



UNIVERSIDAD  
DE PIURA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES**

**Análisis de la implementación de NIIF 15 en una empresa  
constructora peruana**

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de  
Contador Público

**Claudia Alejandra Coronado Gonzales**

Revisor(es):

**Dr. Julio César Hernández Pajares**

**Piura, agosto de 2019**



Dedico este trabajo y todo mi esfuerzo a Dios, a la Virgen y a mi familia, en especial a mi hija “Antonella” que es mi motor y motivo de salir adelante.





## Resumen Analítico-Informativo

**Análisis de la implementación de NIIF 15 en una empresa constructora peruana**

**Claudia Alejandra Coronado Gonzales**

**Revisor(es): Dr. Julio César Hernández Pajares**

**Trabajo de Suficiencia Profesional.**

**Título de Contador Público**

**Universidad de Piura. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales**

**Piura, agosto de 2019**

**Palabras claves:** Contratos/ obligación de desempeño/ control/ cliente/ criterios/ NIIF 15

**Introducción:** Está basado en la revisión de auditoría para validar la adecuada implementación de la NIIF 15 aplicada por una compañía constructora peruana correspondiente al período 2018.

**Metodología:** Para la revisión del reconocimiento, medición, presentación y revelación de los ingresos se ha considerado procedimientos sustantivos los cuales se han utilizado para validar cada uno de los 5 pasos que estipula dicha norma.

**Resultados:** Desarrolla el análisis contable que contiene un resumen comparativo entre la NIC11 y la NIIF15 y la revisión de la implementación de la NIIF 15 siguiendo el modelo de los 5 pasos establecidos en dicha norma.

**Conclusiones:** Con respecto a los cambios de procedimientos la compañía se comprometió a formalizar el proceso de ingreso donde se establecerán cada uno los procedimientos según los criterios de NIIF 15, dicho informe tienen que estar aprobó por la alta gerencia. En base al análisis (revisión de los cinco pasos) realizado se puede concluir que la Compañía reconoce, mide, presenta y revela de manera razonable el rubro de ingresos conforme a lo establecido en la NIIF 15.

**Fecha de elaboración del resumen:** 09 de agosto de 2019

## Analytical-Informative Summary

**Análisis de la implementación de NIIF 15 en una empresa constructora peruana**

**Claudia Alejandra Coronado Gonzales**

**Revisor(es): Dr. Julio César Hernández Pajares**

**Trabajo de Suficiencia Profesional.**

**Título de Contador Público**

**Universidad de Piura. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales**

**Piura, agosto de 2019**

**Keywords:** Contracts / performance obligation / control / client / criteria/ NIIF 15

**Introduction:** It is based on the audit review to validate the proper implementation of IFRS 15 applied by a Peruvian construction company corresponding to the 2018 period.

**Methodology:** For the review of the recognition, measurement, presentation and disclosure of income, substantive procedures have been considered which have been used to validate each of the 5 steps stipulated in said standard.

**Results:** It develops the accounting analysis that contains a comparative summary between IAS11 and IFRS15 and the revision of the implementation of IFRS 15 following the model of the 5 steps established in said standard.

**Conclusions:** With respect to the changes of procedures, the company committed to formalize the entry process where each one of the procedures will be established according to the criteria of IFRS 15, said report must be approved by senior management. Based on the analysis (review of the five steps), it can be concluded that the Company reasonably recognizes, measures, presents and discloses the income item in accordance with the provisions of IFRS 15.

