

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y FINANCIERAS  
UNIDAD DE POSGRADO

**EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF  
15 Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA  
OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO A LA  
RENTA EN EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN  
EN EL PERÚ**



**PRESENTADA POR  
JUAN MIGUEL BAUTISTA LOPEZ**

**ASESORA  
ANA MERCEDES LEÓN ZARATE**

**TESIS  
PARA OPTAR EL GRADO ACADÉMICO DE DOCTOR EN CIENCIAS  
CONTABLES Y FINANCIERAS**

**LIMA – PERÚ**

**2023**



**CC BY**

**Reconocimiento**

El autor permite a otros distribuir y transformar (traducir, adaptar o compilar) a partir de esta obra, incluso con fines comerciales, siempre que sea reconocida la autoría de la creación original

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y FINANCIERAS  
UNIDAD DE POSGRADO**

**EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF 15 Y SU  
INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN  
TRIBUTARIA DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EMPRESAS DEL  
SECTOR CONSTRUCCIÓN EN EL PERÚ**

**PARA OPTAR  
GRADO ACADÉMICO DE DOCTOR EN CIENCIAS CONTABLES Y  
FINANCIERAS**

**PRESENTADO POR:  
JUAN MIGUEL BAUTISTA LOPEZ**

**ASESOR:  
DRA. ANA MERCEDEZ LEÓN ZARATE**

**LIMA, PERÚ**

**2023**

## **ASESOR Y MIEMBROS DEL JURADO**

### **ASESOR:**

DRA. ANA MERCEDEZ LEÓN ZARATE

### **PRESIDENTE DEL JURADO:**

DR. JUAN AMADEO ALVA GOMEZ

### **SECRETARIO:**

DR. CRISTIAN YONG CASTAÑEDA

### **MIEMBROS DEL JURADO:**

DR. WALTER ADOLFO NOLES MONTEBLANCO

DR. JOSE ANTONIO PAREDES SOLDEVILLA

DR. ALONSO ROJAS MENDOZA

## DEDICATORIA

A Dios todopoderoso, quien me ha dado fuerzas y valentía para poder lograr todos los grados académicos y reconocimientos.

A la memoria de mi hermana, Damaris Bautista López, quien ahora goza de la presencia del Señor, quien nos alegraba los días con sus atenciones, carisma y ocurrencias; del mismo modo, porque ella siempre estaba contenta de los logros de su hermano.

A mis padres Oscar Bautista Rivas y Soledad López de Bautista, por su crianza, su formación y sus sabios consejos de toda la vida.

A mi esposa, Flor García de Bautista, quien es mi compañera y la ayuda idónea que Dios me ha dado, su apoyo es invaluable en el desempeño académico, laboral y familiar.

A mis hijos Juan Diego Bautista y Flor Damaris Bautista, quien siempre serán un motor para seguir avanzando con todos mis anhelos y sueños, y a toda mi familia que ha estado conmigo y de una u otra manera me brinda su apoyo.

## **AGRADECIMIENTOS**

A las autoridades de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Financieras, a todos los profesores por su experiencia impartida; de manera muy especial a la Dra. María Teresa Barrueto Pérez, por su constante apoyo en la realización de la tesis.

A mis asesores, Dra. Ana León Zarate, Dr. Maximiliano Carnero Andia y la Dra. Elsa Choy Zevallos por su orientación especializada.

A los colegas que cursamos los 6 ciclos del doctorado, por sus conocimientos compartidos y actividades de *networking*.

NOMBRE DEL TRABAJO

**EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF 15 Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN**

AUTOR

**JUAN MIGUEL BAUTISTA LÓPEZ**

RECUENTO DE PALABRAS

**28494 Words**

RECUENTO DE CARACTERES

**149667 Characters**

RECUENTO DE PÁGINAS

**140 Pages**

TAMAÑO DEL ARCHIVO

**1.8MB**

FECHA DE ENTREGA

**Jun 20, 2022 1:32 PM GMT-5**

FECHA DEL INFORME

**Jun 20, 2022 1:43 PM GMT-5****● 20% de similitud general**

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para cada base de datos.

- 19% Base de datos de Internet
- Base de datos de Crossref
- 9% Base de datos de trabajos entregados
- 3% Base de datos de publicaciones
- Base de datos de contenido publicado de Crossref

**● Excluir del Reporte de Similitud**

- Material bibliográfico
- Material citado
- Coincidencia baja (menos de 10 palabras)

## ÍNDICE DE CONTENIDO

PORTADA.....	i
TÍTULO .....	¡Error! Marcador no definido.
ASESOR Y MIEMBROS DEL JURADO .....	ii
DEDICATORIA.....	iii
AGRADECIMIENTOS .....	iv
ÍNDICE DE CONTENIDO.....	vi
INDICE DE TABLAS .....	ix
INDICE DE FIGURAS .....	xi
RESUMEN .....	xiii
ABSTRACT.....	xiv
RESUMO .....	¡Error! Marcador no definido.
INTRODUCCIÓN .....	xv
<b>CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....</b>	<b>1</b>
1.1 Descripción de la Realidad Problemática .....	1
1.2 Delimitación de la Investigación .....	3
1.2.1 Delimitación Espacial .....	3
1.2.2. Delimitación Temporal.....	3
1.2.3. Delimitación Social .....	3
1.3 Formulación del Problema.....	5
1.3.1 Problema General .....	5
1.3.2 Problemas Secundarios .....	5
1.4 Objetivos de la Investigación.....	6
1.4.1 Objetivo General. ....	6
1.4.2 Objetivos Específicos .....	7
1.5 Justificación de la Investigación .....	8
1.5.1 Justificación .....	8
1.5.2 Viabilidad de la Investigación .....	9
1.6 Limitaciones .....	10
<b>CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO .....</b>	<b>11</b>
2.1 Antecedentes de la Investigación.....	11
2.1.1 Antecedentes Nacionales.....	11
2.1.2 Antecedentes Internacionales .....	16

2.2	Bases Teóricas .....	20
2.2.1	Sector de Construcción en el Perú .....	20
2.2.2	NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes 26	
2.2.3	Obligación Tributaria del Impuesto a la Renta .....	40
2.3	Definiciones de Términos Básicos (Glosario) .....	54
<b>CAPÍTULO III: HIPÓTESIS Y VARIABLES .....</b>		<b>61</b>
3.1	Hipótesis Principal.....	61
3.2	Hipótesis Secundaria .....	61
3.3	Operacionalización de Variables .....	62
3.3.1	Variable Independiente .....	62
3.3.2	Variable Dependiente.....	63
<b>CAPÍTULO IV: METODOLOGÍA.....</b>		<b>64</b>
4.1	Diseño Metodológico.....	64
4.1.1	Tipo de Investigación .....	64
4.1.2	Nivel de Investigación .....	64
4.1.3	Método.....	64
4.1.4	Diseño.....	64
4.2	Población y Muestra.....	65
4.2.1	Población: .....	65
4.2.2	Muestra: .....	65
4.3	Técnicas de Recolección de Datos .....	67
4.3.1	Descripción de instrumentos .....	68
4.3.2	Procedimiento de comprobación de validez y confiabilidad de los instrumentos 68	
4.4	Técnicas para el procesamiento de la información.....	68
4.5	Aspectos Éticos.....	69
<b>CAPÍTULO V: RESULTADOS .....</b>		<b>70</b>
5.1	Interpretación de Resultados .....	70
5.2	Contrastación de Hipótesis .....	91
<b>CAPÍTULO VI: DISCUSIÓN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....</b>		<b>101</b>
6.1	Discusión .....	101
6.2	Conclusiones .....	106
6.3	Recomendaciones .....	108
<b>FUENTES DE INFORMACIÓN .....</b>		<b>111</b>
	Referencias bibliográficas.....	111

Referencias electrónicas.....	111
<b>ANEXOS</b> .....	115
ANEXO I.....	116
ANEXO II.....	118

## INDICE DE TABLAS

<b>Tabla 1</b>	X Reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 .....	62
<b>Tabla 2</b>	Y Impuesto a la Renta.....	63
<b>Tabla 3</b>	Distribución de la población.....	65
<b>Tabla 4</b>	Distribución de la muestra .....	67
<b>Tabla 5</b>	La aprobación del contrato por las partes (según NIIF 15) conlleva a determinar el momento en que se reconoce los ingresos.....	70
<b>Tabla 6</b>	La creación de nuevos derechos y obligaciones (según NIIF 15) produce un diferimiento o postergación en la medición de los ingresos .....	72
<b>Tabla 7</b>	El análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados (según NIIF 15) impacta en los resultados de la empresa constructora .....	73
<b>Tabla 8</b>	La distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño (según NIIF 15) incide en el cálculo del Impuesto a la Renta de la empresa constructora.....	75
<b>Tabla 9</b>	La transferencia de bienes y servicios (satisfacción de las obligaciones de desempeño) cuenta con similitudes a la legislación del Impuesto a la Renta.....	76
<b>Tabla 10</b>	El control del activo en un determinado momento por parte del cliente, por su tecnicismo y complejidad, afecta al cumplimiento tributario en las empresas constructoras.....	78
<b>Tabla 11</b>	El reconocimiento de ingresos dispuesto por la NIIF 15, incide en la aplicación de los métodos por el artículo 63° de la ley del Impuesto a la Renta, aplicable para las empresas constructoras .....	79
<b>Tabla 12</b>	La generación de un hecho o evento futuro (hechos sustanciales), incide en el diferimiento de los ingresos en la contabilidad de una empresa constructora.....	81
<b>Tabla 13</b>	El retraso de los efectos de un acto jurídico (condición suspensiva) da como consecuencia una mayor complejidad en la determinación de los ingresos gravables .....	83
<b>Tabla 14</b>	Un hecho distinto al hecho sustancial genera el derecho a obtener el ingreso incide significativamente el cálculo de la renta bruta.....	84
<b>Tabla 15</b>	El cálculo de los importes cobrados por cada obra (método a) del artículo 63° impacta significativamente en el cumplimiento tributario de las empresas constructoras.....	86
<b>Tabla 16</b>	El cálculo de los importes cobrado y por cobrar en cada obra (método “b” del artículo 63°) incide en el cálculo de los ingresos gravables en	

	las empresas constructoras.....	87
<b>Tabla 17</b>	La aplicación de la NIIF 15 para la interpretación sobre el control de bienes incide en la aplicación del Decreto Legislativo N° 1425 a las empresas constructoras .....	89
<b>Tabla 18</b>	La publicación del Decreto Legislativo N° 1425 impacta significativamente en la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas constructoras.....	90
<b>Tabla 19</b>	La identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.....	93
<b>Tabla 20</b>	Las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la determinación si existe condición suspensiva alguna, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.....	94
<b>Tabla 21</b>	La identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hecho o eventos que se produzcan en el futuro, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta .....	95
<b>Tabla 22</b>	La asignación del precio entre las obligaciones de desempeño incide en la aplicación de método dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta .....	96
<b>Tabla 23</b>	La satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.....	97
<b>Tabla 24</b>	El reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de los bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425 .....	99
<b>Tabla 25</b>	El reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15 incide significativamente en la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en empresas del sector construcción en el Perú.....	100

## INDICE DE FIGURAS

<b>Figura 1</b>	PBI global y PBI de la construcción: 2016-2021 (agosto).....	24
<b>Figura 2</b>	Estimación del comportamiento del PBI construcción 2021-2022 .....	25
<b>Figura 3</b>	Estimación de los precios de los insumos de la construcción enero 2018 – agosto 2021 .....	26
<b>Figura 4</b>	Modelo de los cinco pasos para el reconocimiento de ingresos.....	29
<b>Figura 5</b>	Diagrama de decisión para identificar obligaciones de desempeño .....	32
<b>Figura 6</b>	Reconocer el ingreso – principales aspectos .....	39
<b>Figura 7</b>	Obligación tributaria.....	42
<b>Figura 8</b>	Determinación del Impuesto anual de renta de tercera categoría. ....	45
<b>Figura 9</b>	Cambios del artículo 57° de la LIR realizados por el D. Leg. N° 1425.....	47
<b>Figura 10</b>	La aprobación del contrato por las partes (según NIIF 15) conlleva a determinar el momento en que se reconoce los ingresos.....	71
<b>Figura 11</b>	La creación de nuevos derechos y obligaciones (según NIIF 15) produce un diferimiento o postergación en la medición de los ingresos .....	73
<b>Figura 12</b>	El análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados (según NIIF 15) impacta en los resultados de la empresa constructora .....	74
<b>Figura 13</b>	La distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño (según NIIF 15) incide en el cálculo del impuesto a la renta de la empresa constructora .....	76
<b>Figura 14</b>	La transferencia de bienes y servicios (satisfacción de las obligaciones de desempeño) cuenta con similitudes a la legislación del Impuesto a la Renta .....	77
<b>Figura 15</b>	El control del activo en un determinado momento por parte del cliente, por su tecnicismo y complejidad, afecta al cumplimiento tributario en las empresas constructoras .....	79
<b>Figura 16</b>	El reconocimiento de ingresos dispuesto por la NIIF 15, incide en la aplicación de los métodos por el artículo 63° de la ley del Impuesto a la Renta, aplicable para las empresas constructoras .....	80
<b>Figura 17</b>	La generación de un hecho o evento futuro (hechos sustanciales), incide en el diferimiento de los ingresos en la contabilidad de una empresa constructora.....	82
<b>Figura 18</b>	El retraso de los efectos de un acto jurídico (condición suspensiva)	

	da como consecuencia una mayor complejidad en la determinación de los ingresos gravables.....	84
<b>Figura 19</b>	Un hecho distinto al hecho sustancial genera el derecho a obtener el ingreso incide significativamente el cálculo de la renta bruta.....	85
<b>Figura 20</b>	El cálculo de los importes cobrados por cada obra (método “a” del artículo 63º) impacta significativamente en el cumplimiento tributario de las empresas constructoras.....	87
<b>Figura 21</b>	El cálculo de los importes cobrado y por cobrar en cada obra (método “b” del artículo 63º) incide el cálculo de los ingresos gravables en las empresas constructoras .....	88
<b>Figura 22</b>	La aplicación de la NIIF 15 para la interpretación sobre el control de bienes incide coadyuva en la aplicación del Decreto Legislativo N° 1425 en las empresas constructoras.....	90
<b>Figura 23</b>	La publicación del Decreto Legislativo N° 1425 impacta significativamente en la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas constructoras.....	91

## RESUMEN

El propósito de la presente investigación es estudiar los criterios establecidos según la NIIF 15 para el reconocimiento de ingresos y su transcendencia en la determinación del Impuesto a la Renta a las empresas constructoras. Dicha norma, conlleva a modificar los procesos contables para aplicar las cinco etapas, partiendo de la identificación del contrato con el cliente hasta el reconocimiento de ingresos cuando se satisface las obligaciones de desempeño. Se ha considerado la posición de las principales firmas de auditoría y todas coinciden que uno de los sectores en donde más impactaría la NIIF es el de construcción.

El presente trabajo ha sido desarrollado como una investigación aplicada, en razón a que el tratamiento tributario de los ingresos se aplique de forma correcta. En atención al propósito, tiene como centro el nivel descriptivo analítico y correlacional. El método es descriptivo y el diseño no experimental. Las técnicas e instrumentos que se empleó para la recolección de datos es la encuesta de Likert.

Los resultados permitieron determinar que las reglas y criterios para el reconocimiento de ingresos previstos en la NIIF 15 inciden directamente en el cálculo de la base tributaria del Impuesto a la Renta empresarial en el sector de construcción; por ende, las empresas del sector construcción tienen que determinar las diferencias temporarias entre los resultados contables y tributarios.

Palabras claves: NIIF 15, Impuesto a la Renta, Reconocimiento, Devengo.

## **ABSTRACT**

The purpose of this research is to study the criteria established according to IFRS 15 for the recognition of income and its importance in determining the Income Tax for construction companies. Said standard leads to modifying the accounting processes to apply the five stages, starting from the identification of the contract with the client to the recognition of income when the performance obligations are satisfied. The position of the main auditing firms has been considered and they all agree that one of the sectors where the IFRS would have the greatest impact is construction.

This work has been developed as an applied research, because the tax treatment of income is applied correctly. In attention to the purpose, its center is the descriptive, analytical and correlational level. The method is descriptive and the design is non-experimental. The techniques and instruments used for data collection is the Likert survey.

The results made it possible to determine that the rules and criteria for the recognition of income provided for in IFRS 15 directly affect the calculation of the tax base of corporate income tax in the construction sector; therefore, companies in the construction sector have to determine the temporary differences between accounting and tax results.

Keywords: IFRS 15, Income Tax, Recognition, Accrual.

## INTRODUCCIÓN

Todas las empresas que elaboran sus estados financieros bajo NIIF, tienen presente que a partir del 2019 las reglas para el reconocimiento de sus ingresos ha cambiado a un análisis mucho más pormenorizado por la entrada en vigencia de la NIIF 15; a ello se le suma los cambios en la legislación del Impuesto a la Renta en donde el legislador establece los criterios para el “Devengo” de ingresos y gastos.

Por la anterior la investigación tiene como objetivo determinar la incidencia del reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en empresas del sector construcción en el Perú.

En cuanto a su estructura, se realizó en seis capítulos: Planteamiento del Problema; Marco Teórico; Hipótesis y Variables; Metodología; Resultados; Discusión, Conclusiones y Recomendaciones; Bibliografía y Anexos.

**Capítulo I: Planteamiento del Problema**, abarcó desde la descripción de la realidad problemática con sus delimitaciones, formulación del problema, objetivos, justificación e importancia; limitaciones y viabilidad.

**Capítulo II: Marco Teórico**, comprendió desde los antecedentes tanto nacional como extranjeras, seguido de la parte legal, histórica y las bases teóricas donde se desarrollaron las variables sobre la NIIF 15 y la Ley del Impuesto a la Renta; siendo apoyadas con material procedente de autores, especialistas, entre otros, quienes con sus aportes enriquecieron la investigación; además son de interés dado que permitió clarificar desde el punto de vista teórico conceptual; culminando con las definiciones conceptuales.

**Capítulo III: Hipótesis y Variables**, estuvo comprendida por las hipótesis principal y secundarias, terminando este punto con la operacionalización de las variables independiente y dependiente.

**Capítulo IV: Metodología**, estuvo compuesto por el diseño; población y muestra donde se trabajó con las empresas constructoras que cotizan en la Bolsa de Valores de Lima; técnicas de recolección de datos, procesamiento de datos y aspectos éticos.

**Capítulo V: Resultados**, comprendió desde la técnica del cuestionario con preguntas cerradas, con las cuales se realizó la parte estadística y gráfica; también se interpretó pregunta por pregunta, facilitando una mayor comprensión, finalizando con la contrastación de hipótesis.

**Capítulo VI: Discusión, Conclusiones y Recomendaciones**, la primera se realizó con diferentes puntos de vista, la segunda se obtuvo de la formulación de las hipótesis y la tercera se consideran como factibles por ser un estudio de actualidad.

## **CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1 Descripción de la Realidad Problemática**

En las últimas dos décadas en el Perú, el sector minero y el de construcción se han constituido en aquellos que han experimentado crecimientos sostenibles, creando impactos positivos en la economía del país, lo cual se ve reflejado notoriamente en el crecimiento del Producto Bruto Interno (PBI), y a su vez ha tenido una gran repercusión en el crecimiento de la economía reflejado a través de la creación de nuevos puestos de trabajo cada año, situación que ha ido en ascenso desde los últimos 5 años.

Por otra parte, en la información que sustenta la producción de cemento en el País (Asocem), destaca que ésta ha venido en la última década creciendo, en el año 2019 se produjeron 10,574 mil TM de cemento, registrando un crecimiento del 5.2% más que el 2018 y 6% más que el 2017; con ello podemos observar el crecimiento sostenible del sector de construcción.

El sector de construcción, después del minero, en los últimos años ha sido históricamente el que más ha presentado considerables incrementos, y esto sumado a los cambios obligatorios en la aplicación Normas Internacionales de Información Financiera (con la derogación de la NIC 11 Contratos de Construcción y la vigencia de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes), convierten a este sector en un interesante objeto de investigación.

La comprensión limitada de las Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera para el correcto reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 y el cómo esta tiene incidencia en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta, es fundamental que sea estudiada en este sector de importancia económica.

La puesta en marcha de la NIIF 15 que entró en vigencia obligatoria el 01 de enero del 2019, la misma que establece claramente los criterios contables a través de la aplicación de las 5 etapas para el reconocimiento de los ingresos, es fundamental, ya que de lo contrario se estila dentro de las empresas del sector, la creación de información distinta al principio de la realidad económica de las transacciones, lo cual sin duda ocurre por desconocimiento de los elementos y las normas internacionales que describen los lineamientos para el correcto reconocimiento y medición de los hechos económicos.

Por todo lo anteriormente expuesto, es que se ve la necesidad de que en el sector construcción se considere el análisis de la NIIF 15 y su incidencia en el Impuesto a la Renta, dado que las empresas que pertenecen al sector construcción a nivel nacional normalmente no realizan sus procesos contables atendiendo el cumplimiento de lo dispuesto en la NIIF 15, por lo que conlleva un punto de partida distorsionado en la determinación del Impuesto a la Renta.

El que estas empresas desconozcan el efecto de la NIIF 15 en lo tributario y contable puede inducir al registro indebido y extemporáneo de los ingresos que afecta directa e indirectamente al resultado de las mismas. Por lo cual puede expresarse que se carece de determinados procesos para hacer frente a las diversas evoluciones de la normativa internacional y su respectiva aplicación, de modo que representa mayores costos en la ejecución de la normativa contable.

A esto se suma que los profesionales contables y de impuestos de algunas empresas del sector construcción, no cuentan con la capacitación idónea de la nueva normativa contable, que es el conocimiento y aplicación plena de la NIIF lo que ocasiona una inadecuada práctica de la normativa en las diferentes operaciones que por la naturaleza de sus operaciones realizan las empresas del sector estudiado. Agregando a esto los términos y conceptos técnicos de la NIIF 15, lo que origina en el personal el desconocimiento de cómo se aplica correctamente dicha norma.

Las áreas contable, legal, comercial y entre otras de las empresas del sector construcción, paulatinamente tendrán que realizar un proceso de transición, lo cual involucrará una modificación en las valoraciones de reconocimientos y mediciones partiendo del análisis de los contratos celebrados con sus clientes; ya que la NIC 11 Contratos de Construcción (una norma con un contenido más amigable) fue reemplazada por una norma mucho más técnica, con guías mucho más precisas. Considerando esto, se analizan si incide en la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta.

## **1.2 Delimitación de la Investigación**

### **1.2.1 Delimitación Espacial**

El estudio de la investigación se desarrollará en empresas del sector construcción del Perú.

### **1.2.2. Delimitación Temporal**

El desarrollo de la investigación se llevará a cabo por el periodo comprendido entre el 2018 y 2019.

### **1.2.3. Delimitación Social**

Se trabajará a nivel de contadores, auditores, ejecutivos y empresarios de las compañías o empresas que son motivo de la investigación, asimismo con gremios empresariales y funcionarios gubernamentales.

#### **1.2.4 Delimitación Conceptual**

##### **a) Reconocimiento de ingresos según la NIIF 15.**

“El modelo de ingresos ordinarios propuesto por esta norma (NIIF 15) está compuesto de 5 etapas. Inicialmente, parte de identificar el contrato con el cliente.

En una segunda etapa se identifican las obligaciones de desempeño (es decir, los bienes o servicios que se pueden considerar distintos); en tercer lugar, se determina el precio de la transacción, para luego, en la cuarta etapa, asignar el precio de transacción a cada una de las obligaciones de desempeño. Finalmente, se reconoce el ingreso (cuando, o a medida que, las obligaciones del contrato sean satisfechas).

Según el nuevo modelo, además, los ingresos ordinarios se pueden reconocer “a lo largo del tiempo” o “en un momento determinado” (Blog Global RSM, 2019).

##### **b) Obligación tributaria del Impuesto a la Renta.**

###### **Obligación Tributaria:**

“La obligación tributaria, debido a su carácter legal, nace de la realización de un hecho establecido en la ley. Se trata de un hecho jurídico no sólo por su origen, sino también por sus efectos; una vez realizado el sujeto queda vinculado y debe efectuar una prestación obligatoria a favor de una Administración Pública como acreedor” (Calvo Ortega, 2010, p. 163).

### **Impuesto a la Renta:**

El impuesto a la renta es un tributo que se determina anualmente, gravando las rentas que provengan del trabajo, de la explotación de un capital o la aplicación conjunta de ambos (renta empresarial).

“En caso de empresas, de cualquier modalidad, la fuente generadora de renta es la combinación de trabajo y capital, cuyo fin es netamente de carácter lucrativo, es decir obtener utilidades. Para efectos tributarios, todas las utilidades que obtiene una empresa tienen carácter de renta comercial, independientemente de que provengan de actividades habituales o no. De acuerdo con los artículos 1°, 2° y 3° de la Ley del Impuesto a la Renta, para las empresas se aplica el concepto de renta producto por la actividad para la cual se han constituido u organizado; pero también incluye el concepto de flujo de riqueza, donde renta es todo beneficio como: ganancias de capital, ingresos por actividades accidentales, ingresos de naturaleza eventual, ingresos a título gratuito (donaciones), resultado por ajuste de inflación”. (Carrasco Buleje, 2010, p. 57)

## **1.3 Formulación del Problema**

### **1.3.1 Problema General**

¿De qué manera el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 incide en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en empresas del sector construcción en el Perú?

### **1.3.2 Problemas Secundarios**

- a) ¿En qué medida la identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57°

de la Ley del Impuesto a la Renta?

- b) ¿De qué manera las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la existencia de una condición suspensiva según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta?
- c) ¿De qué manera la identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hechos o eventos que se produzcan en el futuro según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta?
- d) ¿Cómo impacta la asignación del precio entre las obligaciones de desempeño en la aplicación del método de lo percibido, dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta?
- e) ¿De qué manera la satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método de lo devengado, dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta?
- f) ¿De qué manera el reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de los bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425?

#### **1.4 Objetivos de la Investigación**

##### **1.3.3 Objetivo General.**

Determinar si la incidencia que tiene el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas del sector de construcción del Perú.

#### **1.3.4 Objetivos Específicos**

- a) Precisar si la identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- b) Demostrar si las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la existencia de una condición suspensiva, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- c) Determinar si la identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hechos o eventos que se produzcan en el futuro, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- d) Demostrar si el impacto de la asignación del precio entre las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método de lo percibido, dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- e) Demostrar si la satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método lo devengado, dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- f) Precisar si el reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425.

## **1.5 Justificación de la Investigación**

### **1.4.1 Justificación**

El presente trabajo de investigación se justifica por la necesidad de esclarecer las controversias que existe entre los gremios empresariales, la SUNAT, el Tribunal Fiscal, la Corte Suprema y el Tribunal Constitucional, sobre la aplicación del criterio de reconocimiento de ingresos.

Considerando que la NIIF 15 y Decreto Legislativo N° 1425 (publicado el 13.09.2018) es aplicable a partir del 2019, se tomarán en consideración las controversias basadas en la jurisprudencia sobre procesos administrativos y judiciales llevados a cabo con anterioridad.

