resolución número 467-2007, que detalla las Figuras Organizativas de Segundo y Tercer Nivel de las Dependencias de la Superintendencia de Administración Tributaria, se modificó la estructura organizativa del Departamento de Consultas, de la Intendencia de Asuntos Jurídicos del cual depende la Unidad de Información Pública.

Licda. Lucrecia Noriega Díaz
Jefe de Departamento de Consultas
Intendencia de Asuntos Jurídicos

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

POR TANTO:

La Unidad de Información Pública de la Superintendencia de Administración Tributaria, *conforme a lo anteriormente considerado y con fundamento en los* artículos: 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9, 15, 16, 18, 19, 20, 36, 37, 38, 39, 40, 41 y 45 del Decreto número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

Jairo Gonzalez Lic Vásquez
Intendencia de Asuntos Jurídicos

RESUELVE:

I. Tener por presentada y admitida para su trámite la solicitud formulada vía correo electrónico a la Unidad de Información Pública, por **Nestor Alejandro Reyes Pereira.**

II. Formar el expediente respectivo.

III. Proporcionar al solicitante la información requerida, consistente en el listado de contribuyentes que se encuentran inscritos bajo las actividades económicas siguientes: 4520.01, 4520.02, 7421.01, 7421.02 y 7421.03, con domicilio fiscal y *comercial en el municipio de San Pedro Carchá, departamento de Alta Verpaz,* información remitida por la Gerencia de Informática de la Superintendencia de Administración Tributaria, la cual que se encuentra contenida en 1 folio en formato PDF.

Asimismo, se le informa al solicitante, la inexistencia de la información relacionada con las actividades económicas 4510.01 y 4510.02, toda vez que de conformidad con lo indicado por la Gerencia de Informatica de la Superintendencia de Administración Tributaria, en el municipio de San Pedro Carchá, departamento de Alta Verapaz, no hay registros de contribuyentes con dichas actividades econónimas, razón por la cual no es posible proporcionar dicha información.

IV. Comunicar al requirente que será responsable penal y civilmente por el uso, manejo o difusión de la información pública que por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria se le entrega, conforme lo regulado en el artículo 15 del Decreto número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

V. Remitir al solicitante la presente resolución a la dirección de correo electrónico reyespereiran@gmail.com, proporcionada para el efecto, adjuntando en formato PDF la información requerida.

VI. Archivar las presentes actuaciones, una vez diligenciado lo anterior.

Licda. María Girón López
Unidad de Información Pública
Intendencia de Asuntos Jurídicos

Licda. Lucrecia Noriega Díaz
Jefe de Departamento de Consultas
Intendencia de Asuntos Jurídicos

Unidad de Información Pública
R-SAT-IAJ-DC-UIP-1483-2016
LND/FMGL/jglv

USAC
CUNOR
Universidad de San Carlos de Guatemala
Centro Universitario del Norte

No. 197-2018

El Director del Centro Universitario del Norte de la Universidad de San Carlos de Guatemala, luego de conocer los dictámenes de la Comisión de Trabajos de Graduación de la carrera de:

CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

Al trabajo titulado:

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE EL MÉTODO DE AVANCE FÍSICO DE EMPRESAS QUE REALIZAN ACTIVIDADES DE CONSTRUCCIÓN UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SAN PEDRO CARCHÁ, ALTA VERAPAZ, EN CONTRATOS CUYA DURACIÓN SEA MAYOR A UN PERÍODO CONTABLE

Presentado por el (la) estudiante:

NESTOR ALEJANDRO REYES PEREIRA

Autoriza el

IMPRIMASE

Cobán, Alta Verapaz 20 de Agosto de 2018.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DEL NORTE
COBAN, A. V.
DIRECCION

Lic. Erwín Gonzalo Eskenasy Morales
DIRECTOR