**Summary date:** 09 de agosto de 2019

## Tabla de contenido

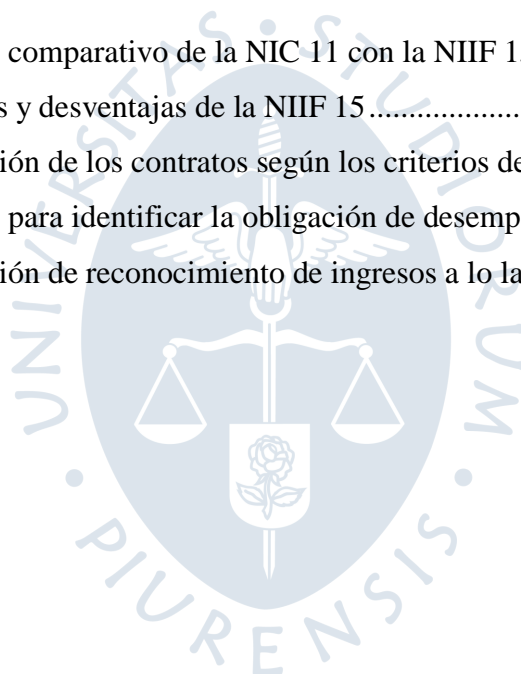
<b>Introducción</b> .....	<b>1</b>
<b>Capítulo 1 Aspectos generales</b> .....	<b>3</b>
1.1. Descripción de la empresa .....	3
1.1.1. Ubicación .....	3
1.1.2. Actividad económica.....	3
1.1.3. Misión y Visión.....	4
1.1.4. Organigrama.....	4
1.2. Descripción general de la experiencia.....	4
1.2.1. Actividad profesional desempeñada.....	4
1.2.2. Propósito del puesto .....	5
1.2.3. Producto o proceso que es objeto del informe .....	5
1.2.4. Resultados concretos logrados .....	6
<b>Capítulo 2 Fundamentación</b> .....	<b>7</b>
2.1. Teoría y la práctica en el desempeño profesional .....	7
2.1.1. Resumen teórico del modelo de cinco pasos.....	8
2.1.1.1. Identificación del contrato .....	8
2.1.1.2. Identificación de las obligaciones de desempeño .....	9
2.1.1.3. Determinación del precio de la transacción.....	10
2.1.1.4. Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño .....	11

2.1.1.5. Reconocimiento del ingreso en función a las obligaciones de desempeño .....	12
2.2. Descripción de acciones, metodología y procedimientos .....	14
2.2.1. Problemática.....	15
2.2.2. Objetivo de la revisión .....	15
<b>Capítulo 3 Aportes y desarrollo de experiencias .....</b>	<b>17</b>
3.1. Análisis contable.....	17
3.1.1. Identificación del contrato con el cliente .....	19
3.1.2. Identificación de obligaciones de desempeño.....	21
3.1.3. Determinación del precio de la transacción .....	22
3.1.4. Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño.....	24
3.1.5. Reconocimiento del ingreso en función de las obligaciones de desempeño.....	24
3.2. Cambios propuestos.....	26
3.2.1. Ajustes contables propuestos .....	26
3.2.2. Cambios en procedimientos.....	26
3.2.3. Comentarios de la compañía .....	26
3.3. Desarrollo de experiencias.....	27
<b>Conclusiones .....</b>	<b>29</b>
<b>Glosario .....</b>	<b>31</b>
<b>Referencias bibliográficas.....</b>	<b>33</b>



## Lista de tablas

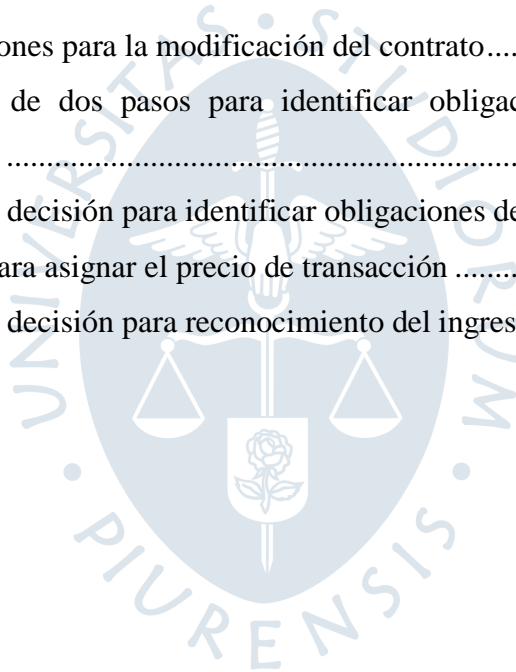
Tabla 1.	Análisis comparativo de la NIC 11 con la NIIF 15 .....	17
Tabla 2.	Ventajas y desventajas de la NIIF 15 .....	19
Tabla 3.	Evaluación de los contratos según los criterios de la norma.....	20
Tabla 4.	Análisis para identificar la obligación de desempeño.....	22
Tabla 5.	Evaluación de reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo.....	25