La Ley del Impuesto a la Renta, en su artículo 57° (modificada por el Decreto Legislativo N° 1425) establece el denominado “Devengado Tributario” para la imputación de los ingresos y gastos, lo cual es fundamental que las empresas puedan saber el momento de reconocerlos; y por otro lado desde una perspectiva contable – financiera, los ingresos se reconocerán (devengo) de acuerdo a lo establecido en la NIIF 15 que brinda los lineamientos necesarios para esa labor; es por ello que la justificación explícita es la incidencia de la NIIF 15, cuando el profesional contable analice los ingresos devengados en función a la norma contable y lo concilie de acuerdo a las normas tributarias.

Del mismo modo, contribuir para revertir la inseguridad jurídica que padecen muchas empresas al estar expuestas a cuantiosos reparos tributarios impuestos por la SUNAT, considerando que existen controversias interpretativas por la falta de regulación explícita; todo ello originando perjuicios financieros y costos al afrontar procesos contenciosos.

Es de vital importancia definir los alcances de la NIIF 15 para su respectiva aplicación e incidencias en la Ley del Impuesto a la Renta y conocer el criterio de la SUNAT y del Tribunal Fiscal, siendo este último órgano resolutorio en temas tributarios. La RTF N.º 05576-3-2009 estableció lo siguiente: “Que conforme a lo dispuesto en el inciso a) del artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, las rentas de tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, siendo tal norma de aplicación analógica para la imputación de gastos.

Que, a su vez, de acuerdo con el principio contable de lo devengado, los efectos de las transacciones y otros hechos se reconocen cuando ocurren y no cuando se cobra o se paga el efectivo, contabilizándose las transacciones en los registros contables, siendo presentados en los estados financieros de los periodos a los que corresponden.”

#### **1.4.2 Viabilidad de la Investigación**

La presente investigación es viable llevarse a cabo considerando lo siguiente:

- Es viable al no existir impedimento o restricción alguna para acceder a la información relacionada a las normas contables y legales; la mismas que se encuentra en las páginas web institucionales del gobierno.
- Es viable al contar con los accesos a la información financiera de las empresas del sector de construcción de los años 2018 y 2019, las cuales cotizan en la Bolsa de Valores de Lima.
- Es viable al contar con recursos bibliográficos sobre las NIIF y de derecho tributario asociado al Impuesto a la Renta.

## **1.6 Limitaciones**

La presente investigación no cuenta con limitaciones de carácter legal, administrativo o restricción a la información necesaria para realizar los análisis y determinar las conclusiones correspondientes.

## **CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO**

### **2.1 Antecedentes de la Investigación**

Se ha realizado la búsqueda en plataformas académicas de trabajos de investigación que abordan la temática de la NIIF 15, así como su impacto en el Impuesto a la Renta, y como resultado se han encontrado tesis de universidades del Perú y del extranjero que estudian el impacto financiero y tributario de la implementación de la NIIF 15 en algunas empresas o sectores, pero no directamente la incidencia en el impuesto a la renta en el sector de construcción y su estudio en todo el país.

Es por ello, que el presente trabajo de investigación deviene en original e inédito, considerando que no hay una tesis con el mismo título ni con las mismas variables; en los párrafos siguientes se citan las tesis encontradas.

#### **2.1.1 Antecedentes Nacionales**

##### **a) Universidad San Martín de Porres**

Beltrán P. (2020) en su tesis de maestría contabilidad y finanzas titulada “La NIIF 15 y su incidencia en el Impuesto a la Renta de las empresas inmobiliarias en Lima Metropolitana 2018-2019” escribió:

“La presente tesis busca estudiar el efecto contable y tributario a la entrada en vigencia de la norma NIIF 15, donde reemplaza a la NIC 18, la cual se refiere a los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, y entrará en vigencia a partir del año 2019. Por lo cual indicamos la NIIF 15 nos proporciona

nuevos lineamientos y un modelo consolidado de cinco pasos para el reconocimiento de ingresos y costo por contrato de ventas, el cual se desarrollará tomando en cuenta la opinión de los expertos en el sector Inmobiliario y de reconocidas firmas de auditoría. A partir de la adaptación de instrumentos cualitativos en el campo, tales como entrevistas en detalle, y cuantitativos, como encuestas, el trabajo evaluó el proceso de reconocimiento de ingresos por contrato de ventas del sector Inmobiliario. La tesis incluye un análisis del estudio comparativo del tratamiento contable y tributario a la entrada en vigencia de la NIC 18 a la NIIF 15 teniendo como objetivo identificar cuáles serán los cambios financieros y tributarios e impactos que traerá esta transición de normas contables. Asimismo, estimamos en el proyecto un caso práctico donde aplicamos el modelo de reconocimiento de ingresos de acuerdo a NIIF 15 y NIC 18, para luego evaluar el efecto contable y tributario de una empresa Inmobiliaria. Los resultados permiten plantear recomendaciones para tomar decisiones contables y tributarias, entre otros.”

**b) Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas**

Chilcho R. & Huidobro F. (2018) en su tesis para optar el grado de maestro en contabilidad titulada “La NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes - y la evaluación de su impacto financiero y tributario en las empresas del Sector Construcción” escribieron:

“El presente trabajo de investigación fue realizado con la finalidad de evaluar el impacto financiero y tributario que tendrá la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera N° 15 – Ingresos Procedentes de Contratos con Clientes - para con las empresas del Sector Construcción, las cuales dejaran de aplicar la norma NIC 11 que hasta la fecha ha servido de base para el reconocimiento de los ingresos producto de contratos de construcción.

Haciendo referencia al presente estudio cabe resaltar la importancia del sector construcción como uno de los motores principales de la economía peruana, ello debido a la combinación de actividades productivas de diferentes sectores económicos, por el efecto multiplicador que genera el invertir en construcción y que, a su vez, impacta en las variables que estiman el crecimiento del país.

Para abordar la investigación y establecer los impactos que se generaran con la aplicación de la NIIF 15, es que la presente investigación ha sido elaborada dividiendo la misma en seis capítulos, iniciando por la información clave que sitúa al lector en contexto con la investigación, seguido del capítulo dos sobre el plan de investigación en donde se plantea el problema, objetivos y la hipótesis de la investigación, continuando con el capítulo tres sobre la metodología de investigación que nos permitirá dar respuesta con el problema central, llegando así al capítulo cuatro y cinco desarrollo de la investigación y su análisis respectivamente, para finalmente llegar al capítulo seis donde establecemos las conclusiones y recomendaciones resultantes de toda la investigación.”

### **c) Universidad de Piura**

Seminario R. (2017) en su tesis para optar el grado de maestro en contabilidad y auditoría titulada “Análisis del impacto de la NIIF 15 en los resultados económicos - financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan” escribió:

“El presente trabajo de investigación tuvo como objetivo analizar el impacto de la aplicación de la NIIF 15 en los indicadores financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan. Se fundamenta en los postulados teóricos de García, F. & Clemente, I. M. (2009), Sbei (2016), Campos (2017), Dylag y Kucharczyk (2011) y Pacheco (2016). La investigación tuvo un

enfoque cuantitativo-exploratorio y con un diseño no experimental. El diseño de campo, se proyectó por el método de estudio evolutivo de los Estados Financieros del 2015 al 2017.

Los resultados del trabajo mostraron que no existe diferencia estadísticamente significativa entre la aplicación o no de NIC/NIIF, y los indicadores financieros en las empresas del sector de construcción e inmobiliario; lo cual representaría un indicio de la falta de motivación de los profesionales de contabilidad por aplicar las NIIF.

En referencia a la normativa de reconocimiento de ingresos, el 51% considera que mejoraría y reducirá los ingresos de cada ejercicio; contrastado por medio del análisis de la desviación de los ratios financieros. Con la metodología y los argumentos expuestos que respaldan los resultados obtenidos, se concluye que la aplicación de la NIIF 15 si generará una reducción de indicadores financieros, sin embargo, el impacto no es material.”

#### **d) Universidad Tecnológica del Perú**

Huaña L. & Macedo E. (2019) en su trabajo de suficiencia profesional para optar el título de contador público titulado: “Aplicación de la NIIF 15 en los Contratos de Construcción y su incidencia tributaria en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Evol Construcciones S.A.C. Periodo 2018” escribieron:

“El presente trabajo de investigación se desarrolló en torno a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera y su incidencia tributaria en la determinación del impuesto a la renta en el sector de la construcción. La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de contratos con clientes, es una norma que su vigencia se ha ido postergando y con una resolución emitida por el

Consejo Normativo de Contabilidad han dictado que entrara en vigencia obligatoriamente a partir del 1 de enero del 2019.

Nuestra investigación se realizó en la empresa Evol Construcciones SAC, es una empresa del sector de la construcción, nuestro objetivo principal era determinar la aplicación de la NIIF 15 en los contratos de construcción y su incidencia tributaria en la determinación del impuesto a la renta de la empresa, del periodo 2018. A partir de la aplicación de instrumentos se pudo determinar que las empresas están capacitando al profesional para poder hacerle frente a los nuevos cambios de implementación de las NIIF.

La adopción de la NIIF 15 ofrece una oportunidad para mejorar y uniformizar el proceso de reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias a través de una mayor consistencia en las políticas contables que permitirán obtener beneficios potenciales de mayor transparencia, mayor comparabilidad y mejora en la eficiencia. Asimismo, se consideró el desarrollo de un caso práctico donde se aplicó uno de los casos que se observó en los contratos de construcción de la empresa sobre las obligaciones de desempeño.”

**e) Pontificia Universidad Católica del Perú**

Pajuelo K. & Stuart C. (2020) en su tesis para optar el título de contador público titulada “Impacto contable y tributario de la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes en el reconocimiento de ingresos en las empresas del sector inmobiliario del Perú” escribieron:

“Este trabajo de investigación tiene como objetivo principal analizar el impacto contable y tributario de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes

de Contratos con Clientes, en el reconocimiento de ingresos en las empresas del sector inmobiliario del Perú, para lo cual se desarrollan casos prácticos que contribuyen con su demostración. Los objetivos específicos son, determinar el impacto en la Situación Financiera, Estado de Resultados y el impacto tributario en las empresas del sector indicado, por la aplicación de dicha norma contable.

Esta investigación es relevante debido a que la aplicación de la nueva norma puede originar un impacto en las empresas inmobiliarias, ya que, al poseer contratos con múltiples elementos, deben aplicar los lineamientos que modifican la designación de si ciertos elementos de un contrato deben ser reconocidos de manera independiente. La implementación de la NIIF 15 aplica a todos los países que siguen los estándares del IASB, en los cuales se realizará un cambio en la medición de sus ventas, debido a los cinco pasos que establece la norma.

Para ello, el trabajo se sustenta, principalmente, en fuentes bibliográficas, revistas académicas y libros sobre normas contables. Asimismo, se utiliza los estados financieros de una empresa real del sector, para efecto de demostrar los objetivos. Por otro lado, la metodología empleada es cualitativa debido a que se describe de manera detallada el impacto de la norma contable, sin utilizar análisis estadísticos. Por último, se concluye que la aplicación de la NIIF 15 si tiene un impacto contable y tributario en las empresas inmobiliarias, porque los ingresos son reconocidos cuando se transfiere el control de las obligaciones de desempeño que conforman la transacción, generando un impacto en diversas partidas del estado de situación financiera y de resultados, así como en la determinación del impuesto a la renta”.

## **2.1.2 Antecedentes Internacionales**

### **a) Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario.**

Portilla C. (2018) en su artículo titulado “Efectos de la NIIF 15 en la realización de los ingresos fiscales para determinar el impuesto sobre la renta” escribió:

“Este artículo esboza las consecuencias de la conexión formal de la Norma Internacional de Información Financiera 15 con el Estatuto Tributario. De igual forma, evidencia que una entidad debe realizar sus ingresos fiscales a medida que satisfaga las obligaciones de desempeño estipuladas en el contrato, salvo las excepciones consagradas en el artículo 28 del Estatuto Tributario. Desde otra perspectiva, el artículo cuestiona la constitucionalidad del principio de acumulación o devengo para efectos fiscales, y finalmente, expone una posible solución al riesgo que una entidad tendría al no poder imputar al impuesto sobre la renta, la retención en la fuente a la que fue sujeta.”

#### **b) Universidad Agustiniana**

Rojas L. (2017) en su artículo titulado “Efectos asociados a la implementación de NIIF 15, en compañías listadas en la Bolsa de Valores de Colombia” escribió:

“La implementación de NIIF 15 trae modificaciones considerables en el tratamiento de los ingresos de las compañías adoptantes. Los efectos podrían observarse en el patrimonio de estas entidades y en los principales indicadores de rendimiento. Por ello, el objeto de esta investigación es identificar los efectos patrimoniales asociados a la implementación de NIIF 15 y las variaciones producidas en los principales indicadores de las compañías listadas en la Bolsa de valores de Colombia. Los resultados evidencian efectos patrimoniales positivos en el 70% de las entidades que presentaron variaciones e incrementos en la media de los indicadores analizados.”

#### **c) Instituto de Estudios Bursátiles de Madrid**

Morales J. (2018) en su artículo titulado “La última reforma de las NIIF y sus efectos

en los estados financieros” escribió lo siguiente:

“El IASB ha emitido tres nuevas normas contables que entrarán en vigor durante los ejercicios 2018 y 2019: la NIIF 9 (Instrumentos Financieros), la NIIF 15 (Ingresos de Contratos con Clientes) y la NIIF 16 (Arrendamientos). La NIIF 9 sustituye a la NIC 39 y podrá tener gran impacto en aspectos como la clasificación de activos financieros en categorías (es posible que algunos activos financieros dejen de valorarse a coste amortizado), las provisiones por riesgo de crédito (que, en general se incrementarán) o las modificaciones de deudas (lo cual puede conllevar cambios en los actuales costes financieros reconocidos). La NIIF 15 (que sustituye a la NIC 18 y a la NIC 11) introduce un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos basado en las obligaciones de desempeño.

Puede impactar, sobre todo, en empresas con proyectos a largo plazo o con potenciales productos y servicios combinados. La NIIF 16 sustituye a la NIC 17 e introduce un nuevo modelo de contabilidad para los arrendatarios que conllevará capitalizar (reconocer en balance) la mayoría de los actuales arrendamientos operativos, por lo que aflorarán nuevos activos y pasivos y cambiarán magnitudes como el EBITDA o el ROA. Los sectores más afectados serán aquellos con mayor volumen de arrendamientos operativos (retail, hoteles, compañías aéreas, etc.).”

#### **d) Universidad Israel**

Ramírez, Pérez, Ramos & Iglesias (2017) en su artículo titulado “Mejoramiento del reconocimiento de ingresos a partir de la NIIF 15 en Ecuador” escribieron:

“La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros el 21 de agosto de 2006 mediante la resolución 06.Q.ICI.004 estableció la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el Ecuador (Superintendencia de compañías, 2006). Esta resolución determina que cualquier

cambio o actualización a estas normas internacionales serán de aplicación local y de carácter mandatorio.

En mayo de 2014, el Consejo emitió la NIIF 15 referida a los Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes que proporciona un marco integral para el reconocimiento de los ingresos, por lo cual la aplicación y transición de esta nueva norma afectará a todos los negocios, en grados diversos de acuerdo a la operación y giro de negocio de cada compañía, tal es así que con una fecha efectiva de transición, que comenzó el 1 de enero de 2017, proporcionó a las entidades la oportunidad para considerar de manera cuidadosa los nuevos requerimientos y resolver por adelantado problemas potenciales en cada área que afecte.”

**e) Universidad Católica de Santiago de Guayaquil**

Campoverde J. & Castro C. (2016) en su trabajo de titulación previo a la obtención del título de ingeniero de contabilidad y auditoría “Diseño de una metodología para la implementación de NIIF 15 en una empresa inmobiliaria en el Ecuador y sus efectos tributarios” escribieron:

“En mayo de 2014, la IASB y la FASB emitieron una norma conjunta para el reconocimiento de los ingresos ordinarios proveniente de contratos con los clientes. La nueva norma proporciona un marco que sustituye a las normas de contabilidad existentes para el reconocimiento de los ingresos bajo los US GAAP e IFRS. Entre las novedades de la nueva norma incluye, nuevos requerimientos de revelación tanto cualitativos y cuantitativos que se deberán incorporar en las notas a los estados financieros a la fecha de reporte y que tienen por objeto permitir a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, cantidad,

oportunidad e incertidumbre de los flujos de ingresos y de efectivo que surgen de los contratos con los clientes.

Adicionalmente la norma requiere la aplicación de un modelo de cinco pasos para determinar cuándo deben ser reconocidos los ingresos, y en qué importe. El principio básico sobre el cual se basa este modelo es que los ingresos de actividades ordinarias se reconozcan en una forma que represente la transferencia de control de los bienes o servicios, comprometidos con los clientes, por un importe que refleje la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho, a cambio de dichos bienes o servicios. Para algunas compañías, puede haber pocos cambios en la oportunidad y el importe de los ingresos reconocidos. Sin embargo, para llegar a esta conclusión requerirá una comprensión del nuevo modelo y un análisis de su aplicación a transacciones específicas.”

## **2.2 Bases Teóricas**

La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, permite a las empresas constructoras presentar la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos que surgen de los contratos de obras; siempre en cuando se inicie con un minucioso análisis de los contratos de cada obra y la sujeción a las cinco etapas previsto por esta NIIF. En el Perú las empresas están en la obligación a partir del año 2019 dado a la oficialización por parte del Consejo Normativo de Contabilidad, siendo su espíritu que las empresas puedan presentar información financiera de calidad al sujetarse a las normas internacionales.

### **2.2.1 Sector de Construcción en el Perú**

En nuestro país, la Construcción es un sector de vital importancia, no solo porque congrega a los megaproyectos de infraestructura, los cuales dinamizan la

economía mediante el aumento de la inversión, sino también por su relación con las demás industrias, a través de la demanda de insumos y materiales de construcción. (PUCP – Observatorio laboral).

El sector construcción es una de las actividades que más rápido y mejor se recuperó en el contexto de la pandemia del covid-19, sobre todo durante el primer trimestre del presente año, pues registró un crecimiento de 41.89% con relación a similar periodo del 2020 (Andina, Agencia Peruana de Noticias, 2021, p. s/n).

Tras crecer 1.9% en el 2019, por efectos de la pandemia del covid-19 retrocedió 13.9% en el 2020, pero para este 2021 las perspectivas se muestran favorables. Según el último reporte de inflación del Banco Central de Reserva (BCR), se prevé que logre una expansión del 17.4% y para el 2022 se situará en torno al 3.8% (Diario Oficial El Peruano, 2021, p. s/n)

En la actualidad, Capeco señaló que a junio del 2021 el sector construcción encadena diez meses continuos de crecimiento sostenido, habiendo recuperado los niveles de producción previos a la pandemia y contribuyendo a la recuperación de la actividad económica general y del empleo (Andina, Agencia Peruana de Noticias, 2021, p. s/n).

“La construcción ha tenido un excelente resultado, con un crecimiento de 90 % en junio último (respecto al mismo mes del 2020). Ciertamente tiene que ver con un efecto rebote, pero también esa cifra de junio de este año es casi 9 % mayor a la de junio del 2019”, manifestó (Andina, Agencia Peruana de Noticias, 2021, p. s/n).

“Si hacemos el análisis anual, la construcción crece 38 % de julio del 2020 a junio

del 2021, creciendo mucho más que la economía en general en todo ese periodo”, agregó (Andina, Agencia Peruana de Noticias, 2021, p. s/n).

### **2.2.1.1 Definiciones**

Según la Resolución Ministerial N° 029-2021 – Vivienda, nos brinda las siguientes definiciones.

**Construcción:** “Acción que comprende la ejecución de obras de habilitación Urbana, de edificación, y de ingeniería. Dentro de estas actividades se incluye la instalación de sistemas necesarios para el funcionamiento de la edificación y/u obra de ingeniería (Resolución Ministerial N° 029-2021 - Vivienda, 2021).

**Construcción por etapas:** Proceso planificado de ejecución de obras de habilitación urbana, habilitación urbana con construcción simultánea y/o edificación que se ejecutan, recepcionan y finalizan con la conformidad de obras y de manera independiente por cada etapa (Resolución Ministerial N° 029-2021 - Vivienda, 2021).

**Construcción simultánea:** Proceso de ejecutar conjuntamente las obras de habilitación urbana y las obras de edificación (Resolución Ministerial N° 029-2021 - Vivienda, 2021).

Según la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (Revisión 4) Sección F, nos brinda las siguientes definiciones sobre construcción: “La construcción comprende las actividades corrientes y especializadas de construcción de edificios y obras de ingeniería civil. En ella se incluyen las

obras nuevas, reparaciones, ampliaciones y reformas, y estructuras prefabricadas y también la construcción de obras de carácter temporal”.

“Las actividades de construcción abarcan la construcción completa de viviendas, locales de almacenes, edificios de oficinas y otros edificios públicos y de servicios, locales agropecuarios, civil, como carreteras, calles, túneles, puentes, líneas de ferrocarril, aeropuertos, puertos y otros proyectos de ordenamiento hídrico, sistemas de riego, redes de alcantarillado, instalaciones industriales, tuberías y líneas de transmisión de energía eléctrica, instalaciones deportivas, etcétera” (Clasificación Internacional Industrial Uniforme [CIIU], 2021).

#### **2.2.1.2 Marco Legal**

El sector de la construcción está regulado por el ministerio de vivienda, construcción y saneamiento, del mismo modo por las siguientes normas legales:

Ley N° 27779 Creación del Ministerio de Vivienda, Construcción y Saneamiento, con el objetivo de Formular, Aprobar, Ejecutar y Supervisar las Políticas de alcance Nacional aplicables en materia de Vivienda, Urbanismo, Construcción y Saneamiento.

Ley N° 30156 Ley de organización y funciones del ministerio de vivienda, construcción y saneamiento.

Resolución Directoral N° 073-2010/VIVIENDA/VMCS-DNC. Anexo - Norma técnica metrados para obras de edificación y habilitaciones urbanas.

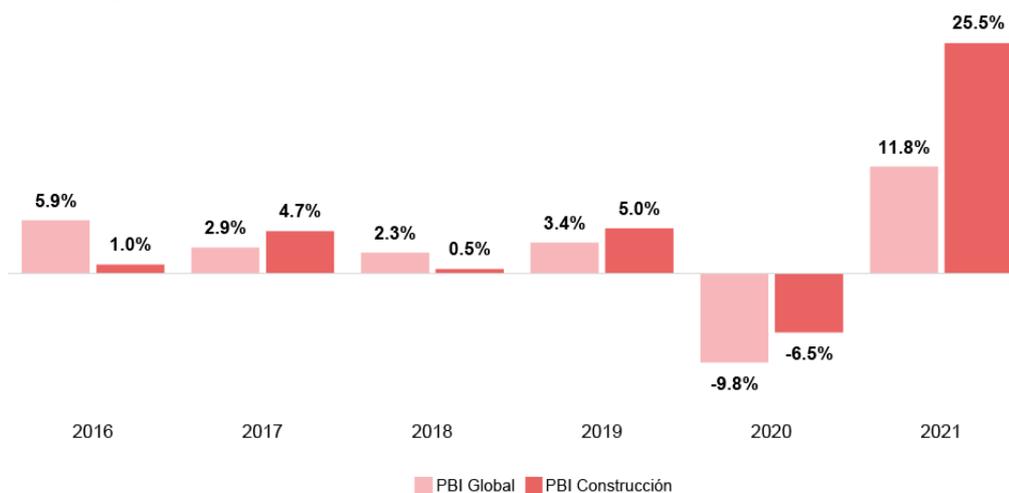
### 2.2.1.3 Crecimiento y Proyecciones de Crecimiento del Sector

Como se mencionó en el planteamiento del problema, la actividad constructora registró un incremento de 25.5% y el PBI nacional creció en 11.8% (Figura 1), ambos en agosto del presente año (2021) respecto a igual mes del 2020 de acuerdo al Informe Técnico de Producción Nacional publicado en el mes de octubre por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI). El nivel de crecimiento del sector fue algo menor al que había estimado CAPECO en el IEC 45 del mes de setiembre. Debe subrayarse que se produce un aumento de 18% al comparar el resultado del octavo mes del año.

**Figura**

**1**

*PBI global y PBI de la construcción: 2016-2021 (agosto)*



*Nota.* Datos recogidos por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI). Adaptado de Informe Económico de la Construcción N° 46 (CAPECO, 2021).

Según CAPECO, en cuanto a las proyecciones para el 2022, las empresas de la construcción estiman un alza de 1.5%, resultado intermedio entre lo previsto por el BCRP (0.0%) y el MEF (5.2%). Por su parte Macroconsult vaticina un retroceso que llegaría a -10.7%. Para el siguiente trienio 2023-

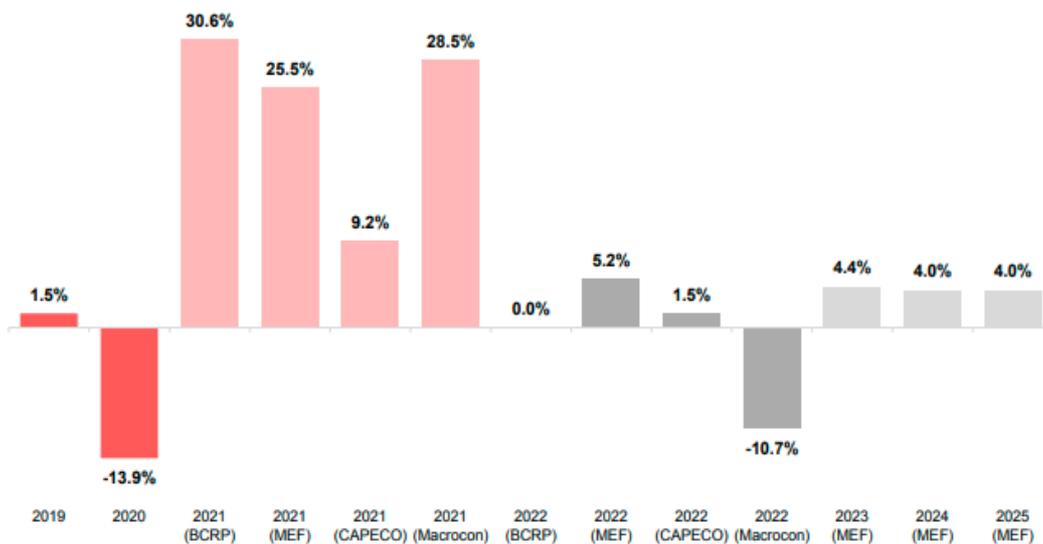
2025 el sector podría crecer a una tasa anual de entre 4% y 4.4% según el MEF. Ello se ilustra a continuación en la figura 2.

En el octavo mes del 2021 el precio del acero de construcción continuó su tendencia creciente; el del ladrillo mantiene cierta estabilidad desde hace cinco meses luego del fuerte aumento producido desde un año antes. La loseta también presenta solamente ligeras variaciones desde hace cuatro meses. Por su parte, el costo de la mano de obra ha experimentado una subida como producto de la reciente aprobación del pacto colectivo por rama de actividad, mientras que el precio del cemento permanece invariable desde hace más de tres años.

**Figura**

**2**

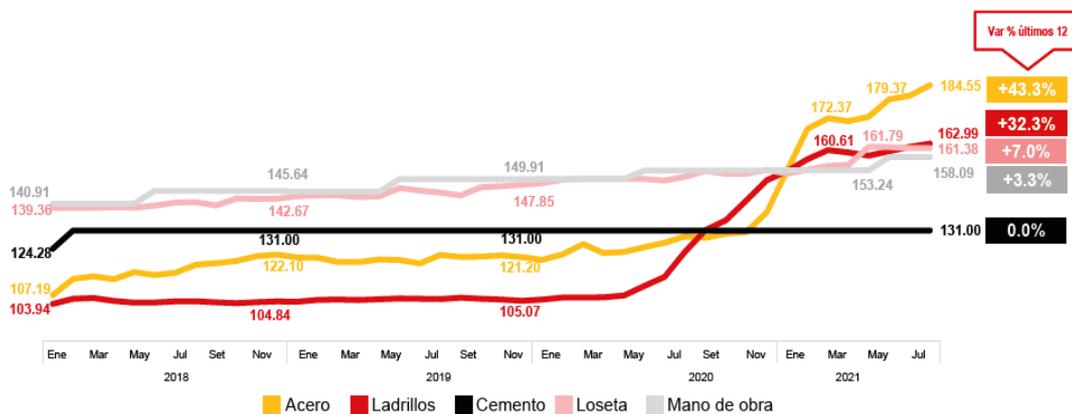
*Estimación del comportamiento del PBI construcción 2021-2022*



*Nota.* Datos recogidos por el INEI. Adaptado de Informe Económico de la Construcción N° 46 (CAPECO, 2021).

**Figura 3**

*Estimación de los precios de los insumos de la construcción enero 2018 – agosto 2021*



*Nota.* Datos recogidos por el INEI. Adaptado de Informe Económico de la Construcción N° 46 (CAPECO, 2021).

En el gráfico anterior, en la figura 3, se ilustra la variación del precio, del acero, ladrillos, cemento, loseta y mano de obra.

### 2.2.2 NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

En el año 2014 se emite lo que se conoce como NIIF 15. Se trata de una norma ingresada por el International Accounting Standards Board (IASB), el ente que desarrolla y aprueba las NIIF, y tiene el nombre de Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes (Blog Global RSM, 2018, p. s/n).

La aplicación de la norma es obligatoria para la presentación de información financiera relacionada a los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes preparada a partir del 01 de enero de 2018, del mismo modo, la norma permite una implementación anticipada (Cabrera, 2020).

### **2.2.2.1 Objetivo**

Según la NIIF 15 (2018) “el objetivo de la Norma es establecer los principios que aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente”.

### **2.2.2.2 Alcance**

Es aplicado a todos los clientes con excepción a los contratos con arrendamiento, contrato de seguro, instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales, los cuales se encuentran dentro del alcance de su respectiva NIIF.

El reconocimiento de ingresos por dividendos y de intereses cae fuera del alcance de la nueva norma. Del mismo modo NIIF 15 no es aplicable a intercambio de bienes entre entidades de la misma rama de actividad cuando tienen por objeto facilitar las ventas a los clientes o clientes potenciales (por ejemplo, intercambio de petróleo en localizaciones distintas entre dos compañías petroleras para atender la demanda de sus clientes respectivos) (Deloitte, NIIF 15, 2014, p. 4)

Según Langa Carlos (2017), la NIIF 15 introduce las siguientes novedades:

- Aporta un marco legal más sólido y principios más claros, frente a las normas para el reconocimiento de ingresos de clientes actuales.
- Unifica el modelo en el reconocimiento de ingresos.
- Elimina las incongruencias y debilidades existentes.
- Exige un mayor análisis de la información.

- Mejora la comparabilidad entre empresas de diferentes sectores de actividad, zonas geográficas y mercados de capitales.

### **2.2.2.3 Reconocimiento y Medición**

Según el título del presente trabajo de investigación, versa sobre el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15, sobre ello la *IFRS Foundation* (2019) señala que el “reconocimiento” vincula los elementos, el estado de situación financiera y el estado de resultados de la siguiente manera:

- (a) en el estado de situación financiera (antes balance general) al inicio y al cierre del periodo, los activos totales menos pasivos totales igualan al patrimonio total.
- (b) y los cambios reconocidos en el patrimonio durante el periodo:
  - (i) ingresos menos gastos reconocidos en el estado del rendimiento financiero; más
  - (ii) aportaciones de los poseedores de derechos sobre el patrimonio, menos distribuciones a poseedores de derechos sobre el patrimonio.

El registro contable de un contrato con un cliente será aceptado solo si se cumplen las siguientes condiciones:

- a. El contrato fue aprobado por las partes ya sea de manera oral o escrita.
- b. Existe conocimiento pleno de los bienes y servicios a transferir.
- c. Las formas de pago han sido debidamente establecidas.
- d. El contrato no carece de fundamento comercial.

- e. Se tiene certeza que el monto de la contraprestación pactada sea cobrada. Permitirá establecer la probabilidad de recaudación la capacidad del cliente y su intención.

La NIIF 15 ha previsto un modelo de cinco (5) pasos para el reconocimiento de ingresos, es por ello que muchas empresas (en especial las empresas de construcción) desde la entrada en vigencia de esta norma, han realizado cambios en sus sistemas de contabilidad; en donde se estandariza los contratos con los clientes y por consiguiente realizar el análisis y los registros contables en cada una de las 5 etapas, los mismos que se ilustran a continuación:

**Figura 4**

*Modelo de los cinco pasos para el reconocimiento de ingresos*



*Nota.* Ilustración de los cinco pasos de la NIIF 15. Adaptado de Deloitte 2017

**Etapas 1: Identificación los Contratos con Clientes:**

La norma establece que un contrato puede ser escrito, verbal o implícito, sin embargo, para que la norma pueda ser aplicada solo si un contrato cumple con los siguientes criterios:

- a) Ambas partes aprobaron el contrato y se comprometen a cumplir sus respectivas obligaciones.
- b) Los derechos de cada parte se pueden identificar.
- c) Las condiciones de pago se pueden identificar.
- d) El contrato contiene sustancia comercial.
- e) Existe la probabilidad que la Compañía recaude el monto de la contraprestación a la que tendrá derecho.

La NIIF 15 en su párrafo 17, aborda sobre la combinación de contratos, en donde establece que una entidad combinará dos o más contratos con el mismo cliente y lo contabilizará como único si se cumple uno o más de los siguientes criterios:

- a) los contratos se negocian como un paquete con un único objetivo comercial;
- b) el monto de la contraprestación a pagar en un contrato del precio o desempeño del otro acuerdo contractual; o
- c) los bienes o servicios comprometidos en los contratos son una obligación de desempeño única.

En el párrafo 18, la NIIF también menciona que la modificación de un contrato es un cambio que se da al alcance o al precio del mismo (o ambos). Nos encontramos ante la modificación de un contrato cuando las partes aprueban un cambio, el mismo que les crea nuevos derechos y obligaciones exigibles en el contrato, o bien modificaciones en los existentes.

En el párrafo 19, la norma menciona (NIIF 15) que la modificación de un contrato puede existir, aunque las partes tengan una discordancia sobre el alcance o al precio (o ambos) de la modificación o hayan aprobado un cambio en el alcance del contrato, pero no hayan determinado todavía el correspondiente cambio en el precio. La norma agrega que para determinar si son exigibles las obligaciones y derechos que se cambian o crean por la modificación, una entidad considerará todas las circunstancias y hechos relevantes, incluyendo los términos del acuerdo contractual y cualquier otra evidencia.

### **Etapas 2: Identificar las Obligaciones de Desempeño:**

Las obligaciones de desempeño son los bienes y servicios comprometidos en un contrato que deben ser reconocidos de forma separada si cumplen con las condiciones que se listan a continuación:

- El cliente puede ser beneficiado, por sí sólo, del bien o servicio, es decir es diferenciable.
- Se puede identificar por separado de otros compromisos asumidos en el contrato, el compromiso de la Compañía de transferir el bien o servicio al cliente.

Según Deloitte, en primer lugar, hay que identificar las obligaciones diferenciadas (lo que podríamos también denominar “segregar” el contrato), proceso que debe llevarse a cabo del inicio del contrato.

“Las obligaciones diferenciadas son bienes y servicios comprometidos en virtud de un contrato que deben ser reconocidos de forma independiente, si y solo si, el cliente puede beneficiarse del bien o

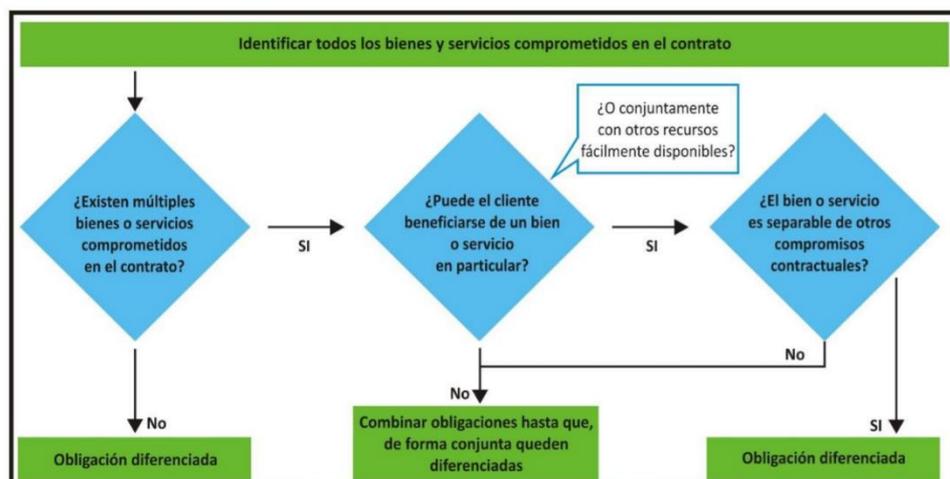
servicio por sí solo o conjuntamente con otros recursos que ya están a su disposición (dicho de otra manera, el bien o servicio es diferenciable), y, el compromiso de transferir el bien o servicio por parte de la entidad al cliente se puede identificar separadamente de otros compromisos asumidos en virtud del contrato (es decir, es un compromiso diferenciado en el contexto del contrato)” (Deloitte, 2014).

Por otro lado, y si es de cumplimiento ciertos requisitos, la NIIF 15 exige que una serie de bienes o servicios diferenciados, pero en la práctica son idénticos entre sí y con el mismo patrón de transferencia al cliente, se contemplen en una única obligación.

El siguiente diagrama muestra la forma de identificar las obligaciones diferenciadas, vale decir, identificar todos los bienes y servicios comprometidos en el contrato:

**Figura 5**

*Diagrama de decisión para identificar obligaciones de desempeño*



*Nota.* Ilustración de las Obligaciones de Desempeño NIIF 15. Adaptado de Deloitte 2017

### **Etapas 3: Determinación del precio de transacción:**

La NIIF 15, nos da a conocer lo que se entiende y como se determina el precio de la transacción; para Sagarra i Montalvo (2021) establece que: “importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos al cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros”. Agrega además que puede ser un precio fijo, un precio variable, una mezcla de ambos o en forma distinta al efectivo”.

Según Deloitte (2014), la entidad de determinar el importe de la contraprestación que espera que le corresponda en virtud del contrato a cambio de los bienes o servicios comprometidos a fin de registrar el ingreso.

“El precio de la transacción puede ser un importe fijo o variable por conceptos tales como descuentos, reembolsos, abonos, incentivos, bonificaciones por cumplimiento de objetivos y otros conceptos similares. La entidad debe estimar el precio de la transacción teniendo en cuenta el efecto de las contraprestaciones variables, el valor temporal del dinero (si se considera que existe un componente de financiación significativo), contraprestaciones no monetarias, y otras contraprestaciones a pagar al cliente. Si por motivos el precio es variable, su importe debe estimarse bien utilizando un importe ponderado en función de la probabilidad (un valor esperado) o bien mediante el importe único más probable, el enfoque que mejor permita predecir el importe al que la entidad espera tener derecho” (Deloitte, 2014).

“La contraprestación variable sólo se incluirá en el precio de la transacción si es altamente probable y siempre y cuando su inclusión no dé lugar a una “reversión significativa de ingresos” si en el futuro se produjera una reestimación. Una reversión significativa de ingresos se produce cuando un cambio posterior en la estimación de la contraprestación variable genera una reducción significativa del importe acumulado de ingresos reconocidos procedentes del cliente” (Deloitte, 2014).

La precisión final del párrafo anterior, afecta cuando:

- El importe de la contraprestación depende de factores distintos al del control de la compañía, como por ejemplo, la alta volatilidad de un mercado, el juicio o criterio de terceros o un elevado riesgo de obsolescencia;
- La incertidumbre, no se espera que se resuelva en un periodo largo de tiempo, o
- La experiencia previa es limitada con obligaciones parecidas o hay un amplio abanico de posibles importes de contraprestación.

“Si, a causa de una potencial reversión significativa de ingresos, la entidad llega a la conclusión de que no procede incluir la totalidad de la contraprestación variable en el precio de la transacción, debería evaluar si procede incluir solamente una parte de dicha contraprestación variable, es decir, un importe inferior. Dicho importe inferior de la contraprestación variable deberá incluirse en el precio de la transacción

si se considera que cumple con los requisitos anteriormente expuestos (es decir, si es altamente probable que no se producirá una reversión significativa de ingresos por la inclusión de ese importe inferior)” (Deloitte, 2014).

**Etapa 4: Asignación de precios (Distribuir el precio de la transacción entre las obligaciones del contrato):**

De acuerdo a la NIIF 15, “es la distribución del precio de la transacción a cada obligación de desempeño por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la Compañía espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente” (Deloitte, 2014).

Cuando un contrato incluye más de una obligación diferenciada, la entidad debe distribuir el precio de la transacción entre las distintas obligaciones de forma proporcional a los precios de venta independientes correspondientes, la firma Deloitte agrega lo siguiente:

“La mejor evidencia de un precio de venta independiente es el precio al que la entidad vende el bien o servicio por separado. Cuando no se disponga de dicho precio, la entidad deberá hacer una estimación del precio de venta mediante un enfoque que haga el máximo uso de datos observables (por ejemplo, una valoración ajustada partiendo de un precio de mercado, un coste esperado más un margen o –sólo en limitadas circunstancias- utilizando un método residual)” (Deloitte, 2014).

“En el caso el precio de la transacción incluya un importe variable, es necesario considerar si dicho importe variable corresponde a todas o sólo a algunas de las obligaciones del contrato. Salvo que se cumplan los criterios de la Norma para tratar el importe variable como correspondiente a alguna de las obligaciones específicas, el importe variable deberá distribuirse entre todas las obligaciones del contrato” (Deloitte, 2014).

“Cuando el contrato incluye más de un bien o servicio diferenciado, es habitual que se dé un descuento sobre el precio total, frente al importe que se habría facturado si esos mismos bienes o servicios se hubieran comprado por separado. Salvo que la empresa disponga de evidencia observable (y cumpliendo los requisitos que establece la norma) de que la totalidad del descuento es aplicable sólo a algunas de las obligaciones diferenciadas, el descuento deberá repartirse proporcionalmente entre todas las obligaciones del contrato” (Deloitte, 2014).

“Cuando el contrato incluye más de un bien o servicio diferenciado, es habitual que se dé un descuento sobre el precio total, frente al importe que se habría facturado si esos mismos bienes o servicios se hubieran comprado por separado. Salvo que la empresa disponga la evidencia observable (y cumpliendo los requisitos que establece la norma) de que la totalidad del descuento es aplicable sólo al algunas de las obligaciones diferenciadas, el descuento deberá repartirse proporcionalmente entre todas las obligaciones del contrato” (Deloitte, 2014).

**Etapas 5: Reconocimiento de Ingresos (Contabilizar los ingresos cuando, o a medida que, la entidad satisface las obligaciones):**

Se considera satisfecha una obligación cuando el control de los bienes o servicios (los “activos”) subyacentes a la obligación en cuestión son transferidos al cliente.

“Por “control” se entiende la capacidad de dirigir el uso y obtener la totalidad de los demás beneficios derivados del “activo” subyacente al bien o servicio. Este enfoque conceptual difiere del planteamiento de la NIC 18, en la que, por ejemplo, los ingresos ordinarios por la venta de bienes se reconocen cuando se han transferidos los riesgos y beneficios inherentes a su propiedad” (Deloitte, 2014).

“Por otro lado, la NIC 18 actual plantea el momento de reconocimiento de los ingresos en función de si es un bien o un servicio lo que se entrega al cliente. El enfoque de NIIF 15 es por el contrario uniforme y aplicable por igual a las ventas de bienes y de servicios” (Deloitte, 2014).

Langa Carlos (2019) precisó cuáles son los indicadores del traspaso del control, a) la entidad tiene un derecho presente al pago por el activo, b) el cliente tiene el derecho legal del activo, c) la entidad ha transferido la posesión física del activo, d) el cliente tiene los riesgos y recompensas significativos de la propiedad del activo y e) el cliente ha aceptado el activo.

**Ingresos reconocidos a lo largo del tiempo**

A lo largo del tiempo una obligación se cumple, y en este caso, se debería reconocer los ingresos, si se satisface al menos una de las condiciones que se listan a continuación:

- A medida que la entidad lleva a cabo la prestación, el cliente recibe y consume los beneficios de tal prestación.
- Mediante la prestación de la entidad, el cliente crea o mejora un activo (por ejemplo, productos o trabajos en curso) que está bajo el control durante su creación.
- La entidad con su prestación no crea un activo que tenga una aplicación alternativa para sí misma, pero tiene derecho al pago por parte del cliente, por la prestación realizada hasta la fecha.

Para realizar un análisis si un activo tiene una aplicación alternativa, el vendedor necesita valorar al inicio del contrato si puede hacer uso del activo para una finalidad distinta de la señalada en el contrato con el cliente; ello desde el punto de vista contractual y/o práctico.

La entidad deberá reconocer los ingresos a lo largo del tiempo de la forma que mejor refleje la transferencia de bienes o servicios solo si se cumple alguna de las condiciones anteriores.

### **Ingresos reconocidos en un momento del tiempo**

Se consideran los siguientes indicadores al evaluar el momento en que el control del activo se ha transferido al cliente:

- La entidad tiene actualmente derecho a exigir un pago por el activo al cliente.

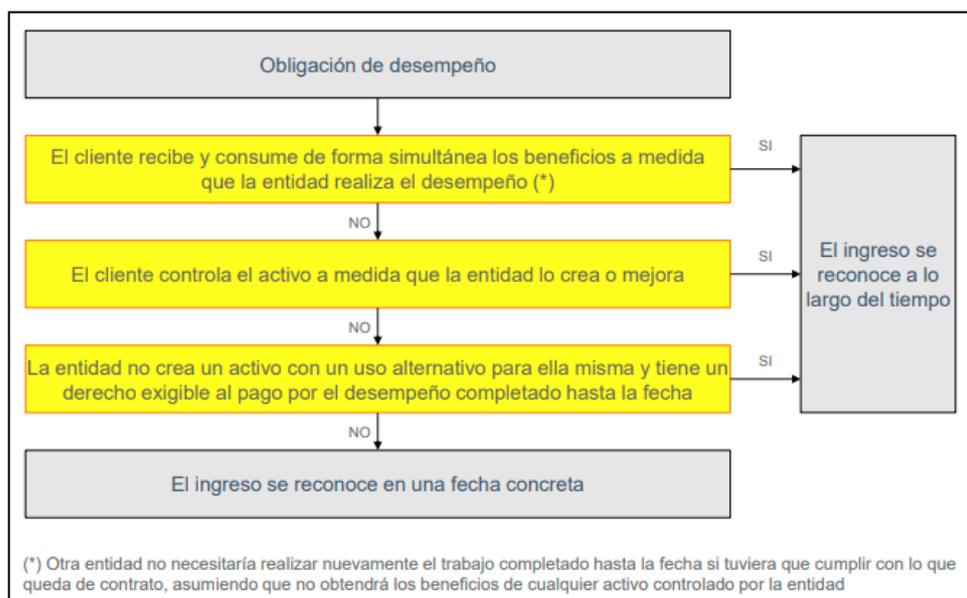
- Ha transferido la posesión física del activo la entidad al cliente.
- El cliente ha aceptado el activo por parte de la entidad.
- La titularidad legal del activo la tiene el cliente.
- Los riesgos y beneficios significativos inherentes a la titularidad del activo los tiene el cliente.

Lo anterior, solo cuando una obligación no reúne las condiciones para que se cumpla a lo largo del tiempo.

En la siguiente figura se ilustra cuales con los escenarios cuando un ingreso se reconoce en una fecha concreta o cuando se reconoce a lo largo del tiempo. Los factores a determinar es la oportunidad cuando el cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios, cuando el cliente control del activo y cuando la empresa tiene derecho a exigir el pago el desempeño completado a la fecha.

**Figura 6**

*Reconocer el ingreso – principales aspectos*



*Nota.* Ilustración del reconocimiento de ingresos según NIIF 15. Adaptado de Langa Carlos (EY).

#### **2.2.2.4 NIIF y su Impacto Tributario**

El uso de la NIIF tiene como una de sus principales funciones el ayudar en la homogenización de la información contable de los involucrados en su aplicación, directamente dentro de la rama contable, sin embargo, su uso no solo es limitado o involucra a personas que elaboran estados financieros, muy por el contrario hoy en día involucra a personajes de distintas ramas profesionales como por ejemplo financistas, tasadores, geólogos, e incluso agricultores, quienes se insertan en el proceso de la recopilación de la información a fin de responder con determinados planteamientos que dicta las NIIF y que han generado en sus profesiones mayor exigencia motivados por los cambios y nuevas formas empresariales. (Molina et al. 2014).

Para el tema de tributación, es la norma tributaria, en este caso la Ley de Impuesto a la Renta, la que define el punto de partida para el reconocimiento de ingresos a partir del concepto de devengo. Este vacío nos señala dos caminos que se pueden tomar; una revisión y eventual propuesta de modificación de la LIR a fin de dar contenido al concepto de devengo. De lo contrario, realizar un análisis tributario a fin de incorporar y tener un entendimiento de las normas contables y los cambios que se incorporen en el tiempo (De la Vega, 2017).

#### **2.2.3 Obligación Tributaria del Impuesto a la Renta**

- **Obligación tributaria:**

La Obligación tributaria es el vínculo jurídico entre el acreedor y el deudor tributario cuya fuente es la ley, y la prestación es el contenido de la obligación, esto es pagar una cierta cantidad de dinero al fisco.

Es de derecho público porque el vínculo jurídico entre el acreedor y el deudor tributario es de carácter legal (Carrasco Buleje, 2010, p. 99).

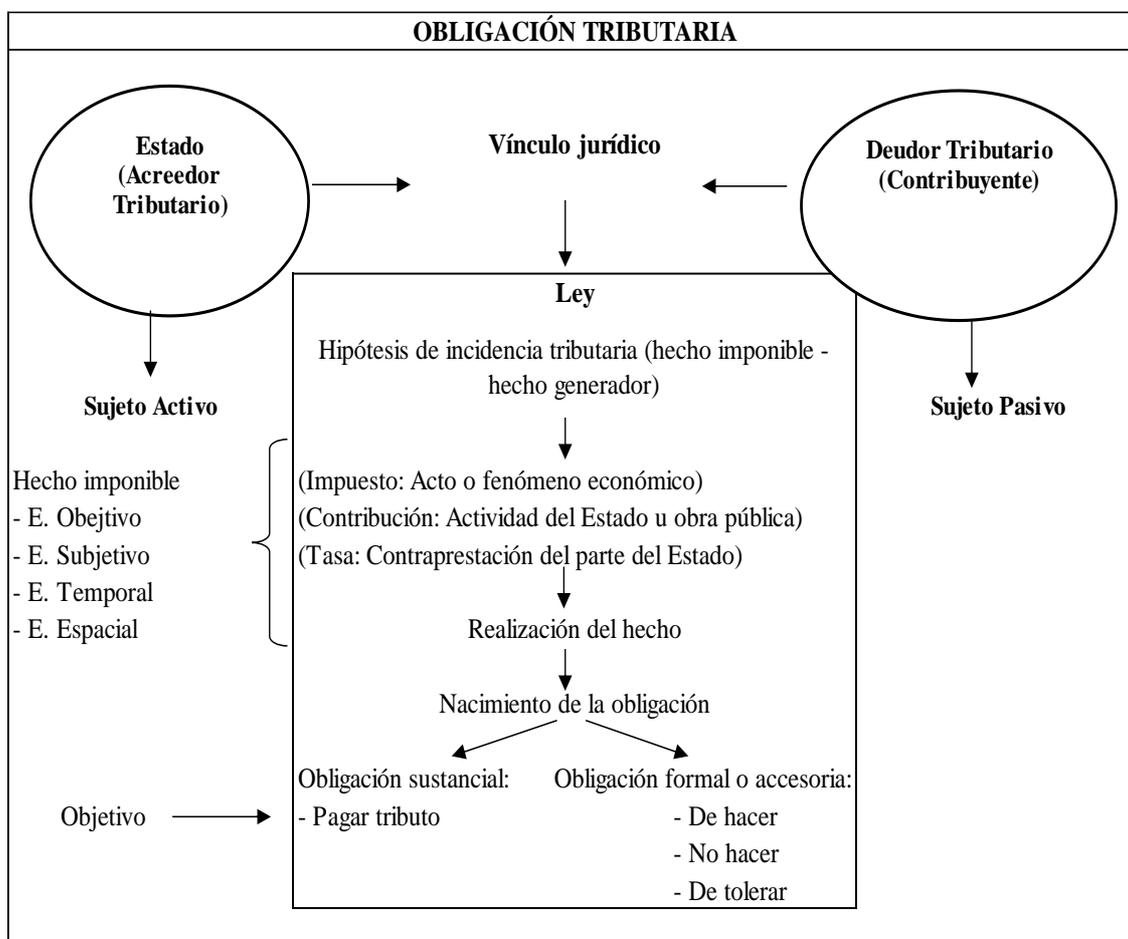
La obligación tributaria, debido a su carácter legal, nace de la realización de un hecho establecido en la ley. Se trata de un hecho jurídico no sólo por su origen, sino también por sus efectos: una vez realizado el sujeto queda vinculado y debe efectuar una prestación obligatoria a favor de una Administración Pública como acreedor” (Calvo Ortega, 2010, p. 163).

Sainz de Bujanda dice: “Por la realización jurídica en sentido estricto, que suele denominarse abreviadamente obligación tributaria. La obligación tributaria se caracteriza por el contenido patrimonial de la prestación que constituye su objeto, así como por la función típica que cumple, que consiste en hacer llegar el acreedor los ingresos que le son necesarios para su funcionamiento” (p. 194).

Para Juan Carlos Luque la obligación tributaria: “es el vínculo legal que constriñe la voluntad particular mandando entregar al Estado una suma de dinero. Esa obligación se hace exigible al contribuyente o al responsable a partir del momento que se produce el acto o el hecho previsto en ella y que le sea imputable. Con su producido el Estado costea los gastos de las funciones y servicios públicos” (p. 23).