## Lista de figuras

Figura 1.	Condiciones para la modificación del contrato.....	9
Figura 2.	Modelo de dos pasos para identificar obligaciones de desempeño distintas .....	9
Figura 3.	Flujo de decisión para identificar obligaciones de desempeño.....	10
Figura 4.	Inputs para asignar el precio de transacción .....	11
Figura 5.	Flujo de decisión para reconocimiento del ingreso.....	12





## Introducción

En mayo del 2014, el FASB y IASB (siglas de las denominaciones en inglés *Financial Accounting Standard Board* e *International Accounting Standard Board*) emitieron la norma conjunta denominada “Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes”. Las empresas las conocen como las NIIF 15 y ASC 606, respectivamente. Según Oscar Mere (22/11/2016), socio de Auditoría de EY Perú, “esta norma conjunta reemplaza prácticamente la totalidad de las normas y guías existentes sobre el reconocimiento de ingresos bajo NIIF y US GAAP” (párr. 2).

En Perú, actualmente el sector construcción atraviesa una época de auge, así para el segundo trimestre de 2018, un reporte técnico del INEI recoge que “el valor agregado bruto de la actividad construcción a precios constantes de 2007 registró un aumento de 7.4% explicado por la mayor ejecución de obras en viviendas, edificios, carreteras, calles y caminos y otras construcciones del sector privado y público” (Instituto Nacional de Estadística e Informática [INEI], 2018, p. 2).

La NIIF 15 en el sector construcción se traduce en un modelo único y exhaustivo de contabilidad de ingresos provenientes de los contratos con clientes. “El principio fundamental es que una entidad reconozca los ingresos que representen la transferencia de bienes o servicios prometidos a los clientes en una cantidad que refleje la ponderación que la entidad estima tener derecho por el cambio de esos bienes y servicios” (Deloitte, 2016, p. 2).

El presente trabajo de suficiencia profesional aborda la revisión de la implementación de la NIIF 15 por parte de una Compañía constructora, con el objetivo de determinar el grado de adecuación de la implementación realizada por la Compañía a los

requerimientos de la NIIF 15. Para ello haremos uso de métodos y procedimientos de auditoría alineados a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

Este trabajo recoge los resultados de la aplicación de la metodología de auditoría, así como los comentarios y opiniones de la empresa respecto de la viabilidad de los cambios propuestos. Los resultados obtenidos fueron positivos y las recomendaciones propuestas fueron sometidas por la gerencia a fin de determinar la viabilidad de su aplicación.

El presente trabajo se desarrolla en tres capítulos, el primero incluye información general de la Compañía para lograr un entendimiento de la misma, su estructura y procesos, así como de los aprendizajes obtenidos resultado de la ejecución del trabajo. El segundo capítulo estructura una base conceptual de los conceptos aplicados en la implementación de la NIIF 15 y el tercer capítulo detalla el trabajo de campo en cuanto a los aportes brindados y la experiencia obtenida.



## **Capítulo 1**

### **Aspectos generales**

#### **1.1. Descripción de la empresa**

Antovale S.A.C.<sup>1</sup> (en adelante la “Compañía”) se constituyó en el Perú en la ciudad de Lima en el año 1993. La Compañía pertenece a un grupo económico inmobiliario y es una subsidiaria de “La Matriz” domiciliada en Perú, quien posee en forma directa el 100 por ciento de su capital social.

##### **1.1.1. Ubicación**

El domicilio legal de la Compañía, donde se encuentran sus oficinas administrativas, en el distrito de San Isidro, Lima - Perú.

##### **1.1.2. Actividad económica**

La Compañía se dedica a servicios de construcción de edificios, obras de ingeniería civil tales como edificaciones, entre otras son encargadas por terceros y Compañías relacionadas

---

<sup>1</sup> Nombre ficticio de la empresa por confidencialidad

### 1.1.3. Misión y Visión

**Misión:** Ofrecer servicios de construcción, vivienda, oficinas, buscando siempre lograr la satisfacción de nuestros clientes

**Visión:** Ser líder a nivel nacional de servicios de construcción usando siempre los mejores materiales y equipos de alta tecnología para lograr la satisfacción plena de nuestros clientes

### 1.1.4. Organigrama

La Compañía constructora está compuesta por las siguientes Gerencias: Gerencia General, Gerencia de Administración y Finanzas, Gerencias de Operaciones, Gerencia de Recursos Humanos, Gerencia Presupuestos, Jefatura de Logística, Jefatura de Licitaciones y Jefatura de sistemas.

Dentro de la Gerencia de administración y finanzas encontramos a la Jefatura de Contable unidad encargada de analizar los contratos, identificar las obligaciones de desempeño, registrar los ingresos de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financieras.

Para el propósito de la auditoría de la implementación de NIIF 15 se ha interactuado principalmente con la Jefatura Contable.

## 1.2. Descripción general de la experiencia

### 1.2.1. Actividad profesional desempeñada

El primer año como Senior (año 2018) representó una serie de nuevos retos profesionales pues el puesto involucró mayores capacidades de coordinación, gestión y supervisión; además de la aplicación de las habilidades profesionales forjadas hasta entonces.

El objetivo de la auditoría es determinar la razonabilidad de la información financiera presentada por el cliente en función de la correcta aplicación de las normas y principios de información financiera. Para conseguirlo, las principales funciones que



desempeñé fue planificar el trabajo de auditoría, ejecutar los procedimientos específicos para el sector y riesgo del negocio, monitorear al personal y elaborar informes.

### **1.2.2. Propósito del puesto**

Desde el 2015, fecha en la que se ingresó a EY como asistente, la experiencia ha consistido en auditar empresas de diversos sectores como minería, industria y servicios. En el 2018 se ascendió a senior de primer año y ello representó un desafío y a la vez un crecimiento profesional, le encargaron la auditoría de un grupo económico del rubro construcción al cual pertenece Antovale S.A.C., un sector hasta entonces desconocido, por ello el objetivo de aprender la regulación y normativa aplicada al sector, identificar los posibles ajustes y comunicarlos oportunamente; asimismo asesorar al cliente en diversos temas contables que pudieran surgir en el desarrollo del compromiso de auditoría. Otro desafío fue validar la correcta implementación de NIIF 15 realizada por la Compañía.

La implementación que realizó la compañía fue apresurada debido a la decisión de la gerencia de adherirse a la aplicación anticipada, a partir del 01.01.2018. El objetivo como auditora fue validar la razonabilidad de la estimación y el correcto registro de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con cliente. La evaluación se llevó a cabo a través de procedimientos sustantivos, asimismo se vigiló la correcta aplicación de cada criterio establecido por la NIIF15, los cuales se detallan en el modelo de los 5 pasos que contiene dicha norma que serán explicados con amplio detalle en el presente trabajo en el capítulo 3.

### **1.2.3. Producto o proceso que es objeto del informe**

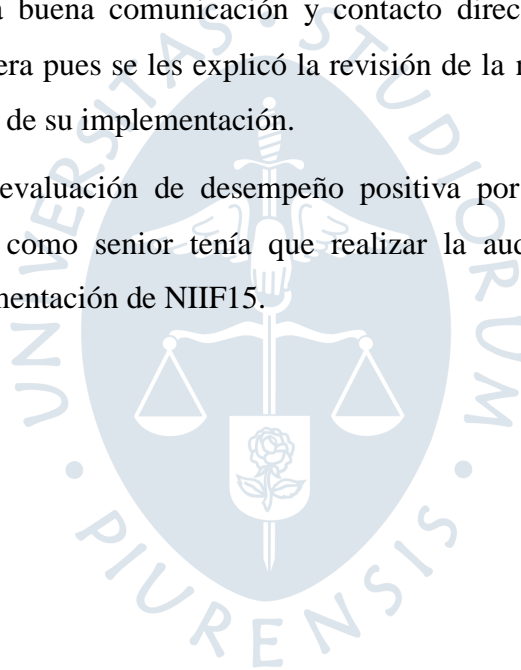
El presente trabajo busca validar los potenciales ajustes, que afecten la razonabilidad, presentación y revelación de los ingresos reconocidos por la compañía, según la NIIF 15, bajo el concepto de transferencia de control que reemplaza la noción existente de riesgos y beneficios. Dicho reconocimiento debe seguir los 5 pasos establecidos en dicha norma, la Compañía utiliza el enfoque retroactivo modificado, reconociendo dicho efecto en la aplicación inicial de esta norma, como un ajuste del saldo apertura del resultado acumulado del periodo de