**Figura 7**

*Obligación tributaria*



*Nota.* Gráfico explicativo de la Obligación Tributaria. Tomado de Estudio Carrasco Buleje Asesoría y Consultoría S.A. (p. 100)

La obligación tributaria es una prestación dineraria, es decir consiste en la entrega de una suma de dinero al Estado producto de la realización de un hecho o acto económico establecido en la Ley. Es la relación jurídica donde el ente público (sujeto activo) ostenta una porción acreedora, como titular del crédito al cobro del tributo, y el sujeto pasivo una posición deudora (contribuyente o responsable).

Según el Art. 1º del Texto Único Ordenado del Código Tributario establece que: “la obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el

acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objetivo el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente”.

- **Impuesto a la Renta:**

Es un tributo de periodicidad anual que grava todo concepto de renta establecido en la norma, vale decir, renta producto, flujo de riqueza e incremento patrimonial; en el Perú está normado a través del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por D.S. N° 179-2004-EF publicado el 08.12.2004 en el diario oficial El Peruano y normas modificatorias.

El portal digital del Gobierno Peruano (2021) señala que este concepto se divide en:

**Rentas de Capital:**

Primera Categoría: generadas por el arrendamiento, subarrendamiento o cualquier tipo de cesión de bienes muebles o inmuebles. El pago lo realiza el arrendador y asciende al 6.25% sobre la base de la renta neta (que equivale al 5% sobre la renta bruta).

Segunda Categoría: corresponde a venta de acciones o valores mobiliarios, regalías, intereses por colocación de capitales, rentas vitalicias, patentes, derechos de llave y otros (Plataforma digital única del Estado Peruano, 2021).

**Rentas del Trabajo:**

Rentas generadas por el trabajador dependiente o independiente y el ingreso anual es superior a 7 UIT. Cuando el trabajador es independiente las retenciones del impuesto lo realiza las empresas que le prestan el servicio, y cuando es dependiente las retenciones lo realiza el empleador; en ambos

casos se realiza una regularización anual a través de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta (Plataforma digital única del Estado Peruano, 2021).

### **Rentas Empresariales:**

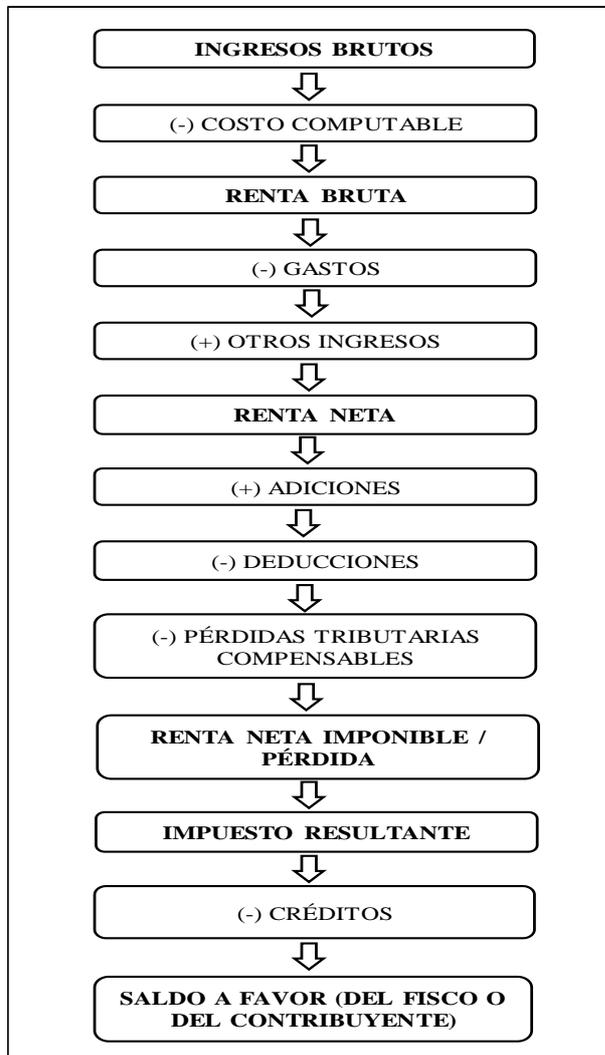
En tanto, el impuesto a la renta empresarial se determina aplicando la alícuota a la renta neta imponible que se obtiene partiendo de los ingresos gravables menos los costos computables y gastos necesarios para la generación de dicha renta. Según la doctrina es la aplicación conjunta del capital más el trabajo (Plataforma digital única del Estado Peruano, 2021).

A continuación, se presenta el esquema general del impuesto a la renta empresarial en el Perú, en donde se parte de los ingresos brutos hasta determinar el impuesto resultado o el saldo a favor.

El esquema en mención, es aplicable a las empresas acogidas al Régimen General o Régimen Mype Tributario, ya que sus ingresos y gastos se imputan según el criterio del “Devengo”.

**Figura 8**

*Determinación del Impuesto anual de renta de tercera categoría.*



*Nota.* Esquema general de la determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría. Adaptado de Manual del Renta 2019 SUNAT.

**Decreto Legislativo N° 1425:**

El Decreto Legislativo N° 1425 fue publicado el 13.09.2018 en el diario oficial El Peruano, norma que modifica la Ley del Impuesto a la Renta, en sus artículos 32°, 57° y 63°, este último aplicable para las empresas constructoras.

Los cambios realizados al artículo 57° de la LIR (Devengo) fue muy comentado y debatido por diferentes especialistas, los mismos que pregonaban que el

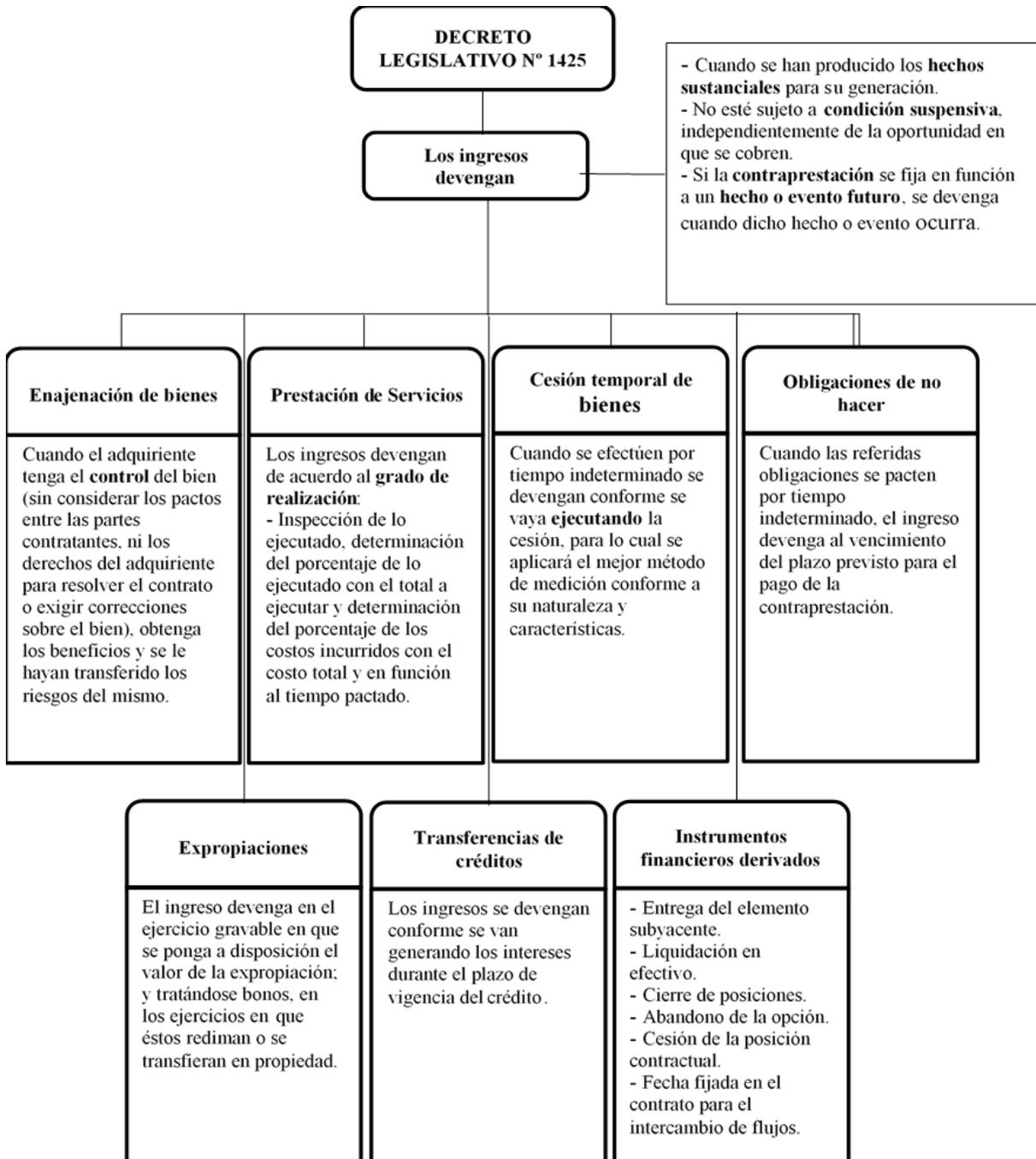
legislador había **definido** el “Devengo Jurídico”, otros aseguraban que ya se tiene un **concepto** del mismo. Sin embargo, la norma no establece “qué es” el Devengo por ende no tenemos una definición, del mismo modo las Leyes no pueden dar una concepto o idea de algo, ya que una Ley un ente lógico y no es una persona.

Por lo anterior, la norma nos da escenarios en el tiempo para reconocer el ingreso, tal como lo menciona el Bravo J. (2019): “nos da “marcadores temporales concretos que nos ayudan a entender cuando un ingreso o un gasto en materia del impuesto a la renta de tercera categoría deben ser reconocidos”. Se infiere que el objetivo del legislador, es dar seguridad jurídica a las empresas que reconocían los ingresos en las normas contables, y posteriormente se afrontaban reparos tributarios por diferentes posiciones interpretativas del devengo por parte de la Administración Tributaria.

La norma nos da los escenarios (marcadores temporales), cuando reconocer los ingresos en la enajenación de bienes, prestación de servicios, cesión temporal de bienes, obligación de no hacer, expropiaciones, transferencia de créditos e instrumentos financieros derivados. En la siguiente figura, se resumen los cambios al artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, ello para su mayor ilustración:

**Figura 9**

Cambios del artículo 57° de la LIR realizados por el D. Leg. N° 1425.



*Nota.* Cambios dispuestos por el Decreto Legislativo 1425° que modifica la Ley del Impuesto a la Renta. Adaptado del texto normativo publicado por el Diario EL Peruano, 2018.

En lo que también, se debe poner mayor énfasis (en el presente trabajo de investigación) es en los cambios directos a las empresas constructoras, a continuación, citamos parte del contenido de la norma modificada:

**“Artículo 63.-** Las **empresas de construcción** o similares, que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable **deben acogerse a uno de los siguientes métodos**, sin perjuicio de los pagos a cuenta a que se encuentren obligados, en la forma que establezca el Reglamento:

- a) Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que resulte de aplicar sobre los **importes cobrados por cada obra**, durante el ejercicio comercial, el porcentaje de ganancia bruta calculado para el total de la respectiva obra;
- b) Asignar a cada ejercicio gravable la renta bruta que se establezca deduciendo del **importe cobrado y/o por cobrar** por los trabajos ejecutados en cada obra durante el ejercicio comercial, los costos correspondientes a tales trabajos.

En todos los casos se llevará una cuenta especial por cada obra.

La diferencia que resulte en definitiva de la comparación de la renta bruta real y la establecida mediante los métodos antes mencionados, se imputará al ejercicio gravable en el que se concluya la obra.

**El método que se adopte**, según lo dispuesto en este artículo, debe **aplicarse uniformemente a todas las obras** que ejecute la empresa, **y no podrá ser variado sin autorización de la SUNAT**, la que determinará a partir de qué año podrá efectuarse el cambio.

Tratándose de bonos dados en pago a los contratistas de obras de edificaciones, pistas, veredas, obras sanitarias y eléctricas del Sector Público Nacional, dichos contratistas incluirán, para los efectos del cómputo de la renta, sólo aquella parte de los mencionados bonos que sea realizada durante el correspondiente ejercicio.” (Decreto Legislativo N° 1425 que modifica la Ley del Impuesto a la Renta , 2018)

Antes de los cambios propuestos por el D. Leg. N° 1425, las empresas constructoras voluntariamente podían elegir aplicar solo el artículo 57° o los métodos del artículo 63° (cuando el tiempo de la ejecución de las obras es mayor a 12 meses), sin embargo, ahora deben de elegir el método “a” que establece el criterio de lo percibido o “b” que establece el criterio de lo devengado de manera obligatoria; las empresas normalmente utilizaban el método “b” en función de las valorizaciones en aplicación conjunta con la “NIC 11”, hoy derogada por la NIIF 15.

Por otro lado, es necesario mencionar que, en las disposiciones complementarias finales del mismo Decreto Legislativo, hace mención a la aplicación de la NIIF 15 para efectos de interpretación y a la aplicación del principio del devengo según el inciso a) del artículo 57° a aquellas empresas constructoras que hubieran escogido el método “b” (criterio de lo devengado) del artículo 63°. A continuación, se cita parte de ese contenido:

#### **“DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES”**

**Segunda. Interpretación del acápite 1.1) del numeral 1) del inciso a) del artículo 57 de la Ley.**

**Para la interpretación de lo dispuesto en el acápite 1.1) del numeral 1) del inciso a) del artículo 57 de la Ley es de aplicación lo señalado respecto al control de los bienes en la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15 - Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, en tanto no se oponga a lo señalado en la Ley.**

La versión de la NIIF, oficializada por el Consejo Normativo de Contabilidad, que se utilizará para estos efectos es la vigente a la fecha de publicación del Decreto Legislativo.

**Tercera. Empresas de construcción o similares que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable.**

Las empresas de construcción o similares que ejecuten contratos de obra cuyos resultados correspondan a más de un (1) ejercicio gravable que opten por el método de lo devengado a que se refiere el inciso b) del artículo 63 de la Ley, les resulta de aplicación lo dispuesto en el primer, segundo, tercero, sexto y séptimo párrafos del inciso a) del artículo 57 de la Ley (Decreto Legislativo N° 1425 que modifica la Ley del Impuesto a la Renta , 2018).

Por lo anterior las empresas constructoras a partir del 2019 debe atender con mayor rigurosidad las nuevas reglas previstas por la NIIF 15 y del mismo modo los cambios propuestos por el Decreto Legislativo N° 1425, el mismo que invita a revisar la norma contable (NIIF 15) para efectos interpretativos.

García L. & Ruiz M. (2019), en su artículo “El nuevo concepto del devengo y los contratos de obra” escribieron:

“El nuevo concepto de devengo se encuentra conformado por una nueva regla general: la determinación del Impuesto a la Renta de cada ejercicio implica necesariamente una certeza sobre el ingreso o el gasto que se va a generar en cada período. Asimismo, se detallan reglas especiales para el caso de ingresos por enajenación de bienes, prestación de servicios, cesión temporal de bienes, obligaciones de no hacer, transferencia de créditos y expropiaciones”.

En ese orden de ideas, la regla general ha establecido cuatro requisitos para el devengo, siendo los siguientes:

- El devengo se dará cuando se haya producido los **hechos sustanciales o necesarios** para su generación.
- El derecho a obtenerlos (ingresos) o la obligación de pagarlos (gastos) **no estén sujetos a condición suspensiva**.
- El devengo se dará con **independencia de la oportunidad de cobro**.
- Cuando la **contraprestación** o parte de ella se fije **en función de un hecho futuro**, el ingreso se devenga **cuando este ocurra** (García Valdez & Ruiz Castellano, 2019).

Del mismo modo, los autores analizan cuando debe entenderse sobre “hecho sustancial o necesario”, y para ello citan lo expuesto en la exposición de motivos del referido Decreto Legislativo:

“Reig señala que **ingreso devengado** es todo aquel sobre el **cual se ha adquirido el derecho de percibirlo por haberse producido los hechos necesarios para que se genere**. Correlativamente en cuanto a los **gastos**, se devengan cuando **se causan los hechos en función a los cuales, terceros adquieren derecho al cobro de la prestación que los origina**” (García Valdez & Ruiz Castellano, 2019).

“Por su parte, García Mullín indica que, en el sistema de lo devengado, también llamado causado, se atiende únicamente al momento en que nace el derecho al cobro, aunque no se haya hecho efectivo. Dicho de otro modo, **la sola existencia de un título o derecho a percibir la renta, independientemente que sea exigible o no, lleva a considerarla como devengada y por ende imputable a ese ejercicio**. Agrega que, **tratándose de gastos, el principio de lo devengado se aplica considerándoseles imputables (deducibles)**

**cuando nace la obligación de pagarlos, aunque no se hayan pagado, ni sean exigibles”** (García Valdez & Ruiz Castellano, 2019).

Los autores concluyen que los hechos sustanciales o necesarios se producirán en el momento en que la existencia de un derecho se reconoce (en el caso de los ingresos) o de una obligación (en el caso de los gastos).

Ahora nos preguntamos, ¿Cuándo nos encontramos ante el hecho sustancial en los contratos de obra?; para responder esta interrogante, los autores ya mencionados acuden a la definición de contrato de obra y cuáles son las modalidades de pagos más comunes.

Considerando que la legislación tributaria no hace ninguna referencia a lo que se entiende por contrato de obra, se recurre al artículo 1771 del Código Civil el cual indica: “Por el contrato de obra el contratista se obliga a hacer una obra determinada y el comitente a pagarle una retribución”. Por otro lado, las modalidades de pagos más comunes son las siguientes:

- **Pago por hitos:** “Las partes acuerdan una serie de Hitos que debe cumplir el contratista. Para cada Hito conseguido, se paga al contratista una parte de la partida Alzada, o por las mediciones que haya realizado, o por el coste en que haya incurrido al cumplir ese hito, según el tipo de contrato que sea”.
- **Pago por progreso:** “Es normal pagar el trabajo realizado en un periodo de tiempo prefijado que suele ser el mes (mensualmente), calculando el valor del trabajo realizado en dicho periodo, o bien fijando un % a cada una de las actividades principales de la obra, o aceptando el progreso que figure en la planificación”.

- **Pago al finalizar la obra:** “Esta forma de pago no es normal en contratos voluminosos. (...) ya que supondría que el contratista tiene que financiar el proyecto (...)”.

“Es importante precisar que los desembolsos realizados bajo la modalidad por hitos y por progreso usualmente se los regula contractualmente como pagos “a cuenta” y no pagos parciales, ya que de lo contrario operaría la presunción regulada en el segundo párrafo del artículo 1781 del Código Civil: El pago hace presumir la aceptación de la parte de la obra realizada” (García Valdez & Ruiz Castellano, 2019).

¿Qué implicancias tiene ello? Pues el momento en el que surge el hecho sustancial. **Si el comitente realiza pagos parciales el hecho sustancial ocurrirá ante cada desembolso**, ya que el pago parcial implica también la extinción de parte de la obligación global del comitente.

En cambio, **si los desembolsos son “a cuenta”, el hecho sustancial ocurrirá al final del proyecto**, con la liquidación, en donde se determinará el costo total de la obra y el saldo económico a favor del contratista, ya que estos desembolsos no constituyen pagos en sentido estricto sino mecanismos de financiamiento a favor del contratista. Finalmente, en caso el pago se realice al **finalizar la obra, el hecho sustancial que genera el devengo del ingreso será en dicho momento.**

Por lo anterior, los especialistas concluyen que los “hechos sustanciales” se darán en el momento en que se reconoce la existencia de un derecho (para el caso de los ingresos) o de una obligación (para el caso de los gastos).

El “hecho sustancial” en el contrato de obra variará dependiendo de la modalidad (en base a la oportunidad) de pago elegida (por hitos, por progreso o al finalizar el proyecto). En caso sea por hitos o por progreso, dependerá si se pacta que los desembolsos constituyen pagos parciales o pagos “a cuenta” (anticipos) (García Valdez & Ruiz Castellano, 2019).

### **2.3 Definiciones de Términos Básicos (Glosario)**

- **Activo del contrato:**

“El derecho de una entidad a una contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un cliente cuando ese derecho está condicionado por algo distinto al paso del tiempo (por ejemplo, el desempeño futuro de la entidad)” (NIIF 15, 2018, p.21).

- **Cliente:**

“Una parte que ha contratado con una entidad la obtención de bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación” (NIIF 15, 2018, p.21).

- **Contrato:**

“Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles” (NIIF 15, 2018, p.21).

- **Definición del Devengado:**

Reig, E. (1970) en su obra “El impuesto a los réditos. Estudio teórico-práctico del gravamen argentino dentro de la teoría del impuesto” escribió: “... rédito devengado es todo aquel sobre el cual se ha adquirido el derecho de percibirlo por haberse producido los hechos necesarios para que se genere.

Correlativamente en cuanto a los gastos, se devengan cuando se causan los hechos en función de los cuales, terceros adquieren su derecho a cobro”.

León, M. (2014) en su artículo “Uso de las NIIF como fuente normativa e interpretativa en el Impuesto a la Renta” escribió: “El devengo contable involucra un acto de reconocimiento, para lo cual se exige que sea probable que el beneficio económico asociado con la partida llegue o salga de la empresa y que la partida tenga un costo o valor susceptible de ser medido confiablemente. Teniendo en cuenta lo señalado y al no existir norma tributaria que haya dispuesto oportunidad diferente de aquella señalada por las normas contables para el reconocimiento de ingresos y gastos, se deberían aplicar las normas contables, más aún cuando la base imponible en el Impuesto a la Renta aplicable a actividades empresariales se obtiene a partir del resultado contable obtenido en estricta aplicación de las NIIF. De esta forma evitaríamos criterios jurisprudenciales encontrados.”

Picón, J. (2014) en su libro “Deducciones del Impuesto a la Renta Empresarial ¿Quién llevo mi gasto? La Ley, La Sunat o lo perdí yo...” escribió: “Se entiende por devengado al aumento de las cuentas por cobrar o por pagar durante un periodo determinado, aunque no se efectúen transacciones explícitas. Según el postulado de lo devengado, los efectos de las operaciones y otros hechos se reconocen cuando se producen y no cuando se cobran o pagan. Dicho, en otros términos, la sola existencia de un título o derecho a percibir renta, independientemente de que sea exigible o no, lleva a considerarla como devengada y, por ende, imputada a ese ejercicio. Así nace la obligación tributaria desde el momento en que surge el derecho de percibirla, aun cuando dicha conducta no se produzca, de ahí que se encuentre imputada a dicho periodo”.

- **Flujos de efectivo:**

“Son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo (NIC 7, 2021, p.2). Se entiende como el dinero que tiene la empresa y que proporciona datos específicos sobre los ingresos y movimientos de la caja. Este dinero en efectivo se genera habitualmente a mediante las cuentas corrientes o cheques. Y será a través de este dinero disponible en caja con el que la empresa hará frente a los gastos, pagos e intereses. En base a ello, sabremos si la empresa está capacitada o no para generar liquidez” (Economía Simple, 2016).

- **Flujo de riqueza:**

“Conocido también como teoría de balance. Constituyen rentas todos los ingresos que fluyen desde los terceros hacia el contribuyente dentro de un periodo establecido. Dichos ingresos pueden ser aquellos que provienen de renta producto, ganancia de capital, ingresos por actividades accidentales, ingresos eventuales, ingresos a título gratuito”. (Carrasco L, 2010, p.46)

- **Ingresos:**

“Son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio” (Marco Conceptual de Información Financiera, 2019, p.64).

- **Información financiera útil:**

“La información financiera es útil a los usuarios principales de los informes financieros con propósito general al tomar decisiones relacionadas con la provisión de recursos a la entidad que informa. Para que sea útil, la información

financiera debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar” (Marco Conceptual de Información Financiera, 2019, p.65).

- **Ingresos de actividades ordinarias:**

“Ingresos que surgen del curso de las actividades ordinarias de una entidad (NIIF 15, 2021, p.21). Los ingresos de actividades ordinarias propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías” (NIC 18, 2018, p.1).

“Entrada bruta de los beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar, a un aumento en el patrimonio que no esté relacionado con las aportaciones de quienes participan en el mismo” (NIC 18, 2018, p.2).

- **Incremento patrimonial:**

“Se basa en la persona física (individuo); busca la capacidad contributiva durante el período, mediante el patrimonio y consumo o satisfacciones que dispone a largo del periodo, esto es durante el ejercicio” (Carrasco L., 2010, p.46).

- **Ingresos gravables:**

Todos los ingresos por la enajenación de bienes, prestación de servicios y otros sujetos al impuesto a la renta, además los ingresos son determinados en aplicación de las normas contables y en su mayoría producto de la actividad empresarial (renta producto).

- **Ingreso de actividades ordinarias:**

“Ingresos que surgen del curso de las actividades ordinarias de una entidad”  
(NIIF 15, 2018, p.21).

- **Ingresos:**

“Incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de los pasivos, que dan como resultado aumentos en el patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios”  
(NIIF 15, 2018, p.21).

- **NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes:**

Norma contable emitida por la Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS) en el 2014, la cual entró en vigencia a partir del 01 de enero del 2018, que por Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 005-2017 - EF/30 se postergó su aplicación obligatoria para los periodos que inicien en enero del 2019.

- **Obligación de desempeño:**

“Un compromiso en un contrato con un cliente para transferirle: (a) un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto; o (b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente” (NIIF 15, 2018, p.21).

- **Pasivo del contrato:**

“La obligación de una entidad de transferir bienes o servicios a un cliente por los que la entidad ha recibido una contraprestación (o se ha vuelto exigible) del cliente” (NIIF 15, 2018, p.21).

- **Precio de la transacción (para un contrato con un cliente):**

“El importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos al cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros” (NIIF 15, 2018, p.21).

- **Precio de venta independiente (de un bien o servicio):**

“El precio al que una entidad vendería un bien o servicio comprometido de forma separada a un cliente” (NIIF 15, 2018, p.21).

- **Reconocimiento:**

“El proceso de captar, para su inclusión en el estado de situación financiera o en el estado (o estados) del rendimiento financiero, una partida que cumple la definición de uno de los elementos de los estados financieros—un activo, un pasivo, patrimonio, ingresos o gastos. El reconocimiento involucra la representación del elemento en uno de los estados—solo o como parte de otras partidas— en palabras y mediante un importe monetario, y la inclusión de ese importe en uno o más totales del estado correspondiente” (Marco Conceptual de Información Financiera, 2019, p.64).

- **Renta neta imponible:** La renta neta imponible es la base de cálculo del impuesto a la renta empresarial aplicando la alícuota del 29.5%. Se determina

partiendo de los ingresos brutos menos el costo computable deduciendo los gastos y las pérdidas tributarias compensables.

## **CAPÍTULO III: HIPÓTESIS Y VARIABLES**

### **3.1 Hipótesis Principal**

El reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15 incide significativamente en la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en empresas del sector construcción en el Perú.

### **3.2 Hipótesis Secundaria**

- a) La identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- b) Las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la determinación si existe condición suspensiva alguna, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- c) La identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hechos o eventos que se produzcan en el futuro, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- d) La asignación del precio entre las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método de lo percibido dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- e) La satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método de lo devengado dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.

- f) El reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de los bienes previsto por el Decreto Legislativo N° 1425.

### 3.3 Operacionalización de Variables

#### 3.3.1 Variable Independiente

##### Tabla

1

*X Reconocimiento de ingresos según la NIIF 15*

Definición	Concepto e Indicadores	
Definición conceptual	El modelo de ingresos ordinarios propuesto por esta norma (NIIF 15) está compuesto de 5 etapas. Inicialmente, parte de identificar el contrato con el cliente.	
Definición Operacional	Indicadores	Índices
	X1. Identificación del contrato con el cliente.	1.1 Aprobación del contrato por las partes y su fundamento comercial.
	X2. Modificaciones del contrato con el cliente.	2.1 Creación de nuevos derechos y obligaciones.
	X3. Identificación de las obligaciones de desempeño.	3.1 Análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados.
	X4. Asignación del precio entre las obligaciones de desempeño.	4.1 Distribución del precio de la transacción.
	X5. Satisfacción de las obligaciones de desempeño.	5.1 Transferencia de bienes y servicios.
	X6. Reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo.	6.1 Control del activo en un determinado momento.
Escala valorativa	Nominal	

### 3.3.2 Variable Dependiente

#### Tabla

2

#### *Y Impuesto a la Renta*

Definición	Concepto e Indicadores	
Definición conceptual	Es un tributo que se determina anualmente, gravando las rentas que provengan del trabajo, de la explotación de un capital o la aplicación conjunta de ambos (renta empresarial).	
Definición Operacional	Indicadores	Índices
	Y1. Hechos sustanciales generados.	1.1 Hecho o evento futuro por el total o parte de la contraprestación.
	Y2. Condición suspensiva.	2.1 Retraso de los efectos de un acto jurídico.
	Y3. Hecho o evento que se produzca en el futuro.	3.1 Hecho distinto al hecho sustancial que genera el derecho a obtener el ingreso.
	Y4. Método de lo percibido según inciso a) del artículo 63° LIR.	4.1 Importes cobrados por cada obra con el porcentaje de ganancia bruta total.
	Y5. Método de lo devengado según inciso b) del artículo 63° LIR.	5.1 Importe cobrado y por cobrar por los trabajos ejecutados en cada obra.
	Y6. Interpretación sobre el control de los bienes.	6.1 Aplicación de la NIIF 15 para la interpretación del control.
Escala valorativa	Nominal	

## **CAPÍTULO IV: METODOLOGÍA**

### **4.1 Diseño Metodológico**

#### **4.1.1 Tipo de Investigación**

El presente estudio tiene el enfoque cualitativo y cuantitativo, debido a que describe diversas teorías asociadas a la obligación tributaria, asimismo teorías tanto financieras como económicas. Por consiguiente, se toman en consideración las existentes teorías de tributación que permite poseer transparencia de la situación problemática planteada.

#### **4.1.2 Nivel de Investigación**

La presente investigación es básica, considerando que el objetivo es profundizar los conocimientos a través de la búsqueda de información, a su vez es no experimental y retrospectivo.

#### **4.1.3 Método**

Se utilizó el método descriptivo en la presente investigación, asimismo el método estadístico, de análisis – síntesis, y entre otros que conforme se elabore el trabajo se aplicarán indistintamente en la tesis.

#### **4.1.4 Diseño**

Considerando la naturaleza de la investigación, ésta tesis tuvo un diseño no experimental.

## 4.2 Población y Muestra

### 4.2.1 Población:

La población objeto de estudio estará conformado, según las empresas del sector de construcción cuya información financiera del periodo 2018 y 2019 se encuentra en la plataforma web de la Superintendencia de Mercado y Valores, por 70 funcionarios del departamento de finanzas y de contabilidad.

Las empresas se listan a continuación:

**Tabla**

**3**

*Distribución de la población*

Nro.	Empresa	RUC	Estado SUNAT	Reporte SMV
1	Cosapi S.A.	20100082391	Activo	Si
2	Graña y Montero S.A.A. (Aenza S.A.A.)	20332600592	Activo	Si
3	Los Portales SA	20301837896	Activo	Si
4	Obras de Ingeniera S.A.C.	20501439020	Activo	Si
5	Tekton Corp. SAC	20508334614	Activo	Si
6	Ingenieros Civiles y Contratistas G. SA	20100114187	Activo	Si
7	San Martín Contratistas Generales SA	20102078781	Activo	Si

*Nota.* Listas de las principales empresas constructoras. Adaptado de la plataforma de SUNAT 2021.

### 4.2.2 Muestra:

Mediante la fórmula propuesta por López-Roldán y Fachelli (2015), se determinará el tamaño óptimo de muestra para estimar proporciones en una población conocida:

$$n = \frac{Z^2 \times p \times q \times N}{e^2(N - 1) + Z^2 p \times q}$$

Donde:

Z: Valor en el eje de la abcisa, de la curva normal, para una probabilidad del 95% de confianza.

P: Proporción de funcionarios de los departamentos de finanzas y contabilidad que trabajan en las empresas de construcción cuyan información de los años 2018 y 2019 figura en la SMV (se asume P=0.5).

Q: Proporción de funcionarios de los departamentos de finanzas y contabilidad que trabajan en las empresas de construcción cuyan información de los años 2018 y 2019 figura en la SMV (Q = 0.5 valor asumido debido al desconocimiento de Q).

e: Margen de error 5% (0.05)

N: Población.

n: Tamaño óptimo de muestra.

A un nivel de confianza de 95% y 5% como margen de error, la muestra optima es:

$$n = \frac{(1.96)^2 (0.5) (0.5) (70)}{(0.05)^2 (70 - 1) + (1.96)^2 (0.5) (0.5)}$$

**n = 59** funcionarios de los departamentos de finanzas y contabilidad que trabajan en las empresas de construcción.

Los funcionarios de los departamentos de finanzas y contabilidad que trabajan en las empresas de construcción, serán seleccionados de manera proporcional entre las 10 empresas de construcción cuya información financiera se publica en la SMV. En la siguiente tabla se muestra el número de funcionarios por empresa.

**Tabla****4***Distribución de la muestra*

Nro.	Empresa	Número de funcionarios
1	Cosapi S.A.	9
2	Graña y Montero S.A.A. (Aenza S.A.A.)	9
3	Los Portales SA	9
4	Obras de Ingeniera S.A.C.	8
5	Tekton Corp. SAC	8
6	Ingenieros Civiles y Contratistas Generales SA	8
7	San Martín Contratistas Generales SA	8

**4.3 Técnicas de Recolección de Datos**

La técnica que se empleó es la encuesta, según Hinojosa (2017) dicha técnica es en donde se recopila información o data, por medio de un cuestionario elaborado con la finalidad de conocer opiniones, ideas, o hechos específicos, sobre un determinado problema.

Para el desarrollo de la encuesta se trabajará a través del instrumento de Likert, sobre ello se cita a continuación a Hernández (2014):

“Desarrollado por Rensis Likert en 1932 (...) consiste en un conjunto de ítems presentado de forma de afirmaciones o juicios, ante los cuales se pide la reacción de los participantes. Es decir, se presenta cada afirmación y se solicita al sujeto que extreme su reacción eligiendo uno de los cinco puntos o categorías de la escala. A cada punto se le asigna un valor numérico. Así, el participante tiene una puntuación respecto de la afirmación y al final su puntuación total, sumando las puntuaciones obtenidas en relación con todas las afirmaciones”.

#### **4.3.1 Descripción de instrumentos**

Para los fines de la presente investigación, el instrumento será el cuestionario; según Hinojosa (2017), menciona que es el instrumento de medición que, por definición, va a plasmar las interrogantes, los fines y las conjeturas que nos hemos planteado en la formulación de nuestros problemas, la determinación de los objetivos y el planteamiento de las hipótesis tanto generales como específicas.

#### **4.3.2 Procedimiento de comprobación de validez y confiabilidad de los instrumentos**

Según Arbaiza (2014), menciona que un instrumento es válido cuando mide de forma precisa el objeto de estudio para el que fue diseñado; por tanto, como sostiene Bernal (2010), la validez permite extraer conclusiones acertadas con respecto a una determinada variable a partir de los resultados de las mediciones. Un instrumento es confiable cuando, al ser aplicado en distintas oportunidades al mismo grupo de personas y en condiciones similares, arroja los mismos resultados; en decir, se obtienen mediciones congruentes y consistentes entre la primera administración y la posteriores.

#### **4.4 Técnicas para el procesamiento de la información.**

Según Bernal (2006) sobre el procesamiento de la información, expresa:

“Consiste en procesar (clasificar y codificar) los datos (dispersos, desordenados, individuales) obtenidos de la población objeto de estudio durante el trabajo de campo y tiene como fin generar resultados (data agrupada y ordenada), a partir de los cuales se realizará el análisis los objetivos e hipótesis de investigación (p.35).”

Para lo anterior, se utilizará las herramientas Microsoft Excel para la técnicas estadísticas y gráficos. Las hipótesis de la investigación serán probadas y contrastadas a través del modelo estadístico Chi Cuadrado utilizando el software SPSS.

#### **4.5 Aspectos Éticos**

La presente investigación se llevó a cabo, teniendo en consideración el Marco de Código de Ética de la Universidad San Martín de Porres, entre otros códigos de ética aplicables a trabajos académicos y de investigación.

Los principios éticos son los siguientes: búsqueda de la verdad, honestidad, solidaridad, cumplimiento de compromisos, responsabilidad, honestidad intelectual, equidad y justicia, búsqueda de la excelencia, calidad en el servicio, liderazgo académico y tecnológico, trabajo en equipo, comunicación efectiva, fomento y difusión de la cultura, libertad y tolerancia, compromiso con el desarrollo del país.

Por respeto a los participantes del presente estudio, se les hizo de conocimiento sobre los objetivos del trabajo, y se mantiene la confidencialidad de quienes participaron en el llenado del cuestionario; respetando fielmente los resultados obtenidos de los mismos.

Es sustantivo, mencionar que para llevar a cabo la realización de esta investigación se recurrirá a la consulta de fuentes secundarias como lo son tesis de maestría, doctorado, artículos, revistas, leyes, normas o información dispuesta en páginas en la web, que le den respaldo al cuerpo teórico y permitan en su momento discutir los resultados encontrados.

## CAPÍTULO V: RESULTADOS

### 5.1 Interpretación de Resultados

#### Tabla

5

*La aprobación del contrato por las partes (según NIIF 15) conlleva a determinar el momento en que se reconoce los ingresos*

Alternativa	fi	%
Totalmente de acuerdo	33	55.9
De acuerdo	16	27.1
No sabe, no opina	5	8.5
En desacuerdo	5	8.5
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

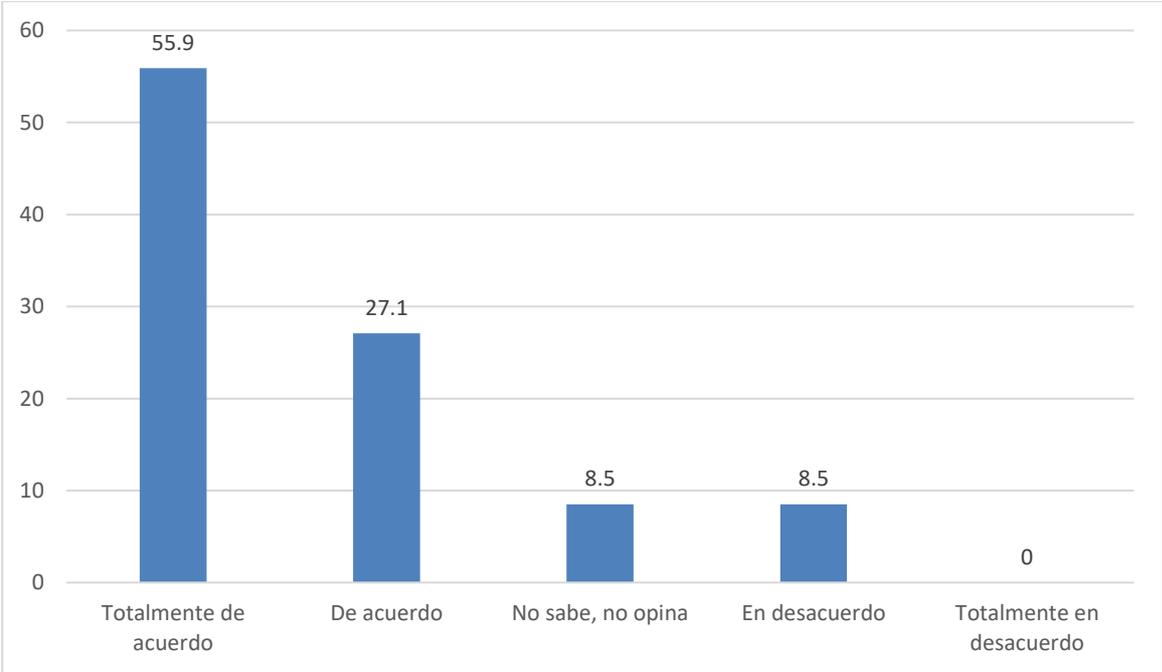
#### Interpretación:

La información que nos muestra la tabla, nos da como resultado que el 55.9% de los encuestados (contadores y financistas de las empresas constructoras) considera que la aprobación del contrato por las partes según la NIIF 15 conlleva a determinar el momento en que se reconoce los ingresos, el 27.1% de los encuestados están de acuerdo, el 8.5% responde que no sabe no opina, el 8.5% está en desacuerdo, y ningún encuestado responde que está totalmente en desacuerdo.

Como se puede apreciar a la mayoría, la mayoría de profesionales contables considera que el análisis y la aprobación del contrato con el cliente, conlleva a determinar en qué momento o en qué periodo se registra los ingresos en la contabilidad, considerando que la NIIF 15 establece que la empresa tiene que analizar el contrato y las obligaciones de desempeño que contiene el mismo.

**Figura 10**

*La aprobación del contrato por las partes (según NIIF 15) conlleva a determinar el momento en que se reconoce los ingresos*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla****6**

*La creación de nuevos derechos y obligaciones (según NIIF 15) produce un diferimiento o postergación en la medición de los ingresos*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	26	44.1
De acuerdo	26	44.1
No sabe, no opina	6	10.2
En desacuerdo	1	1.7
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

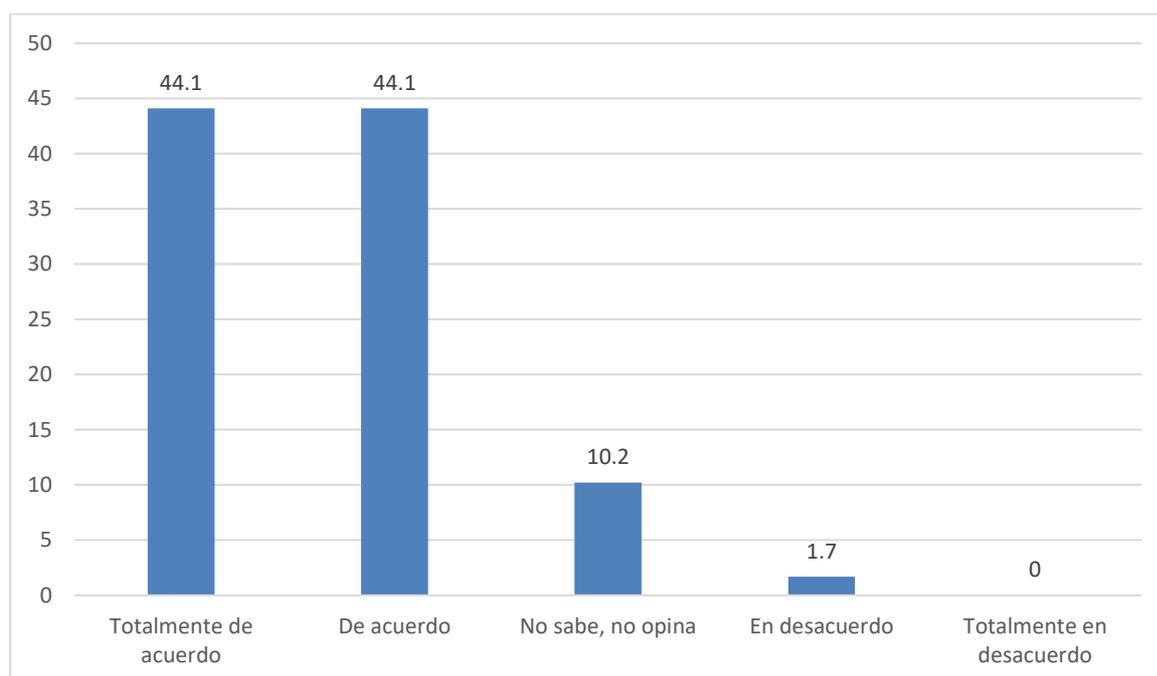
**Interpretación:**

El contenido que nos muestra la tabla, nos da como resultado que el 44.1% de los contadores y financistas de las empresas constructoras considera que la creación de nuevos derechos y obligaciones (según NIIF 15) produce un diferimiento o postergación en la medición de los ingresos, el 44.1% de los encuestados están de acuerdo, el 10.2% responde que no sabe no opina, el 1.7% está en desacuerdo, y ningún encuestado responde que está totalmente en desacuerdo.

Es evidente, que una gran mayoría esté de acuerdo que la creación de nuevos derechos y obligaciones que se adhieran al contrato inicial con el cliente, origine un cambio en el momento que se reconozca el ingreso; considerando que ameritaría un nuevo análisis las nuevas obligaciones de desempeño que se creen, y la variación en la cuantía del precio de la transacción.

**Figura 11**

*La creación de nuevos derechos y obligaciones (según NIIF 15) produce un diferimiento o postergación en la medición de los ingresos*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla**

**7**

*El análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados (según NIIF 15) impacta en los resultados de la empresa constructora*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	26	44.1
De acuerdo	18	30.5
No sabe, no opina	11	18.6
En desacuerdo	3	5.1
Totalmente en desacuerdo	1	1.7
Total	59	100

**Interpretación:**

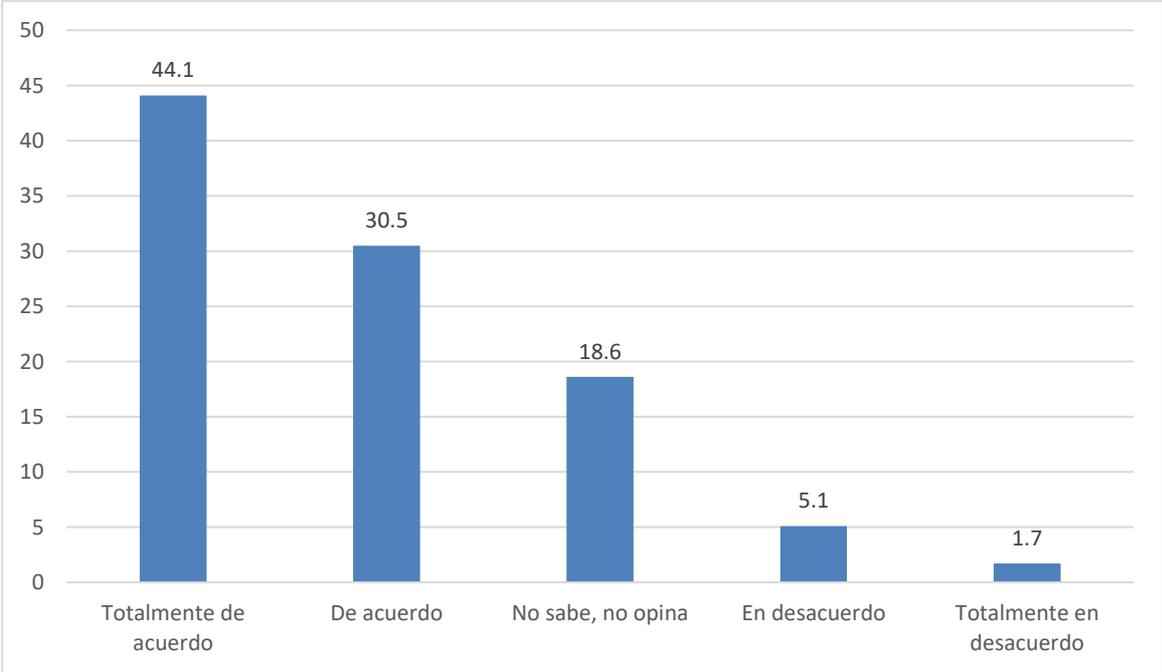
Los datos que nos muestra la tabla, nos da como resultado que el 44.1% de los

contadores y financistas de las empresas constructoras considera que el análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados según NIIF 15 impacta en los resultados de la compañía, el 30.5% de los encuestados están de acuerdo, el 18.6% responde que no sabe no opina, el 5.1% está en desacuerdo, y solo el 1.7% de los encuestados responde que está totalmente en desacuerdo.

La NIIF 15 pone mayor énfasis en el análisis del contrato con el cliente, a diferencia de la NIC 18, resalta la importancia de los compromisos fijados en el contrato; y por ende, la mayoría de los encuestados opina que el respectivo análisis y la evaluación de los compromisos pactados impacta directamente en los resultados de la empresa constructora; además, las prácticas comerciales en el sector de construcción se realizan adendas a los contratos a medida que se va ejecutando la obra.

**Figura 12**

*El análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados (según NIIF 15) impacta en los resultados de la empresa constructora*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla****8**

*La distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño (según NIIF 15) incide en el cálculo del Impuesto a la Renta de la empresa constructora*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	25	42.4
De acuerdo	17	28.8
No sabe, no opina	12	20.3
En desacuerdo	5	8.5
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

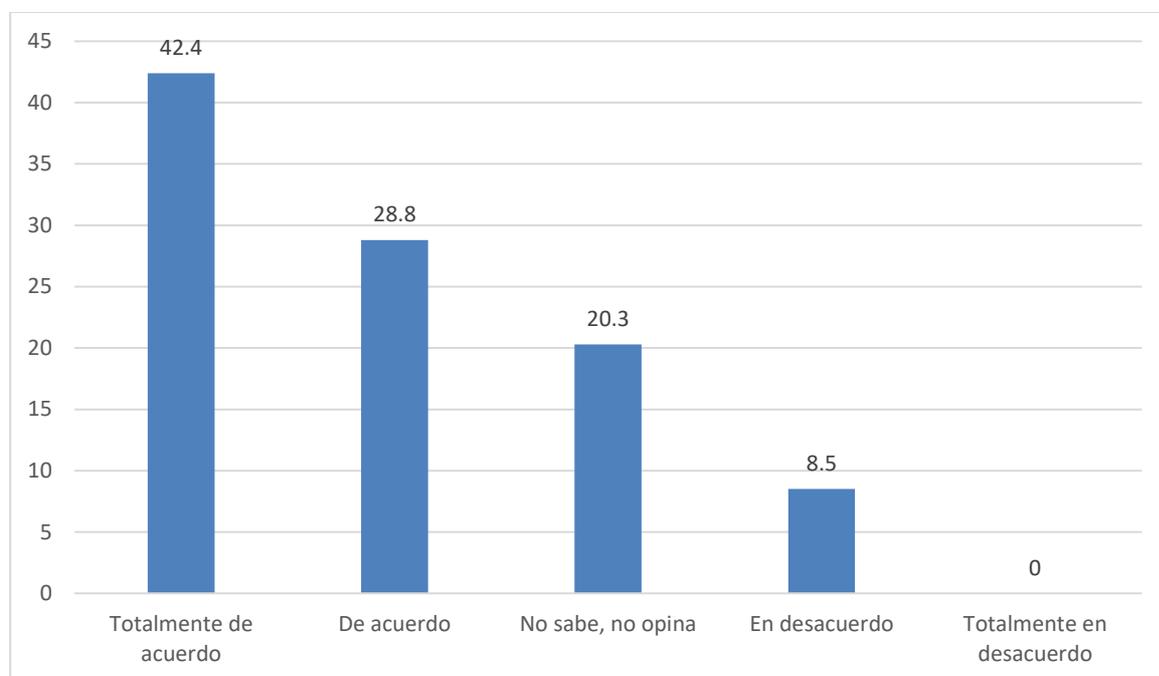
**Interpretación:**

La información que nos muestra la tabla, nos da como resultado que el 42.4% de los profesionales encuestados de las empresas constructoras considera que la distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño (según NIIF 15) incide en el cálculo del impuesto a la renta, el 28.8% de los encuestados están de acuerdo, el 20.3% responde que no sabe no opina, el 8.5% está en desacuerdo, y ninguno responde que está totalmente en desacuerdo, completando así el 100% de los encuestados.

La mayoría de los profesionales contables, considera que el proceso previsto por la NIIF 15 de distribuir el precio de la transacción entre todas las obligaciones de desempeño contemplado en el contrato, incide en la determinación del impuesto a la renta; es de interpretar que su opinión se inclina a que diferentes obligaciones de desempeño se van realizando en diferentes oportunidades que pueden ser en diferentes años (en algunos casos) y el tributo se liquida de manera anual, del 01 de enero al 31 de diciembre.

**Figura 13**

*La distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño (según NIIF 15) incide en el cálculo del impuesto a la renta de la empresa constructora*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla**

**9**

*La transferencia de bienes y servicios (satisfacción de las obligaciones de desempeño) cuenta con similitudes a la legislación del Impuesto a la Renta*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	28	47.5
De acuerdo	20	33.9
No sabe, no opina	8	13.6
En desacuerdo	2	3.4
Totalmente en desacuerdo	1	1.7
Total	59	100

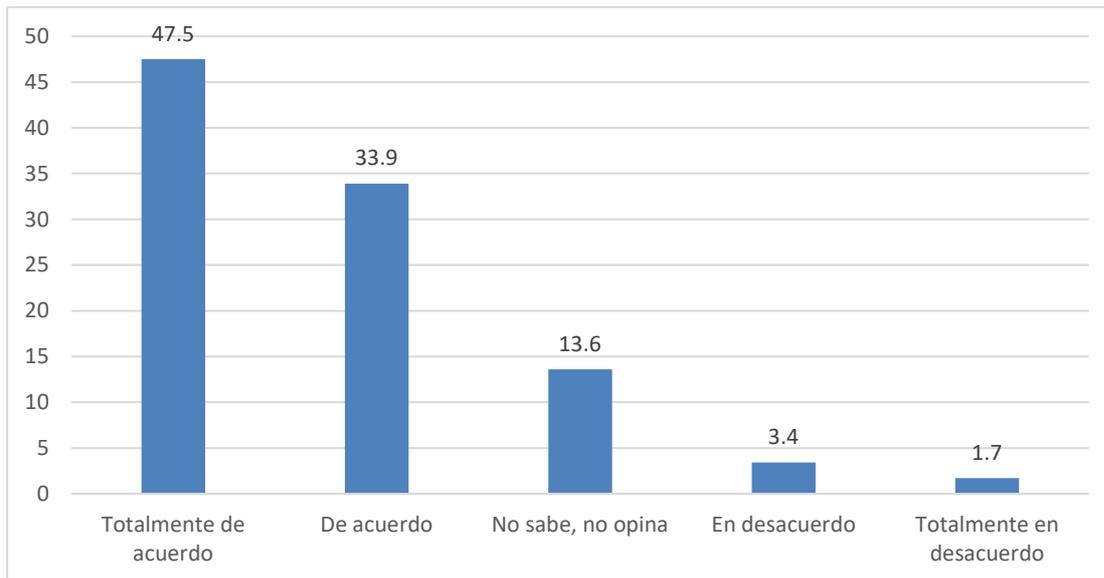
**Interpretación:**

De la encuesta realizada reflejada en la tabla, nos da a conocer que el 47.5% de los contadores y financistas de las empresas constructoras opina que la transferencia de bienes y servicios (satisfacción de las obligaciones de desempeño) cuenta con similitudes con la legislación del impuesto a la renta, el 33.9% de los encuestados están de acuerdo, el 13.6% responde que no sabe no opina, el 3.4% está en desacuerdo, y solo en 1.7% responde que está totalmente en desacuerdo, completando así el 100% de los encuestados.