presentación anual. La fecha de implementación de esta norma es el 1 de enero de 2018.

#### **1.2.4. Resultados concretos logrados**

Respecto a la revisión de la implementación de NIIF 15 en Antovale S.A.C del año 2018:

- Se logró un entendimiento más detallado del reconocimiento de ingreso por actividades ordinarias procedentes de contratos con cliente.
- Se obtuvo un mayor conocimiento tanto de la compañía como del auditor de la nueva norma con todos los criterios establecidos en las mismas.
- Se entabló una buena comunicación y contacto directo con el contador y la gerente financiera pues se les explicó la revisión de la norma logrando entender y corregir parte de su implementación.
- Se logró una evaluación de desempeño positiva por parte de la gerente de auditoría pues como senior tenía que realizar la auditoría asimismo revisar correcta implementación de NIIF15.



## Capítulo 2

### Fundamentación

#### 2.1. Teoría y la práctica en el desempeño profesional

La auditoría externa (Apaza, 2015)

Conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionales que no dependen de la empresa (ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto) y a los que se les reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen de los estados financieros. (p.16).

La compañía requirió los servicios de auditoría de EY firma transnacional que ofrece servicios de auditoría, consultoría, donde me desempeño como Senior de auditoria. Para efecto de este presente trabajo lo que busca es auditar la implementación de la NIIF 15 realizada por la Compañía.

De acuerdo a lo indicado en la NIA [Norma Internacional de Auditoría] 330 (2013), denominada “Respuesta del autor a los riesgos valorados”.

La evaluación que realiza el auditor de los riesgos identificados en las afirmaciones sirve para elegir el enfoque de auditoria de acuerdo en relación al diseño y aplicación de los procedimientos de auditoria a ejecutar. Por ejemplo, el auditor puede determinar que:

- (a) sólo puede conseguir una respuesta eficaz al riesgo valorado de incorrección material en una determinada afirmación mediante la realización de pruebas de controles;
- (b) en el caso de determinadas afirmaciones resulta adecuado realizar únicamente procedimientos sustantivos y, en consecuencia, el auditor excluye el efecto de los

controles de la correspondiente valoración del riesgo. Esto se puede producir porque los procedimientos de valoración del riesgo realizados por el auditor no han permitido identificar ningún control eficaz y relevante para la afirmación, o porque la aplicación de pruebas de controles no resultaría eficiente y, en consecuencia, el auditor no tiene previsto confiar en la eficacia operativa de los controles para determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos sustantivos; o

- (c) resulta eficaz un enfoque combinado, en el que se utilizan pruebas de controles y procedimientos sustantivos. (NIA 330, 2013, p.8)

En el planeamiento de auditoría luego de analizar los riesgos de la Compañía, hemos optado por un enfoque sustantivo ya que no hay confianza en controles y la compañía no cuenta con un área de auditoría interna, por ello utilizaremos procedimientos sustantivos y así poder opinar acerca de la razonabilidad y correcto reconocimiento de los ingresos en la Compañía, tomamos como base el marco teórico de dicha norma.

A continuación, se explica un resumen de los requerimientos que exige la NIIF 15 (2014).

### **2.1.1. Resumen teórico del modelo de cinco pasos**

La norma sigue el modelo de los 5 pasos los cuales son:

#### **2.1.1.1. Identificación del contrato**

Existe un contrato si cumple con los criterios de aprobación de las partes, derechos y obligaciones exigibles, condiciones de pago, sustancia comercial y probabilidad de cobro.