Es evidente que los criterios previstos en la NIIF 15, con relación a la transferencia de bienes y servicios, vale decir los indicadores que permiten determinar que la empresa está cumpliendo con las obligaciones de desempeño; cuenta con similitudes con los artículos 57° y 63° de la Ley del Impuesto a la Renta modificado por el Decreto Legislativo N° 1425. Algunos especialistas creen que el equipo de trabajo que han elaborado la norma mencionada, han recogido los criterios previstos en la NIIF 15 y lo han acondicionado a la perspectiva legal peruana. Considerando que la pregunta podría catalogarse como subjetiva algunos profesionales respondieron “no saben o no opina”, dos manifestaron que no están de acuerdo y solo 1 su total desacuerdo.

#### **Figura 14**

*La transferencia de bienes y servicios (satisfacción de las obligaciones de desempeño) cuenta con similitudes a la legislación del Impuesto a la Renta*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

#### Tabla

10

*El control del activo en un determinado momento por parte del cliente, por su tecnicismo y complejidad, afecta al cumplimiento tributario en las empresas constructoras*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	27	45.8
De acuerdo	27	45.8
No sabe, no opina	5	8.5
En desacuerdo	0	0
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

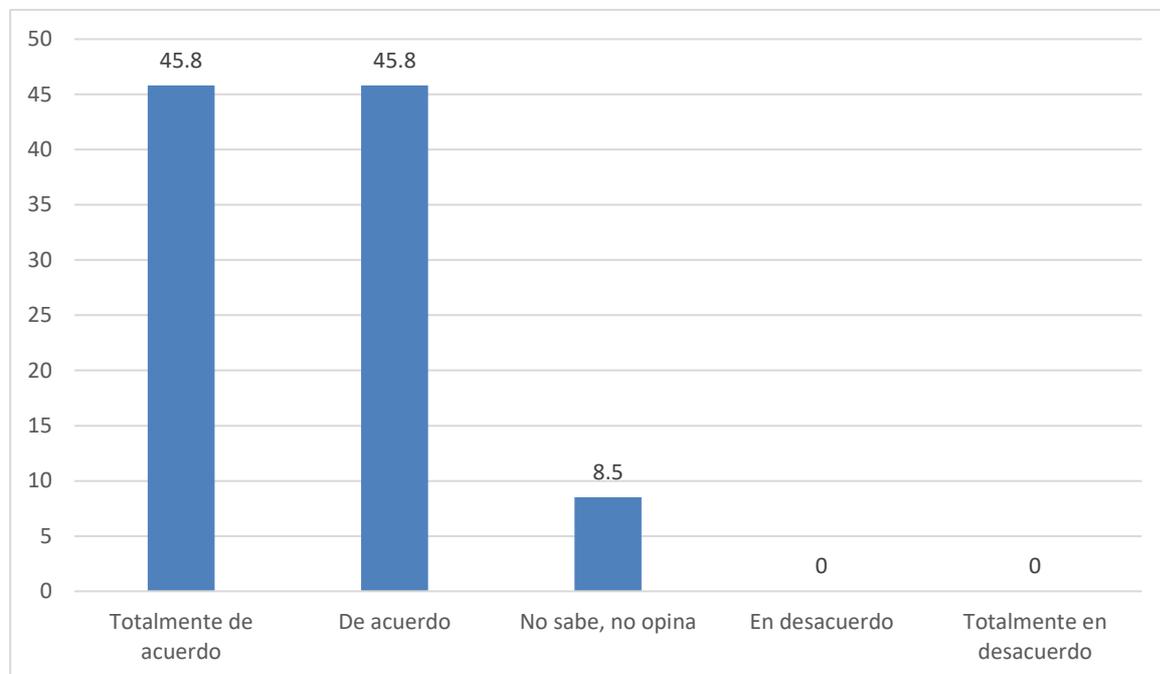
#### Interpretación:

La información compilada en la tabla nos muestra que el 45.8% de los contadores y financistas encuestados opina que el control del activo en un determinado momento por parte del cliente, dado su tecnicismo y complejidad, afecta el cumplimiento tributario en las empresas constructoras, el 45.8% de los encuestados están de acuerdo, el 8.5% responde que no sabe no opina, y ninguno responde que está desacuerdo o totalmente en desacuerdo, completando así el 100% de los encuestados.

Se puede interpretar que la NIIF 15 trae como novedades diferentes tecnicismos que las empresas constructoras tendrían que aplicar, por ejemplo, el análisis en conocer cuando el cliente tiene el “control activo”; el análisis se torna en legal, comercial, prácticas del sector y considerando criterios financieros.

**Figura 15**

*El control del activo en un determinado momento por parte del cliente, por su tecnicismo y complejidad, afecta al cumplimiento tributario en las empresas constructoras*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla**

**11**

*El reconocimiento de ingresos dispuesto por la NIIF 15, incide en la aplicación de los métodos por el artículo 63° de la ley del Impuesto a la Renta, aplicable para las empresas constructoras*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	33	55.9
De acuerdo	18	30.5
No sabe, no opina	4	6.8
En desacuerdo	4	6.8
Totalmente en desacuerdo	0	0
<b>Total</b>	<b>59</b>	<b>100</b>

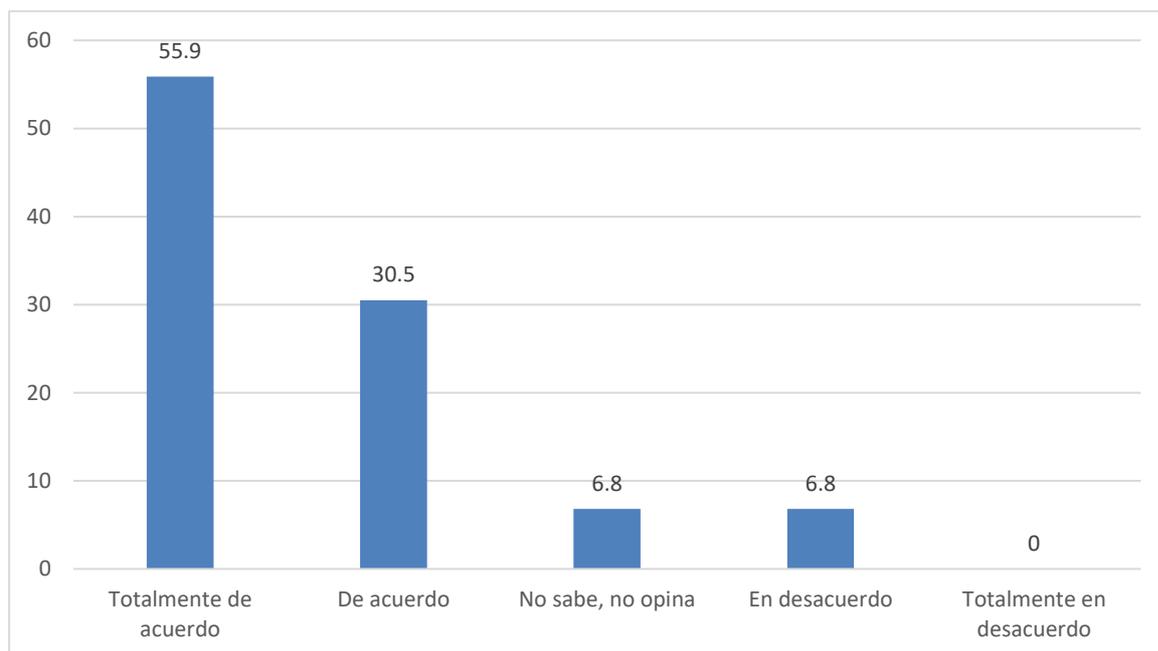
### **Interpretación:**

Con los resultados obtenidos en la tabla, es evidente la posición de la mayoría de los encuestados; el 55.9% de los profesionales encuestados opina que el reconocimiento de ingresos dispuesto por la NIIF 15 incide en la aplicación de los métodos previstos en el artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, la cual es aplicable a las empresas constructoras, el 30.5% de los encuestados están de acuerdo, el 6.8% responde que no sabe no opina, el 6.8% considera que está en desacuerdo y ninguno responde que está totalmente en desacuerdo, completando así el 100% de los encuestados.

Considerando que la NIIF 15 derogó la NIC 11, norma que establecía los criterios de reconocimiento de ingreso en las empresas constructoras; la mayoría de los encuestados manifiesta que la NIIF 15 incide en los métodos aplicables a las empresas constructoras para la determinación de los ingresos gravables con el impuesto a la renta; en especial en el método previsto en el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta (modificado por el D. Leg. N° 1425), dicho método establece el criterio del devengo, a diferencia del inciso a) que establece el criterio de los percibido.

### **Figura 16**

*El reconocimiento de ingresos dispuesto por la NIIF 15, incide en la aplicación de los métodos por el artículo 63° de la ley del Impuesto a la Renta, aplicable para las empresas constructoras*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

## Tabla

12

*La generación de un hecho o evento futuro (hechos sustanciales), incide en el diferimiento de los ingresos en la contabilidad de una empresa constructora*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	26	44.1
De acuerdo	21	35.6
No sabe, no opina	9	15.3
En desacuerdo	3	5.1
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

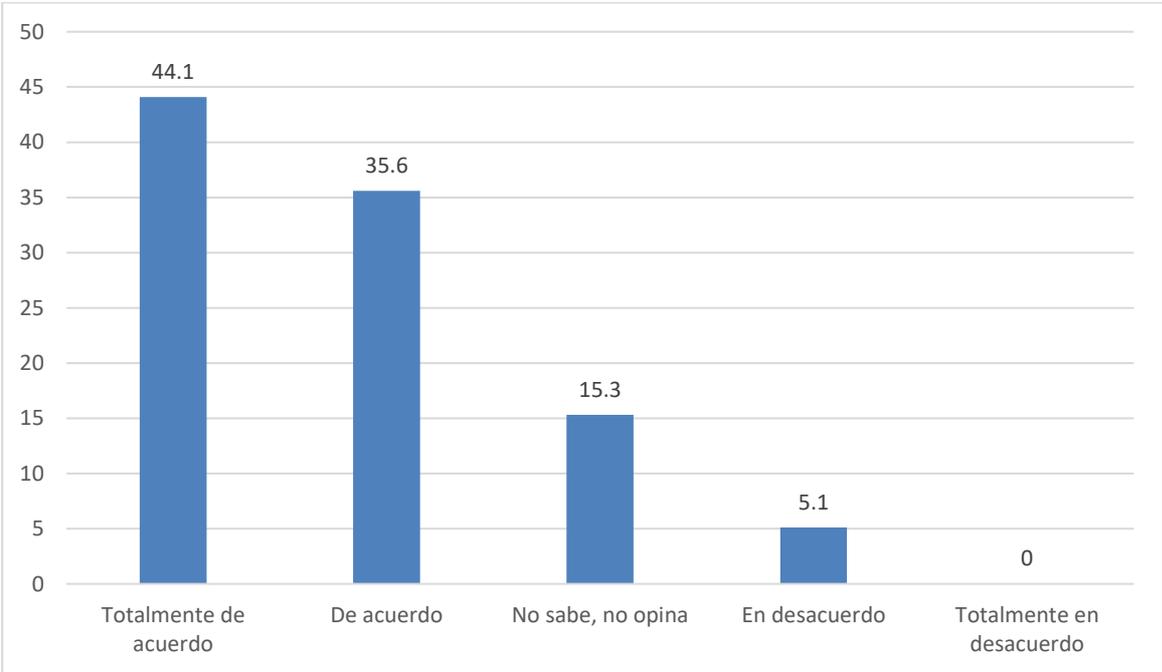
## Interpretación:

La información que nos muestra la tabla, nos da a conocer la posición de la mayoría de los encuestados, en donde el 44.1% de los profesionales encuestados opina que la generación de un hecho o evento futuro, calificado por la norma como hechos sustanciales, incide en el diferimiento de los ingresos en la contabilidad de una empresa constructora, el 35.6% de los encuestados están de acuerdo, el 15.3% responde que no sabe no opina, el 5.1% considera que está en desacuerdo y ninguno responde que está totalmente en desacuerdo, completando así el 100% de los encuestados.

El artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta ha previsto que las rentas de tercera categoría se imputarán en el ejercicio que devenguen, y siempre que se hayan producido los hechos sustanciales para su generación, además agrega que cuando la contraprestación se fije en función a un hecho o evento futuro, el devengo ocurrirá cuando ello ocurra; por ello gran parte de los encuestados manifiesta que incide en el diferimiento de los ingresos de las empresas constructoras, ya que muchos contratos de obras se fijan condiciones de culminación o entrega en un plazo determinado y penalidades en el caso que no se cumplieren.

**Figura 17**

*La generación de un hecho o evento futuro (hechos sustanciales), incide en el diferimiento de los ingresos en la contabilidad de una empresa constructora*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla****13**

*El retraso de los efectos de un acto jurídico (condición suspensiva) da como consecuencia una mayor complejidad en la determinación de los ingresos gravables*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	28	47.5
De acuerdo	16	27.1
No sabe, no opina	8	13.6
En desacuerdo	6	10.2
Totalmente en desacuerdo	1	1.7
Total	59	100

**Interpretación:**

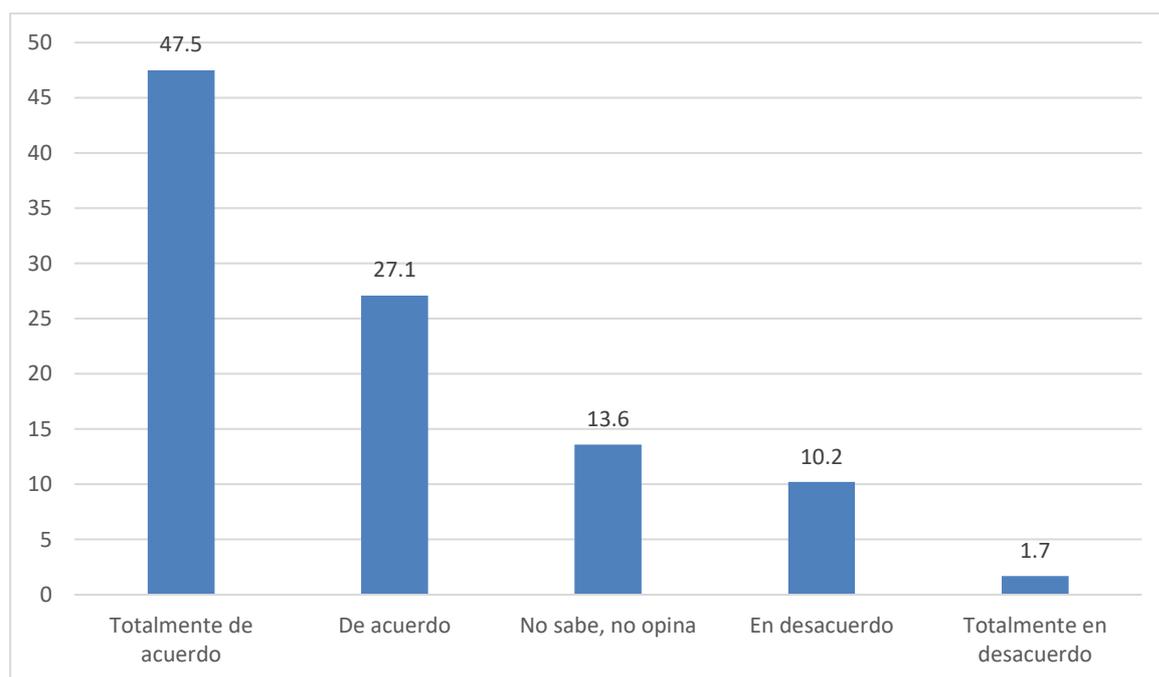
Teniendo presente los resultados de la parte estadística, se conoce la opinión de los profesionales encuestados, en donde el 47.5% considera que el retraso de los efectos de un acto jurídico (condición suspensiva) da como consecuencia una mayor complejidad en la determinación de los ingresos gravables, el 27.1% de los encuestados están de acuerdo, el 13.6% responde que no sabe no opina, el 10.2% considera que está en desacuerdo y solo el 1.7% responde que está totalmente en desacuerdo, llegando así el 100%.

A través de esa pregunta se pretende conocer si una condición suspensiva (situación que hace depender la eficacia de un contrato de obra), trae como consecuencia un trabajo complejo para las áreas contables en la determinación de los ingresos gravados con el impuesto a la renta, teniendo en cuenta que dicha situación conllevaría un mayor margen de error en su ejecución.

Los resultados son razonables, ya que durante el 2019 las empresas constructoras afrontaron de manera abrupta un proceso de adaptación a los cambios plasmados en el D. Leg. N° 1425, norma en donde establece que el derecho a obtener los ingresos no esté sujeto a una condición suspensiva.

**Figura 18**

*El retraso de los efectos de un acto jurídico (condición suspensiva) da como consecuencia una mayor complejidad en la determinación de los ingresos gravables*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla**

**14**

*Un hecho distinto al hecho sustancial genera el derecho a obtener el ingreso incide significativamente el cálculo de la renta bruta*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	29	49.2
De acuerdo	15	25.4
No sabe, no opina	13	22.0
En desacuerdo	2	3.4
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

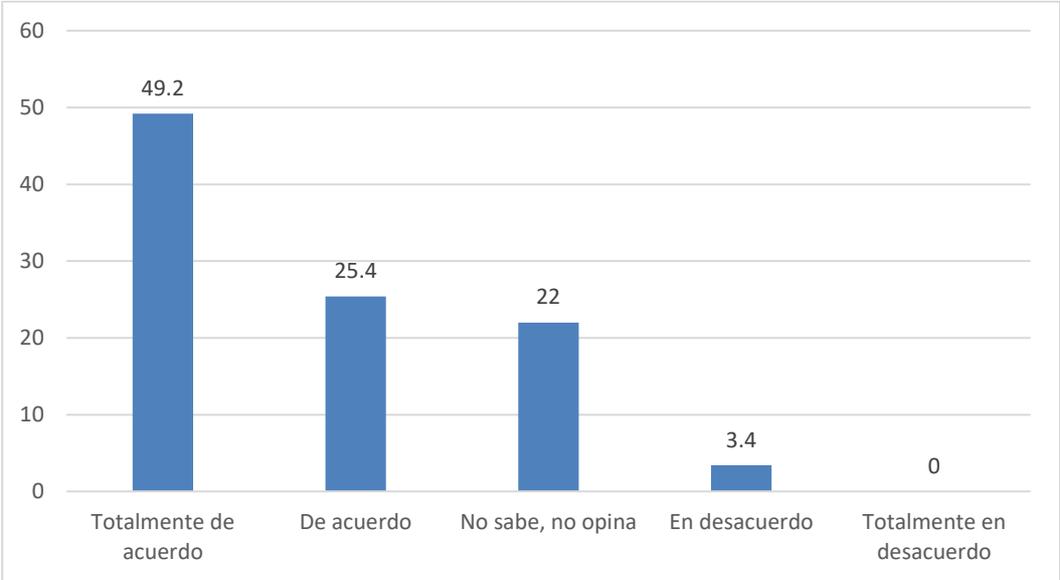
**Interpretación:**

El resultado de la encuesta a los profesionales de las empresas constructoras, nos muestra que el 49.2% está totalmente de acuerdo y considera que un hecho distinto al hecho sustancial que genera el derecho a obtener el ingreso incide significativamente en el cálculo de la renta bruta, el 25.4% de los encuestados están de acuerdo, el 22% responde que no sabe no opina, el 3.4% considera que está en desacuerdo y ningún encuestado responde que está totalmente en desacuerdo, llegando así al 100%.

Considerando que puede existir situaciones fuera del contexto inicial del contrato, distintos a los hechos sustanciales previstos inicialmente (hechos o eventos que se producirán en el futuro), dicho escenario incide en el cálculo de la renta bruta; ello bajo la interpretación el inciso c) del artículo 31° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Supremo N° 339-2018-EF.

**Figura 19**

*Un hecho distinto al hecho sustancial genera el derecho a obtener el ingreso incide significativamente el cálculo de la renta bruta*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla****15**

*El cálculo de los importes cobrados por cada obra (método a) del artículo 63° impacta significativamente en el cumplimiento tributario de las empresas constructoras*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	25	42.4
De acuerdo	13	22.0
No sabe, no opina	15	25.4
En desacuerdo	5	8.5
Totalmente en desacuerdo	1	1.7
Total	59	100

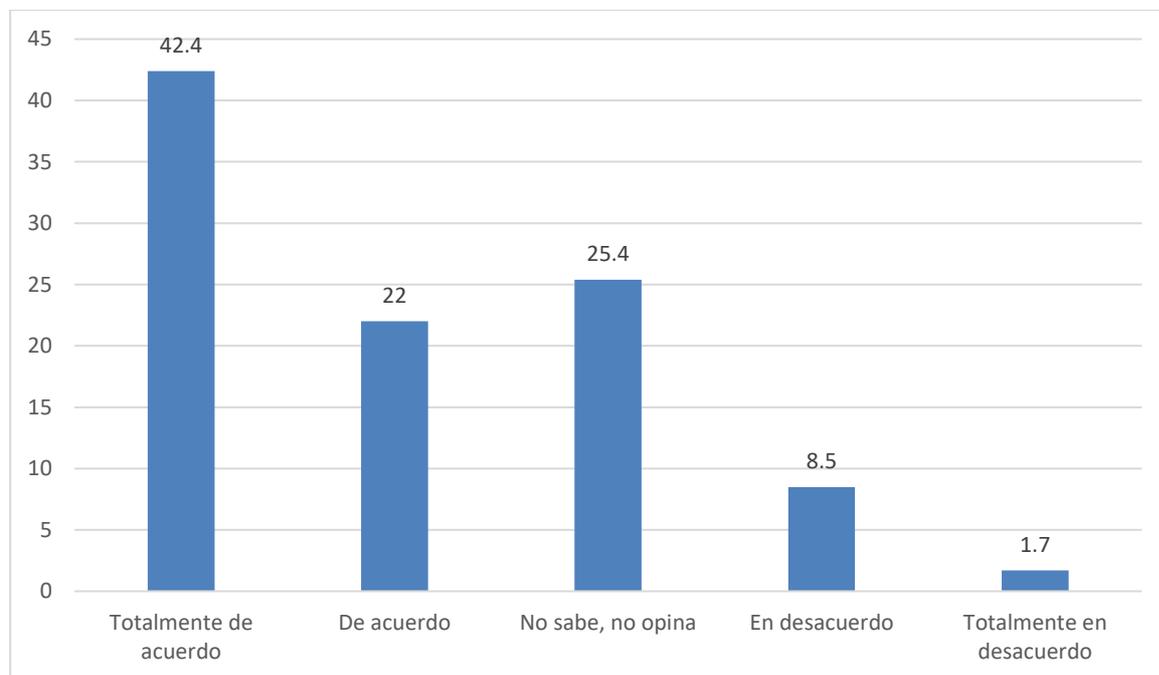
**Interpretación:**

En función a lo recopilado por los encuestados, sobre si el cálculo de los importes cobrados por cada obra (método a del artículo 63° de la LIR) impacta significativamente en el cumplimiento tributario de las empresas constructoras, el 42.4% de los encuestados están totalmente de acuerdo, el 22% se encuentra de acuerdo, el 25.4% responde que no sabe no opina, el 8.5% considera que está en desacuerdo y solo 1.7% de los encuestados responde que está totalmente en desacuerdo, llegando así al 100%.

La opinión de la mayoría de los encuestados respondió que está de acuerdo con la pregunta planteada, considerando que el método a) del artículo 63° ha dispuesto que asignar a cada ejercicio fiscal la renta bruta que resulte de aplicar los importes cobrados por cada obra durante el ejercicio comercial; por ende, considerando las particularidades de las empresas constructoras que algunas de ellas facturan por valorizaciones o avances de obra, tiene un impacto directo al cumplimiento tributario en aquellas empresas que escojan dicho método.

**Figura 20**

*El cálculo de los importes cobrados por cada obra (método “a” del artículo 63°) impacta significativamente en el cumplimiento tributario de las empresas constructoras*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla**

**16**

*El cálculo de los importes cobrado y por cobrar en cada obra (método “b” del artículo 63°) incide en el cálculo de los ingresos gravables en las empresas constructoras*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	35	59.3
De acuerdo	15	25.4
No sabe, no opina	6	10.2
En desacuerdo	3	5.1
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

**Interpretación:**

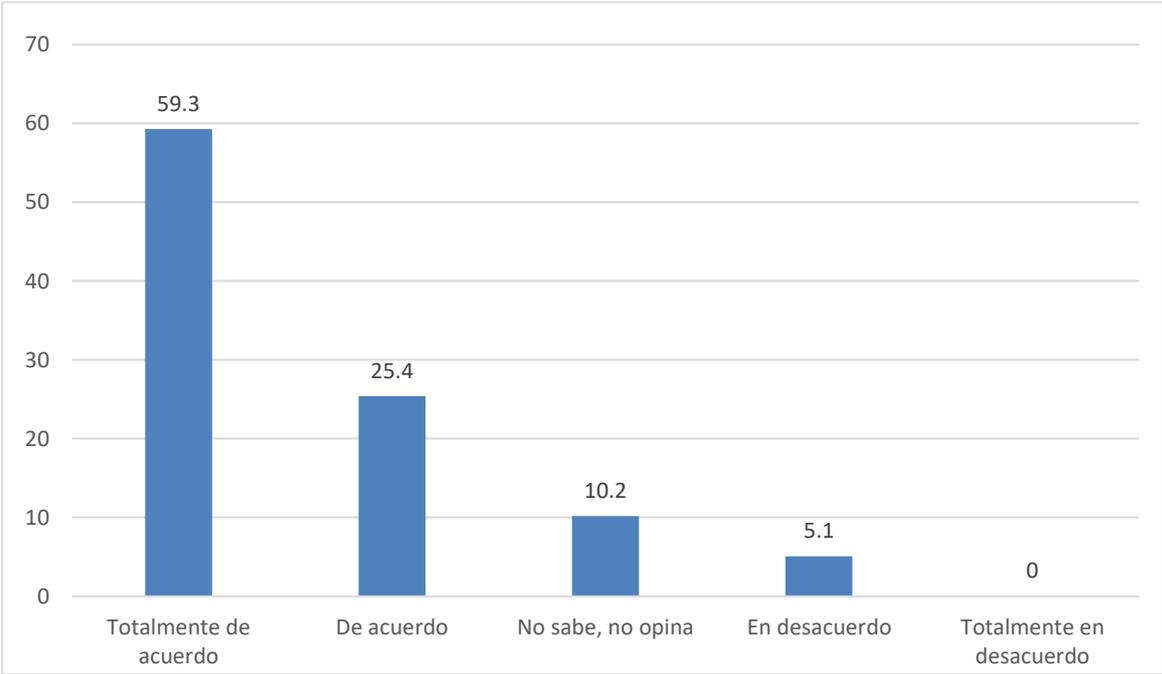
En función a los datos que nos muestra la tabla, sobre si el cálculo de los importes cobrados y por cobrar por cada obra (método b del artículo 63° de la LIR) incide en el cálculo de los ingresos gravables en las empresas constructoras, el 59.3% de los encuestados están

totalmente de acuerdo, el 25.4% se encuentra de acuerdo, el 10.2% responde que no sabe no opina, el 5.1% considera que está en desacuerdo y ninguno de los encuestados responde que está totalmente en desacuerdo, totalizando así el 100%.

Es evidente que la mayoría de los encuestados incline su opinión en la incidencia del método b) con el cálculo de los ingresos gravables, considerando que este método se le conoce como el método de lo “devengado”, a diferencia del método a que se le conoce como el “percibido”. Además, en la tercera disposición complementaria final del D. Leg. N° 1425 establece que las empresas que escojan el método b, aplicarán lo dispuesto en el inciso a) del artículo 57° de la LIR.

**Figura 21**

*El cálculo de los importes cobrado y por cobrar en cada obra (método “b” del artículo 63°) incide el cálculo de los ingresos gravables en las empresas constructoras*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla****17**

*La aplicación de la NIIF 15 para la interpretación sobre el control de bienes incide en la aplicación del Decreto Legislativo N° 1425 a las empresas constructoras*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	25	42.4
De acuerdo	21	35.6
No sabe, no opina	12	20.3
En desacuerdo	1	1.7
Totalmente en desacuerdo	0	0
Total	59	100

**Interpretación:**

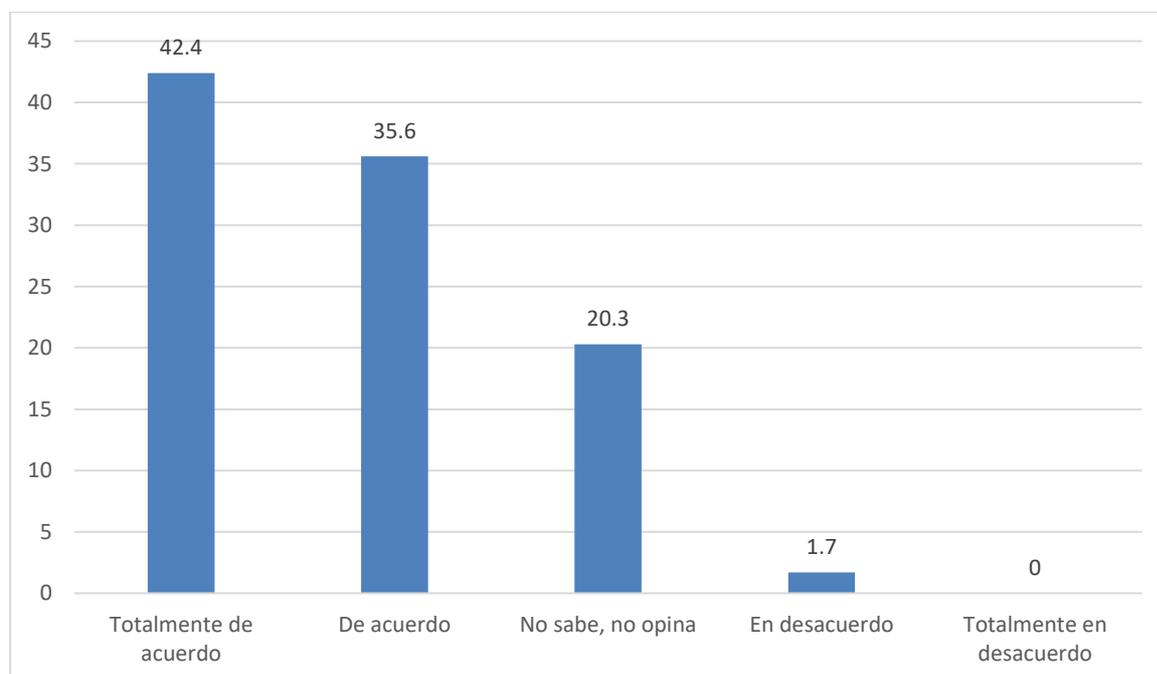
El resultado de la encuesta a los profesionales de las empresas constructoras, nos muestra que el 42.4% está totalmente de acuerdo que la aplicación de la NIIF 15 para la interpretación sobre el control de bienes incide en la aplicación del Decreto Legislativo N° 1425 a las empresas constructoras, el 35.6% de los encuestados están de acuerdo, el 20.3% responde que no sabe no opina, el 1.7% considera que está en desacuerdo y ningún encuestado responde que está totalmente en desacuerdo, llegando así al 100% de los encuestados.

Es evidente la incidencia que la NIIF 15 está asociado en la aplicación del D. Leg. N° 1425, considerando que dicha norma tributaria en la segunda disposición complementaria final titulada, "Interpretación del acápite 1.1) del numeral 1) del inciso a) del artículo 57 de la Ley" establece lo siguiente: "Para la interpretación de lo dispuesto en el acápite 1.1) del numeral 1) del inciso a) del artículo 57 de la Ley es de aplicación lo señalado respecto al control de los bienes en la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15 - Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, en tanto no se oponga a lo señalado en la Ley".

Por lo anterior, es importantísimo para las áreas contables de las empresas constructoras que escogieron como método b), conocer los pormenores de la NIIF 15.

**Figura 22**

*La aplicación de la NIIF 15 para la interpretación sobre el control de bienes incide coadyuva en la aplicación del Decreto Legislativo N° 1425 en las empresas constructoras*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**Tabla**

**18**

*La publicación del Decreto Legislativo N° 1425 impacta significativamente en la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas constructoras*

Alternativas	fi	%
Totalmente de acuerdo	27	45.8
De acuerdo	19	32.2
No sabe, no opina	8	13.6
En desacuerdo	4	6.8
Totalmente en desacuerdo	1	1.7
Total	59	100

**Interpretación:**

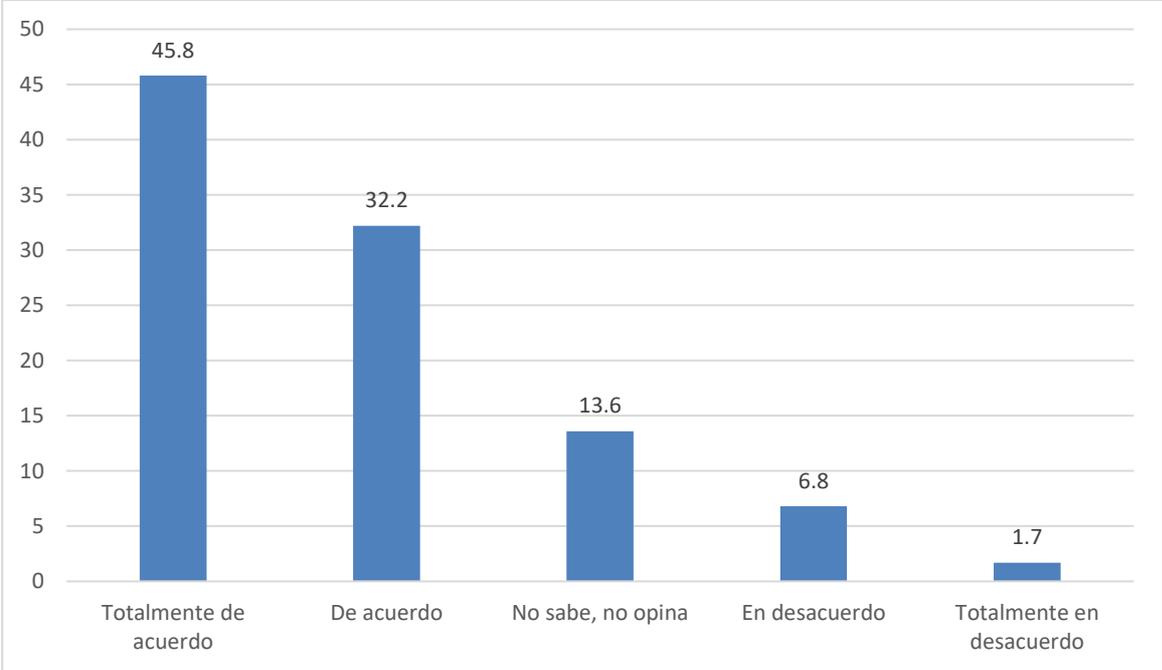
Según los resultados de la encuesta que se muestran en la tabla, el 45.8% está totalmente de acuerdo que la publicación del Decreto Legislativo N° 1425 impacta significativamente en la obligación tributaria del Impuesto a la Renta de las empresas

constructoras, el 32.2% de los encuestados están de acuerdo, el 13.6% responde que no sabe no opina, el 6.8% considera que está en desacuerdo y solo 1 encuestado responde que está totalmente en desacuerdo, alcanzando así al 100%.

Se interpreta que un mínimo porcentaje de los encuestados, muestra su desacuerdo sobre el impacto directo a la obligación tributaria del impuesto a la renta, dado que dicho decreto realiza cambios sobre las reglas del devengo aplicables a todas las empresas de los diferentes sectores, y no únicamente a las empresas constructoras.

**Figura 23**

*La publicación del Decreto Legislativo N° 1425 impacta significativamente en la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas constructoras*



**Nota:** Contadores y Ejecutivos de las Empresas Constructoras que cotizan en la BVL.

**5.2 Contratación de Hipótesis**

La prueba de hipótesis adecuada por la naturaleza de las variables, medidos nominalmente, fue la prueba ji cuadrado mejorada por Yates, debido que más del 20% de las

celdas donde se encuentran las frecuencias esperadas de las tablas de doble entrada son inferiores a cinco (5), lo cual obliga a la combinación de celdas adyacentes para así finalmente obtener una tabla 2x2.

$$\chi^2 = \frac{(|ad - bc| - n/2)^2 n}{(a+b)(c+d)(a+c)(b+d)}$$

Dónde:

a= Celda primera columna, en primera fila

b= Celda segunda columna, en primera fila

c= Celda primera columna, en segunda fila

d= Celda segunda columna, en segunda fila

La prueba X2 sigue una distribución cercana de ji-cuadrada con  $(2-1) (2-1) = 1$  grados de libertad más un nivel de significancia de 0.05. Se rechaza la hipótesis nula ( $H_0$ ) si el valor calculado de  $\chi^2$  es mayor o igual a 3.8416 o la probabilidad de  $p\text{-value} < \alpha$ .

### Hipótesis 1:

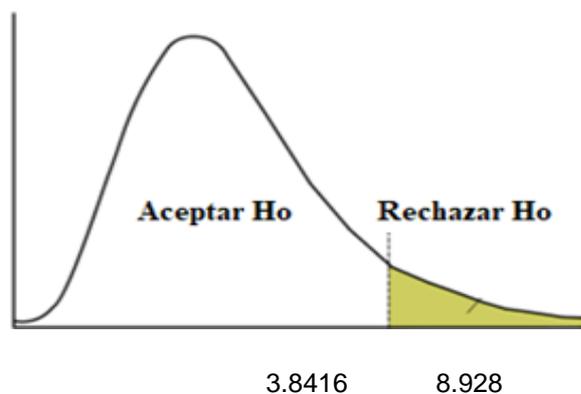
$H_0$  : La **identificación del contrato con el cliente** no incide en el análisis sobre la **generación de los hechos sustanciales** según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

$H_1$ : La **identificación del contrato con el cliente** incide en el análisis sobre la **generación de los hechos sustanciales** según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

La identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta

Identificación del contrato con el cliente	Generación de los hechos sustanciales					Total
	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	No sabe, no opina	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo	
Totalmente de acuerdo	17	11	3	2	0	33
De acuerdo	8	7	1	0	0	16
No sabe, no opina	1	1	2	1	0	5
En desacuerdo	0	2	3	0	0	5
Totalmente en desacuerdo	0	0	0	0	0	0
Total	26	21	9	3	0	59

El valor de  $\chi^2 = 8.928$  es mayor que 3.8416 y p-value = 2.808E-03 <  $\alpha=0.05$ , se rechaza  $H_0$ .



En conclusión, la identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Hipótesis 2:**

$H_0$ : Las **modificaciones del contrato con el cliente** no inciden en la determinación si existe **condición suspensiva alguna**, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

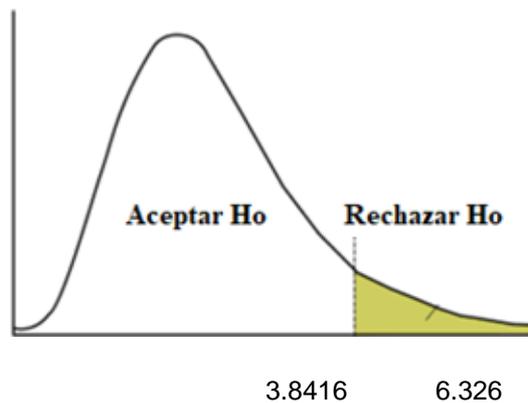
$H_1$ : Las **modificaciones del contrato con el cliente** inciden en la determinación si existe **condición suspensiva alguna**, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Tabla****20**

*Las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la determinación si existe condición suspensiva alguna, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta*

Modificación del contrato con el cliente	Condición suspensiva alguna					Total
	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	No sabe, no opina	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo	
Totalmente de acuerdo	14	8	2	2	0	26
De acuerdo	12	6	4	3	1	26
No sabe, no opina	1	2	2	1	0	6
En desacuerdo	1	0	0	0	0	1
Totalmente en desacuerdo	0	0	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>28</b>	<b>16</b>	<b>8</b>	<b>6</b>	<b>1</b>	<b>59</b>

El valor de  $\chi^2 = 6.326$  es mayor que 3.8416 y p-value = 1.190E-02 <  $\alpha=0.05$ , se rechaza la  $H_0$ .



En conclusión, las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la determinación si existe condición suspensiva alguna, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

### Hipótesis 3:

$H_0$ : La **identificación de las obligaciones de desempeño** no incide en el análisis sobre los **hecho o eventos que se produzcan en el futuro**, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

$H_1$ : La **identificación de las obligaciones de desempeño** incide en el análisis sobre los **hecho o eventos que se produzcan en el futuro**, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

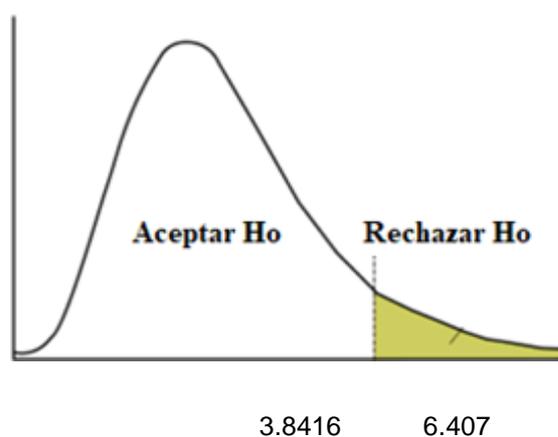
**Tabla**

**21**

*La identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hecho o eventos que se produzcan en el futuro, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta*

Identificación de las obligaciones de desempeño	Hecho o evento que se produzcan en el futuro					Total
	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	No sabe, no opina	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo	
Totalmente de acuerdo	15	7	3	1	0	26
De acuerdo	9	6	2	1	0	18
No sabe, no opina	5	2	4	0	0	11
En desacuerdo	0	0	3	0	0	3
Totalmente en desacuerdo	0	0	1	0	0	1
<b>Total</b>	<b>29</b>	<b>15</b>	<b>13</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	<b>59</b>

El valor de  $\chi^2 = 6.407$  es mayor que 3.8416 y p-value = 1.136E-02 <  $\alpha=0.05$ , se rechaza la  $H_0$ .



En conclusión, la identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis

sobre los hechos o eventos que se produzcan en el futuro, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Hipótesis 4:**

H<sub>0</sub>: La **asignación del precio entre las obligaciones de desempeño** no incide en la aplicación de **método dispuesto por el inciso a) del artículo 63°** de la Ley del Impuesto a la Renta.

H<sub>1</sub>: La **asignación del precio entre las obligaciones de desempeño** incide en la aplicación de **método dispuesto por el inciso a) del artículo 63°** de la Ley del Impuesto a la Renta.

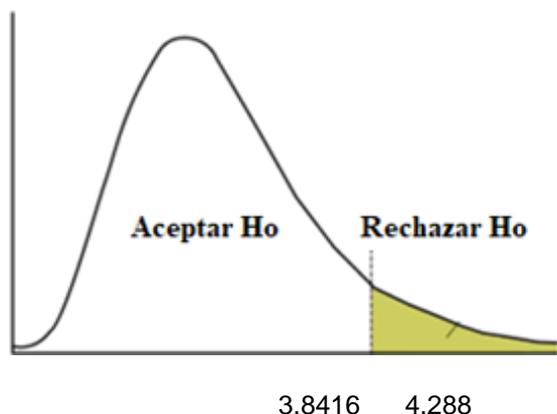
**Tabla**

**22**

*La asignación del precio entre las obligaciones de desempeño incide en la aplicación de método dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta*

Asignación del precio entre las obligaciones de desempeño	Método dispuesto por el inciso a) del artículo 63°					Total
	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	No sabe, no opina	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo	
Totalmente de acuerdo	11	6	5	2	1	25
De acuerdo	9	5	1	2	0	17
No sabe, no opina	5	1	6	0	0	12
En desacuerdo	0	1	3	1	0	5
Totalmente en desacuerdo	0	0	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>25</b>	<b>13</b>	<b>15</b>	<b>5</b>	<b>1</b>	<b>59</b>

El valor de  $\chi^2 = 4.288$  es mayor que 3.8416 y p-value = 3.838E-02 <  $\alpha=0.05$ , se rechaza la H<sub>0</sub>.



En conclusión, la asignación del precio entre las obligaciones de desempeño incide en la aplicación de método dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**Hipótesis 5:**

H<sub>0</sub>: La **satisfacción de las obligaciones de desempeño** no incide en la aplicación del **método dispuesto por el inciso b) del artículo 63°** de la Ley del Impuesto a la Renta.

H<sub>1</sub>: La **satisfacción de las obligaciones de desempeño** incide en la aplicación del **método dispuesto por el inciso b) del artículo 63°** de la Ley del Impuesto a la Renta.

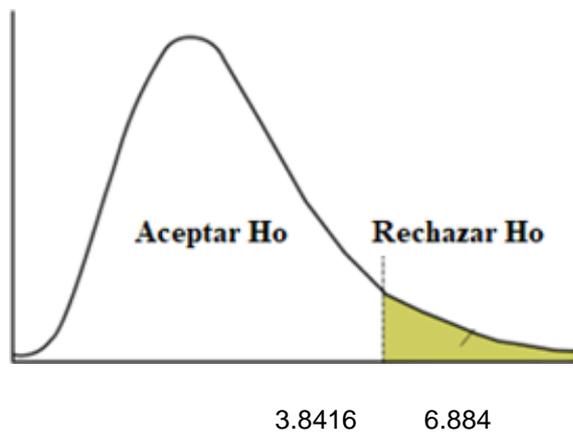
**Tabla 23**

*La satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta*

Satisfacción de las obligaciones de desempeño	Método dispuesto por el inciso b) del artículo 63°					Total
	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	No sabe, no opina	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo	
Totalmente de acuerdo	18	7	2	1	0	28
De acuerdo	12	7	1	0	0	20
No sabe, no opina	4	1	1	2	0	8
En desacuerdo	0	0	2	0	0	2
Totalmente en desacuerdo	1	0	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>35</b>	<b>15</b>	<b>6</b>	<b>3</b>	<b>0</b>	<b>59</b>

El valor de  $\chi^2 = 6.884$  es mayor que 3.8416 y p-value = 8.698E-03 <  $\alpha=0.05$ , se

rechaza la  $H_0$ .



En conclusión, la satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.

#### Hipótesis 6:

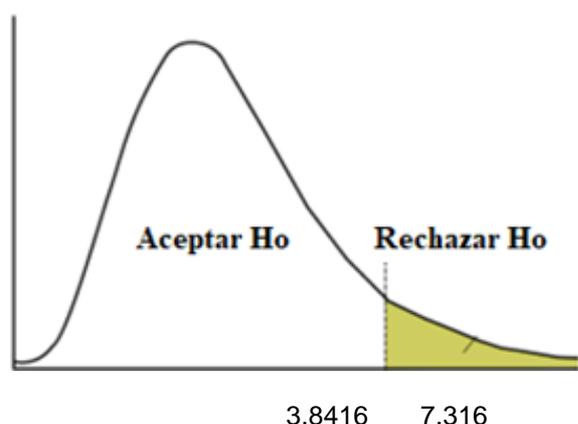
$H_0$ : El **reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo** no incide en la **interpretación sobre el control de los bienes** dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425.

$H_1$ : El **reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo** incide en la **interpretación sobre el control de los bienes** dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425.

*El reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de los bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425*

Reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo	Interpretación sobre el control de bienes					Total
	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	No sabe, no opina	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo	
Totalmente de acuerdo	15	7	5	0	0	27
De acuerdo	10	13	3	1	0	27
No sabe, no opina	0	1	4	0	0	5
En desacuerdo	0	0	0	0	0	0
Totalmente en desacuerdo	0	0	0	0	0	0
Total	25	21	12	1	0	59

El valor de  $\chi^2 = 7.316$  es mayor que 3.8416 y p-value = 6.833E-03 <  $\alpha=0.05$ , se rechaza la  $H_0$ .



En conclusión, el reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de los bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425.

**Hipótesis General:**

$H_0$ : El **reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15** no incide significativamente en la determinación de la **obligación tributaria del Impuesto a la Renta** en empresas del sector construcción en el Perú.

H<sub>1</sub>: El **reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15** incide significativamente en la determinación de la **obligación tributaria del Impuesto a la Renta** en empresas del sector construcción en el Perú.

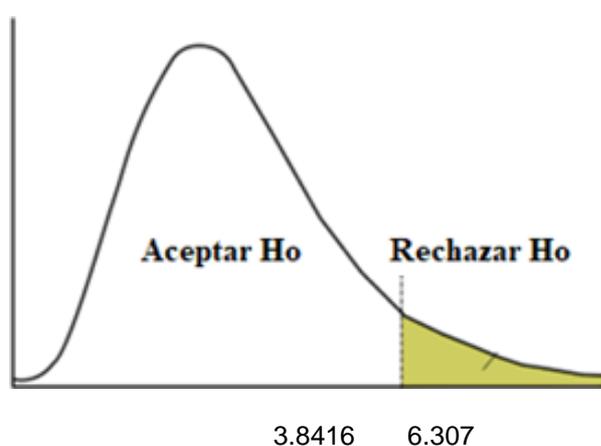
**Tabla**

**25**

*El reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15 incide significativamente en la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en empresas del sector construcción en el Perú*

Reconocimiento de ingresos según la NIIF 15	Obligación tributaria del Impuesto a la Renta					Total
	Totalmente de acuerdo	De acuerdo	No sabe, no opina	En desacuerdo	Totalmente en desacuerdo	
Totalmente de acuerdo	18	10	2	2	1	33
De acuerdo	7	8	2	1	0	18
No sabe, no opina	0	0	3	1	0	4
En desacuerdo	2	1	1	0	0	4
Totalmente en desacuerdo	0	0	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>27</b>	<b>19</b>	<b>8</b>	<b>4</b>	<b>1</b>	<b>59</b>

El valor de  $\chi^2 = 6.307$  es mayor que 3.8416 y p-value = 1.202E-02 <  $\alpha=0.05$ , se rechaza la Ho.



En conclusión, el reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15 incide significativamente en la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en empresas del sector construcción en el Perú.

## **CAPÍTULO VI: DISCUSIÓN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **6.1 Discusión**

De acuerdo con los resultados obtenidos en la investigación sobre la incidencia de las nuevas reglas previstas en la NIIF 15, en el cálculo de la base tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas constructoras en el Perú; se puede señalar lo siguiente:

Respecto si, la aprobación del contrato por las partes de acuerdo a la NIIF 15, conlleva a determinar el momento en el que se reconoce los ingresos, la mayoría de los encuestados manifestaron que están de acuerdo. Al respecto acredita lo informado por Seminario (2020), que precisa que el contrato con el cliente es determinante para conocer el horizonte de tiempo en donde se reconocerá los ingresos satisfaciendo las obligaciones de desempeño. Como se puede observar la apreciación del investigador citado, concuerda con los resultados de la encuesta, por ende, se debe analizar en los contratos de las empresas de construcción todos los compromisos por parte la empresa quien presta el servicio y los tiempos de entrega, que son equivalente a las obligaciones de desempeño.

Del resultado obtenido sobre si, la creación de nuevos derechos y obligaciones en el contrato produce un diferimiento o postergación en la medición de los ingresos, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Sobre ello, Gonzales y Marcedo (2020) coinciden con los resultados, precisando que la NIIF 15 obliga a las empresas constructoras a delimitar en los contratos las obligaciones y las condiciones que éstas se cumplirán, obedeciendo así al criterio de transferencia de control. La posición de los investigadores concuerda con los resultados de la encuesta, por ende, se debe precisar si en el transcurso de la ejecución de la obra de construcción se acuerda con el cliente la realización de nuevos trabajos adicionales al contrato inicial, se tendría que fijar cuando se reconocería dichos ingresos y se analizaría de manera independiente a las obligaciones previstas inicialmente.

Sobre si, el análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados según las NIIF 15 impacta en los resultados de la empresa constructora, la mayor parte de los encuestados manifestados estar de acuerdo. Al respecto Portilla (2019) lo refuerza, precisando que las áreas de contabilidad tienen un nuevo reto de pasar a una nueva norma más estricta, cuyos requisitos dan lugar a cambios significativos en el perfil de ingresos, y en algunos casos en el reconocimiento de gastos. Los resultados de encuesta coinciden con la posición del investigador, ello nos lleva a reflexionar que en el sector de construcción la NIIF 15 trae cambios muy significativos y trascendentales.

Con respecto si, la distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño según la NIIF 15 incide en el cálculo del Impuesto a la Renta de las empresas constructoras, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Ello coincide con lo precisado por Rojas (2018), dado que las empresas constructoras por su naturaleza y práctica comercial, son uno de los sectores más afectados por la NIIF 15, teniendo en cuenta que se fijan “avances de obra”, “valorizaciones”, entre otros; ahora todo ello tiene que amoldarse a las exigencias de la norma contable. Lo comentado por el investigador, guarda

coherencia con los resultados de la encuesta, considerando que las empresas de construcción tendrán que conciliar sus valorizaciones, con la distribución del valor del contrato en todas las obligaciones de desempeño que realice.