“Una modificación de un contrato es un cambio en el alcance o en el precio (o en ambos) de un contrato aprobado por la partes” (NIIF 15, 2014, p. 4). EY (2018), resume los lineamientos a seguir para la modificación de un contrato en la Figura 1.

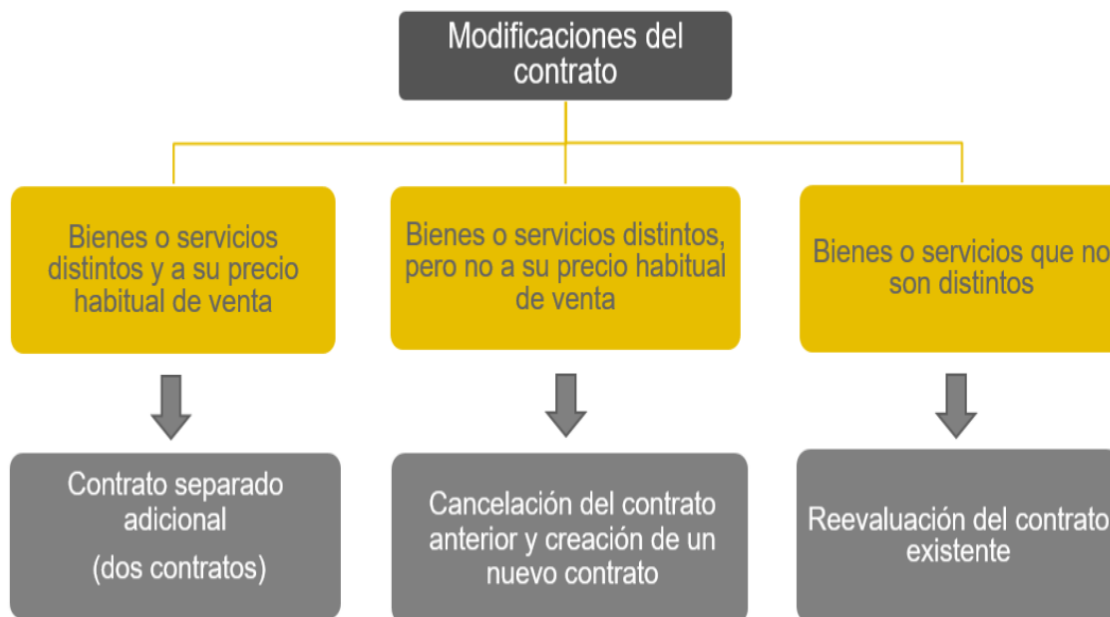


Figura 1. Condiciones para la modificación del contrato  
Fuente: EY Perú (2018)

#### 2.1.1.2. Identificación de las obligaciones de desempeño

Al comienzo del contrato la entidad identificará cada compromiso de transferir al cliente un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicios) que es distinto o una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencias al cliente (NII15, 2014, p. 5).

EY (2018), esquematiza los lineamientos a seguir para la identificación de una obligación de desempeño en las Figura 2 y Figura 3.

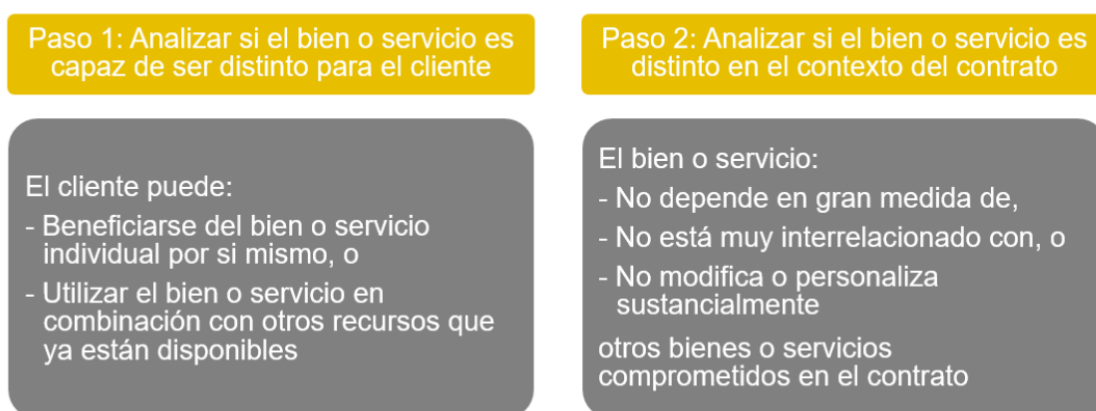


Figura 2. Modelo de dos pasos para identificar obligaciones de desempeño distintas  
Fuente: EY Perú, 2018