Del resultado obtenido, sobre si los criterios previstos en la NIIF 15 sobre la transferencia de bienes y servicios, y la satisfacción de las obligaciones de desempeño cuenta con similitudes a la legislación del Impuesto a la Renta, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Al respecto Campoverde y Castro (2018) hacen mención que la Ley del Impuesto a la Renta toma en consideración los criterios de la NIIF 15, y se asemeja de una manera muy particular. El comentario de los autores citados coincide con el resultado de la encuesta, al respecto, las empresas de construcción a partir del 2019 analizarán de manera separada lo previsto en la legislación tributaria y la norma contable, considerando sus similitudes y equivalencias.

Sobre si, el control del activo en un determinado momento por parte del cliente, por su tecnicismo y complejidad, afecta al cumplimiento tributario en las empresas constructoras, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Al respecto la firma Deloitte (2015) precisa que la magnitud que los cambios de la NIIF 15, no solo va a quedar restringido a una mera cuestión contable y de presentación de información financiera, si no impactará en el pago de impuestos. La posición de la firma de auditoría guarda relación con el resultado de la encuesta, por ello, las empresas de construcción, tendrán que invertir en capacitación y en nuevos sistemas para estar a la altura con los nuevos tecnicismos que trae la NIIF 15.

Con respecto si, el reconocimiento de ingresos dispuesto por la NIIF 15, incide en la aplicación de los métodos previstos en el artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta aplicable a las empresas constructoras, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Por su parte, Canahua (2019), manifiesta que la NIIF 15 si conllevará a que las

empresas constructoras modifiquen sus sistemas de información para la aplicación de las reglas previstas en el artículo 63° de la LIR. La posición del investigador citado refuerza el resultado de la encuesta; las empresas de construcción tendrán que ajustar sus procesos para partir de los resultados según la NIIF 15 a los métodos previstos por la ley tributaria.

Sobre si, la generación de un hecho o evento futuro incide en el diferimiento de los ingresos en la contabilidad de una empresa constructora, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Al respecto, Cayo (2019) precisa que la Ley del Impuesto a la Renta actualizada, permite analizar si los ingresos están sujetos a un hecho o evento futuro que impida reconocerlos como tal, sobre ello se tiene que analizar no solo las normas tributarias, se tienen que analizar las prácticas comerciales y contractuales propias del sector. Lo precisado por el especialista, coincide con el resultado de la encuesta, por ende, las empresas del sector construcción durante la ejecución del contrato de obra analizarán que incidencias podrían afectar o postergar el reconocimiento de ingresos.

Del resultado obtenido, sobre si el retraso de los efectos de un acto jurídico da como consecuencia una mayor complejidad en la determinación de los ingresos gravables, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Ello coincide con lo manifestado por Cayo (2019), en donde da como ejemplo los contratos que está sujeto a condiciones de conformidad, por ello se tienen que analizar lo estipulados en cada contrato. La posición del especialista coincide con el resultado de la encuesta, muchos contratos de construcción están sujeto a conformidad del término de la obra, con cumplimiento de tecnicismos previstos por ingenieros civiles y cláusulas contractuales elaborados por abogados del sector.

Sobre si, un hecho distinto al hecho sustancial que genera el derecho a obtener el ingreso incide significativamente en el cálculo de la renta bruta, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Al respecto acreditaría lo informado por León (2021),

considerando que los escenarios previstos en la Ley del Impuesto a la Renta, permite determinar si se lleva a cabo el hecho sustancial para imputar los ingresos o rentas. La posición de la investigadora guarda relación con el resultado de la encuesta, por ende, las empresas de construcción para imputar la renta, deben de determinar si ya puede exigir el derecho a cobro por el avance de obra facturado o culminación de la misma, vale decir la realización del hecho sustancial.

Con respecto si, los cálculos de los importes cobrados por cada obra, según el método a) del artículo 63° de la LIR, impacta significativamente en el cumplimiento tributario de las empresas constructoras, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Al respecto Canahua (2021), manifiesta que dicho método previsto por la LIR, es conocido como el “método de lo percibido”, ya que considera los importes cobrados, dejando a un lado el criterio de lo devengado, teniendo un impacto directo a las empresas de construcción. La posición del investigador citado coincide con el resultado de la encuesta, las empresas de construcción al aplicar el método a) del artículo 63°, tienen llevar un control de los cobros realizados, siguiendo también lo previsto en el reglamento de dicho artículo.

Del resultado obtenido, sobre si el cálculo de los importes cobrado y por cobrar en cada obra, según el método b) del artículo 63° incide en el cálculo de los ingresos gravables en las empresas constructoras, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Sobre ello, León (2021) precisó que a partir del 2019 las empresas de construcción están en la obligación de elegir uno de los métodos previstos en el artículo 63° de la LIR, lo que antes era de manera voluntaria, ante ello, es necesario una norma transitoria para su adaptación y aplicación correcta. Lo mencionado por la especialista guarda relación con el resultado de la encuesta, algunas empresas de construcción antes del 2019 aplicaban el artículo 57° y a la vez la NIC 11 para su determinación de la base del impuesto, sin embargo, en la actualidad tienen la obligación de escoger una de los métodos del artículo 63°.

Con respecto si, la aplicación de la NIIF 15 para la implementación sobre el control de bienes incide en la aplicación del Decreto Legislativo N° 1425 en las empresas constructoras, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Al respecto lo refuerza Villalobos (2020), en donde precisa que los criterios previstos en la NIIF 15 han sido recogidos por el legislador para insertarlos en la norma tributaria. Lo comentado por el investigador, guarda relación con el resultado de la encuesta, considerando que la Ley del Impuesto a la Renta hace mención a la NIIF 15 sobre el criterio de “transferencia de control”.

Del resultado si, la publicación del Decreto Legislativo N° 1425 impacta significativamente en la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas constructoras, la mayoría de los encuestados manifestaron estar de acuerdo. Al respecto, Cayo (2019) precisa que las modificaciones previstas en la reforma tributaria del 2018 (aplicable para el 2019) es muy trascendental, debido a que se fijan las reglas de devengo, principio contable que ha estado plasmado en la Ley del Impuesto a la Renta por muchos años y no había sido definido. Lo mencionado por el especialista refuerza el resultado de la encuesta realizada, considerando que el decreto legislativo que modifica la ley tributaria, trae consigo cambios muy significados en la determinación del impuesto a las empresas constructoras, cómo por ejemplo, los requisitos legales específicos para conocer el devengo de un ingreso.

## **6.2 Conclusiones**

**6.2.1** El proceso de identificación del contrato con el cliente, según lo dispuesto por la NIIF 15, incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales, debido a que, en el contrato de construcción se tienen que analizar las condiciones del término de la obra, y cuáles son éstas de conformidad con el cliente, de esta manera se establece el momento en que la empresa constructora tiene el derecho de exigir el cobro y reconocer el ingreso.

**6.2.2** Las modificaciones del contrato con el cliente según lo dispuesto por la NIIF 15, incide en la determinación de la existencia de condiciones suspensivas para reconocer el ingreso gravado con el impuesto a la renta, debido a que, los cambios posteriores al contrato inicial de obra pueden conllevar al análisis legal de condiciones suspensivas, y por ende, los reconocimientos de ingresos estarán supeditados a las mismas.

**6.2.3** El proceso de identificar las obligaciones de desempeño según la NIIF 15, incide en el análisis de los hechos o eventos futuros para así determinar que en periodo se imputa la renta, debido a que, las obligaciones de desempeño en una empresa de construcción, tienen que ser satisfechas hacia el cliente, y en el transcurso de ello, en muchos casos, suscitan hechos o eventos futuros (en algunos casos inesperados) que posterga el reconocimiento de ingresos a lo inicialmente proyectado.

**6.2.4** El proceso de asignación del precio entre las obligaciones de desempeño según la NIIF 15, incide en la aplicación del método de lo percibido dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que, en dicho proceso las empresas de construcción cuantifican (valorizan) la facturación por los avances y culminación de obra, y así determina el monto cobrado para el cálculo de la base tributaria.

**6.2.5** La satisfacción de las obligaciones de desempeño según la NIIF 15, incide en la aplicación del método de lo devengado dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que, la empresa de construcción tiene que conocer cuando devenga el ingreso, y ello se da cuando satisface todas las obligaciones previsto en el contrato de obra.

**6.2.6** El reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo dispuesto por la NIIF 15, incide en la interpretación sobre el control de los bienes dispuesto por la segunda disposición complementaria del Decreto Legislativo N° 1425, debido a que, las empresas de construcción, en la mayoría de casos, ejecutan contratos de obra que duran diferentes años, y se tiene que analizar si se cumple el requisito de “transferencia de control” dispuesto por la NIIF 15 y la ley tributaria.

**6.2.7** El reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15 incide significativamente en la determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas del sector construcción en el Perú, debido a que, la norma contable establece cuales son los criterios para la determinación de ingresos en la empresa de construcción, con reglas específicas para diferentes situaciones que se puedan suscitar en el transcurso de la obra; y ello es punto de partida para el cálculo de la base tributaria; además la ley tributaria trae consigo, muchas similitudes con la nueva norma contable.

### **6.3 Recomendaciones**

**6.3.1** A los funcionarios del área de contabilidad y tecnología de la información (TI), se recomienda evaluar la implementación sistemas de procesamiento de información contable para un análisis más detallado de los contratos de obra, y así realizar la conciliación de los términos del contrato en la liquidación de impuestos, con relación al análisis legal de los hechos sustanciales.

**6.3.2** A los responsables del área legal, se recomienda una comunicación efectiva con el área de contabilidad las modificaciones que se realicen a los contratos con el cliente, y así conocer si se plantean condiciones suspensivas para la determinación de ingresos gravados con el impuesto a la renta. Si dicho trabajo solo es realizado

por el área legal o comercial, pueden afectar el planeamiento fiscal del periodo y originar sobre costos tributarios.

**6.3.3** A los jefes del área de valorizaciones, se recomienda segmentar sus reportes en funciones a las obligaciones de desempeño y así adaptarlos para que sean suministrados periódicamente al departamento de contabilidad y por consiguiente realizar los registros correspondientes a los ingresos y costos.

**6.3.4** A los responsables del área de valorizaciones, se recomienda detallar la atribución del valor a cada obligación de desempeño en los reportes suministrados al área de contabilidad, considerando los criterios de costeo previsto en las normas técnicas propias del sector; para la aplicación del inciso a) del artículo 63° de la LIR, y así cuantificar los importes cobrados como base de cálculo del impuesto.

**6.3.5** A los funcionarios del área de valorizaciones y contabilidad, se recomienda llevar un exhaustivo control del cumplimiento de las obligaciones de desempeño que vayan devengando durante la ejecución de la obra, para así las empresas puedan liquidar el Impuesto a la Renta en aplicación del método b) de la LIR, considerando que antes de la vigencia de la NIIF 15 se aplicaba la NIC 1, hoy derogada.

**6.3.6** A los jefes del área de contabilidad y los ingenieros contratistas, se recomienda modificar los estándares de sus contratos, para que guarde homogeneidad con las exigencias de la NIIF 15, considerando que hay ingresos que se reconocerán en diferentes periodos, y además hay una nueva exigencia de emplear el criterio de la transferencia del control de los bienes al cliente.

**6.3.7** A los funcionarios del área de contabilidad, se recomienda realizar un análisis de

manera retrospectivamente, para la comparación de los años 2018 y 2019 considerando que la NIIF 15 es vigente de manera obligatoria desde el 2019. Asimismo, revelar el impacto en la obligación del Impuesto a la Renta, dando a conocer en las notas de los estados financieros las diferencias temporales como producto de la aplicación de la nueva NIIF.

## FUENTES DE INFORMACIÓN

### Referencias bibliográficas

Abanto, M. y Cossio, V. (2018). *NIIF 15 Implicancias contables y tributarias*. Gaceta Jurídica.

Arbaiza L. (2014). *Como elaborar una tesis de grado*. Universidad Esan, 2014.

Carrasco, L. (2013). *Obligación Tributaria*. Estudio Carrasco Buleje Asesoría y Consultoría SA.

Carrasco, L. y Torres, G. (2019). *Manual del Sistema Tributario*. Centro de Investigación Jurídico Contable S.A. – CIJCSA.

Durán, L. y Mejía, M. (2017). *Impuesto a la Renta*. AELE – Asesoramiento y Análisis Laborales S.A.C.

Hinojosa, J. (2017). *El arte de hacer una tesis para pos y pre grado con casos prácticos*. José Adolfo Hinojosa Pérez.

Medrano, H. (2018). *Derecho Tributario Impuesto a la renta: aspectos significativos*. Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial.

Picón, J. (2019). *¿Quién se llevó mi gasto?* Dogma Ediciones 2019.

Villazana, S. (2019). *Aplicación Práctica del Concepto del Devengado*. Gaceta Jurídica S.A.

### Referencias electrónicas

Blog Global RSM. (28 de noviembre de 2019). *¿Qué es la NIIF 15 y por qué es importante?*.  
<https://www.rsm.global/peru/es/aportes/blog-rsm-peru/que-es-la-niif-15-y-por-que-es-importante>

Clasificación Internacional Industrial Uniforme [CIIU]. (30 de diciembre de 2021). *Gobierno del Perú*. [https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1015084/8\\_CIIURevisionIV.pdf](https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/1015084/8_CIIURevisionIV.pdf)

Campoverde, J., & Castro, C. (2016). *Diseño de una metodología para la implementación de NIIF*. tesis para optar al título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, Universidad católica de Santiago de Guayaquil, Guayaquil. <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/6878/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-237.pdf>.

Cano Rodríguez, M. G., & Gutiérrez Mamani, V. N. (2018). *La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes y la evaluación del impacto financiero y tributario en el sector automotriz*, Lima, Perú. Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, Perú. Recuperado de <https://doi.org/10.19083/tesis/625740>.

Cabrera, M. (2020). *Impacto de la NIIF 15 – ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes en el reconocimiento de ingresos de sociedad eléctrica del sur oeste S.A. en el periodo 2018*. Arequipa, Perú. Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa. <http://repositorio.unsa.edu.pe/handle/20.500.12773/11552?show=full>.

Casanova, R. (2020). *El concepto de devengo jurídico introducido por el Decreto Legislativo 1425, el principio de asociación, correlación, equiparación o matching, y la aplicación de la NIIF 15*. *Giuristi: Revista de Derecho Corporativo*, vol. 1, n.º 1, enero-junio de 2020, pp. 149-170. <https://doi.org/10.46631/Giuristi.2020.v1n1.08>.

Colegio de Contadores de Arequipa (2018) Lima, Perú. *“NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes”*. *Revista Institucional*, pp. 2-14. <https://www.ccpaqp.org.pe/index.php/institucional/revista-institucional/2018/enero/download>

Decreto Legislativo N° 1425 que modifica la Ley del Impuesto a la Renta . (12 de setiembre de 2018). *Diario Oficial El Peruano*. <https://busquedas.elperuano.pe/normaslegales/decreto-legislativo-que-modifica-la-ley-del-impuesto-a-la-re-decreto-legislativo-n-1425-1691026-14/>

Deloitte. (01 de julio de 2014). *Las obligaciones diferenciadas son bienes y servicios*

*comprometidos en virtud de un contrato que deben ser reconocidos de forma separada si se cumple con las siguientes condiciones.*

[https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte\\_ES\\_Auditoria\\_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf)

Deloitte. (2017). *IFRS in your pocket*. <https://www2.deloitte.com/ro/en/pages/audit/articles/IFRS-in-you-pocket-2017.html>

De la Vega, B. (2017). *Desayuno Ejecutivo: NIIF 15. La NIIF y su relación con la tributación*. EY-Ernst & Young Global Limited. [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif15/\\$FILE/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif15/$FILE/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15.pdf)

Economía Simple. (30 de agosto de 2016). *Definición de Flujo de efectivo*. Obtenido de <https://www.economiasimple.net/glosario/flujo-de-efectivo>

García Valdez, L., & Ruiz Castellano, M. (21 de febrero de 2019). *El nuevo concepto del devengo y los contratos de obra*. Parthenon: <https://www.parthenon.pe/columnas/deconstruyendo-la-tributacion/el-nuevo-concepto-del-devengo-y-los-contratos-de-obra/>

Gobierno Peruano (20 de enero de 2021) *Impuesto a la Renta (IR)*. <https://www.gob.pe/664-impuesto-a-la-renta>

Hernández, J., & Chau, K. (2021). *Análisis de percepciones de auditores financieros de Perú y Chile sobre auditoría del valor razonable*. CAPIC REVIEW, 19, 1-16. <https://capicreview.com/index.php/capicreview/article/view/88>

IFRS Foundation (2019) *El Marco Conceptual para la Información Financiera*. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif2019/EI%20Marco%20Conceptual%20para%20la%20Informaci%C3%B3n%20Financiera.pdf>.

- Molina, R., Díaz, O., Vásquez, J., Casinelli, H. (2014). *El proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera en España, Perú y Argentina*. Contabilidad y Negocios, 5 - 26. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=281636188002>.
- Molina, M., & Saldaña, G. (2018). *Implicancias contables y tributarias de la NIIF 15 en la industria nacional de las telecomunicaciones*. Revista Lidera, (13), 36-41. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/revistalidera/article/view/23622>.
- Morales, J. (2018). *La última reforma de las NIIF y sus efectos en los estados financieros*. Estudios de economía aplicada, Vol. 36, pp. 349 – 378. Madrid, España. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6430922>.
- Plataforma digital única del Estado Peruano. (30 de diciembre de 2021). *Impuesto a la Renta*. <https://www.gob.pe/664-impuesto-a-la-renta>
- Portilla, C. (2019). *Efectos de la NIIF 15 en la realización de los ingresos fiscales para determinar el impuesto sobre la renta*. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 80, pp. 199 – 228. [https://revistaicdt.icdt.co/wpcontent/Revista%2080/PUB\\_ICDT\\_AR\\_PORTILLA%20ARIAS%20Cristhian%20Camilo\\_Efectos%20de%20la%20NIIF%2015%20en%20la%20realizacion%20de%20los%20ingresos%20fiscales%20para%20determinar%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta\\_Revista%20ICDT%2080\\_Bogota\\_19.pdf](https://revistaicdt.icdt.co/wpcontent/Revista%2080/PUB_ICDT_AR_PORTILLA%20ARIAS%20Cristhian%20Camilo_Efectos%20de%20la%20NIIF%2015%20en%20la%20realizacion%20de%20los%20ingresos%20fiscales%20para%20determinar%20el%20impuesto%20sobre%20la%20renta_Revista%20ICDT%2080_Bogota_19.pdf).
- Resolución Ministerial N° 029-2021 - Vivienda. (29 de enero de 2021). *Diario Oficial El Peruano*. <https://www.gob.pe/institucion/vivienda/normas-legales/1613663-029-2021-vivienda>
- Ramírez, G., Pérez, G., Ramos, A. & Iglesias, J. (2017). *Mejoramiento del reconocimiento de ingresos a partir de la NIIF 15 en Ecuador*. Uisrael: Revista Científica. Quito, Ecuador. <https://revista.uisrael.edu.ec/index.php/rcui/article/view/64/59>.
- Rojas, L. (2019). *Efectos asociados a la implementación de NIIF 15, en compañías listadas en la bolsa de valores de Colombia*. AECA: Revista de la Asociación Española de

Contabilidad y Administración de Empresas, N°128, pp. 28-31 Bogotá, Colombia.  
<https://xxcongreso.aeca.es/wp-content/uploads/2019/09/159a.pdf>.

Sagarra i Montalvo. (19 de abril de 2021). *Ingresos Ordinarios procedentes de Contratos con Clientes*. <https://gestiobcn.com/es/ingresos-ordinarios-procedentes-de-contratos-con-clientes/>

## **ANEXOS**

**ANEXO I  
MATRIZ DE CONSISTENCIA**

**EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF 15 Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN EN EL PERÚ**

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	ARIABLES E INDICADORES	METODOLOGÍA	OBS.
<p><b>Problema general:</b> ¿De qué manera el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 incide en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en empresas del sector construcción en el Perú?</p> <p><b>Problemas específicos:</b></p> <p>a. ¿En qué medida la identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta?</p> <p>b. ¿De qué manera las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la existencia de una condición suspensiva, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta?</p> <p>c. ¿De qué manera la identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hechos o eventos que se produzcan en el futuro según</p>	<p><b>Objetivo principal:</b> Determinar la incidencia que tiene el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas del sector de construcción del Perú.</p> <p><b>Objetivos específicos:</b></p> <p>a. Precisar si la identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>b. Demostrar si las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la existencia de una condición suspensiva, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>c. Determinar si la identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hechos o eventos que se produzcan en el futuro, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>	<p><b>Hipótesis general:</b> El reconocimiento de los ingresos según la NIIF 15 incide significativamente en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en empresas del sector construcción en el Perú.</p> <p><b>Hipótesis específicas:</b></p> <p>a. La identificación del contrato con el cliente incide en el análisis sobre la generación de los hechos sustanciales según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>b. Las modificaciones del contrato con el cliente inciden en la determinación si existe condición suspensiva alguna, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>c. La identificación de las obligaciones de desempeño incide en el análisis sobre los hechos o eventos que se produzcan en el futuro, según el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p>	<p><b>1. Variable independiente:</b></p> <p>X. Reconocimientos de ingresos según la NIIF 15</p> <p>Indicadores:</p> <p>X1. Identificación del contrato con el cliente. X2. Modificaciones del contrato con el cliente. X3. Identificación de las obligaciones de desempeño. X4. Asignación del precio entre las obligaciones de desempeño. X5. Satisfacción de las obligaciones de desempeño. X6. Reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo.</p> <p><b>2. Variable dependiente:</b></p> <p>Y. Determinación de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta</p> <p>Indicadores:</p> <p>Y1. Hechos sustanciales generados.</p>	<p><b>1. Tipo</b> Aplicada Cuantitativa Comparativo</p> <p><b>2. Nivel</b> Exploratorio Correlacional</p> <p><b>3. Método</b> Descriptivo, Estadístico y de Análisis-Síntesis.</p> <p><b>4. Diseño</b> No experimental Retrospectivo</p> <p><b>5. Población</b> Compañías del sector de construcción que listan en la bolsa de valores de Lima</p> <p><b>6. Muestra</b> Encuestados: 59 ejecutivos de compañías, gerentes</p>	

<p>el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta?</p> <p>d. ¿Cómo impacta la asignación del precio entre las obligaciones de desempeño en la aplicación del método dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta?</p> <p>e. ¿De qué manera la satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta?</p> <p>f. ¿De qué manera el reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425?</p>	<p>d. Demostrar si el impacto de la asignación del precio entre las obligaciones de desempeño en la aplicación del método de lo percibido dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>e. Demostrar si la satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método de lo devengado dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>f. Precisar si el reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425.</p>	<p>d. La asignación del precio entre las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método de lo percibido dispuesto por el inciso a) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>e. La satisfacción de las obligaciones de desempeño incide en la aplicación del método de lo devengado dispuesto por el inciso b) del artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>f. El reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo incide en la interpretación sobre el control de bienes dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1425.</p>	<p>Y2. Condición suspensiva.</p> <p>Y3. Hecho o evento que se produzca en el futuro.</p> <p>Y4. Método de lo percibido según inciso a) del artículo 63° LIR.</p> <p>Y5. Método de lo devengado según inciso b) del artículo 63° LIR.</p> <p>Y.6 Interpretación sobre el control de los bienes.</p>	<p>financieros y jefes de contabilidad.</p> <p><b>7. Técnicas e instrumentos de recolección de datos.</b></p> <p>La encuesta de Likert</p>	
---	---	--	--	--	--

**ANEXO II  
ENCUESTA**

**INSTRUCCIONES:**

La presente técnica de la Encuesta, tiene por finalidad recoger información sobre la investigación titulada: **“EL RECONOCIMIENTO DE INGRESOS SEGÚN LA NIIF 15 Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EMPRESAS DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN EN EL PERÚ”**, la misma que está compuesta por un conjunto de preguntas, donde luego de leer dicha interrogante debe elegir la alternativa que considere correcta, marcando para tal fin con un aspa (X). Se le recuerda, que esta técnica es anónima, se agradece su participación.

**1. En su opinión ¿La aprobación del contrato por las partes (según NIIF 15) conlleva a determinar el momento en que se reconoce los ingresos?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....

.....

.....

**2. ¿La creación de nuevos derechos y obligaciones (según NIIF 15) produce un diferimiento o postergación en la medición de los ingresos?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo

e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....  
.....  
.....

**3. ¿El análisis del contrato y evaluación de los compromisos pactados (según NIIF 15) impacta en los resultados de la empresa constructora?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....  
.....  
.....

**4. En su opinión ¿La distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño (según NIIF 15) incide en el cálculo del impuesto a la renta de la empresa constructora?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....  
.....

.....

**5. ¿Considera usted que la transferencia de bienes y servicios (satisfacción de las obligaciones de desempeño) cuenta con similitudes a la legislación del impuesto a la renta?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....  
.....  
.....

**6. ¿Para usted, el control del activo en un determinado momento por parte del cliente, por su tecnicismo y complejidad, afecta al cumplimiento tributario en las empresas constructoras?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....  
.....  
.....

**7. ¿Para usted el reconocimiento de ingresos dispuesto por las NIIF 15, incide en la aplicación de los métodos por el artículo 63° de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable para las empresas constructoras?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....

.....

.....

**8. En su opinión, ¿La generación de un hecho o evento futuro (hechos sustanciales), incide en el diferimiento de los ingresos en la contabilidad de una empresa constructora?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....

.....

.....

**9. ¿Considera usted, que el retraso de los efectos de un acto jurídico (condición suspensiva) da como consecuencia una mayor complejidad en la determinación de los ingresos gravables?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....  
.....  
.....

**10. En su opinión ¿Considera usted, que un hecho distinto al hecho sustancial que genera el derecho a obtener el ingreso incide significativamente el cálculo de la renta bruta?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....  
.....  
.....

**11. En su opinión ¿El cálculo de los importes cobrados por cada obra (método a) del artículo 63º) impacta significativamente en el cumplimiento tributario de las empresas constructoras?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....

.....

.....

**12. En su opinión ¿El cálculo de los importes cobrado y por cobrar en cada obra (método b) del artículo 63º) incide simplifica el cálculo de los ingresos gravables en las empresas constructoras?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....

.....

.....

**13. ¿La aplicación de la NIIF 15 para la interpretación sobre el control de bienes incide coadyuva en la aplicación del Decreto Legislativo N° 1425 en las empresas constructoras?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....

.....

.....

**14. ¿La publicación del Decreto Legislativo N° 1425 impacta significativamente en la obligación tributaria del Impuesto a la Renta en las empresas constructoras?**

- a. Totalmente de acuerdo
- b. De acuerdo
- c. No sabe, no opina
- d. En desacuerdo
- e. Totalmente en desacuerdo

Justifique su respuesta:

.....

.....

.....