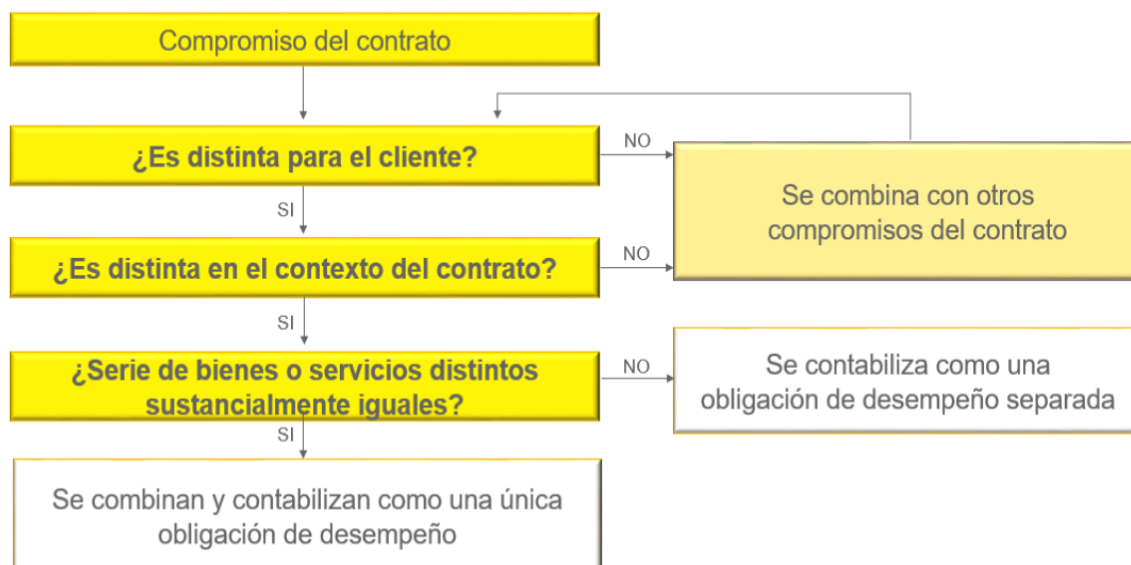


Figura 3. Flujo de decisión para identificar obligaciones de desempeño  
Fuente: EY Perú, 2018

### 2.1.1.3. Determinación del precio de la transacción

De acuerdo con la NIIF 15 (2014, p. 9):

Una entidad considerará los términos del contrato y sus prácticas tradicionales de negocio para determinar el precio de la transacción. El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros.

Del mismo modo, la norma continúa especificando la contraprestación en un contrato con un cliente al incluir importes fijos, variables o ambos. Así, determina (NIIF 15, 2014, p. 10):

La naturaleza, calendario e importe de la contraprestación a que se ha comprometido el cliente afecta a la estimación del precio de la transacción. Al determinar el precio de la transacción, una entidad considerará los efectos de todos los siguientes aspectos:

- i) contraprestación variable (...)
- ii) limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable (...)

- iii) existencia de un componente de financiación significativo en el contrato (...)
- iv) contraprestaciones distintas al efectivo (...)
- v) contraprestación por pagos a realizar al cliente (...)

#### 2.1.1.4. Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño

El propósito de asignar el precio de la transacción es la distribución del precio a cada obligación de desempeño por un importe representativo de la parte de la contraprestación que la entidad recibirá a cambio de transferir los bienes o servicios prometidos al cliente: Figura 4

El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada bien o servicio que sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente (NIIF 15, 2014, p. 13).

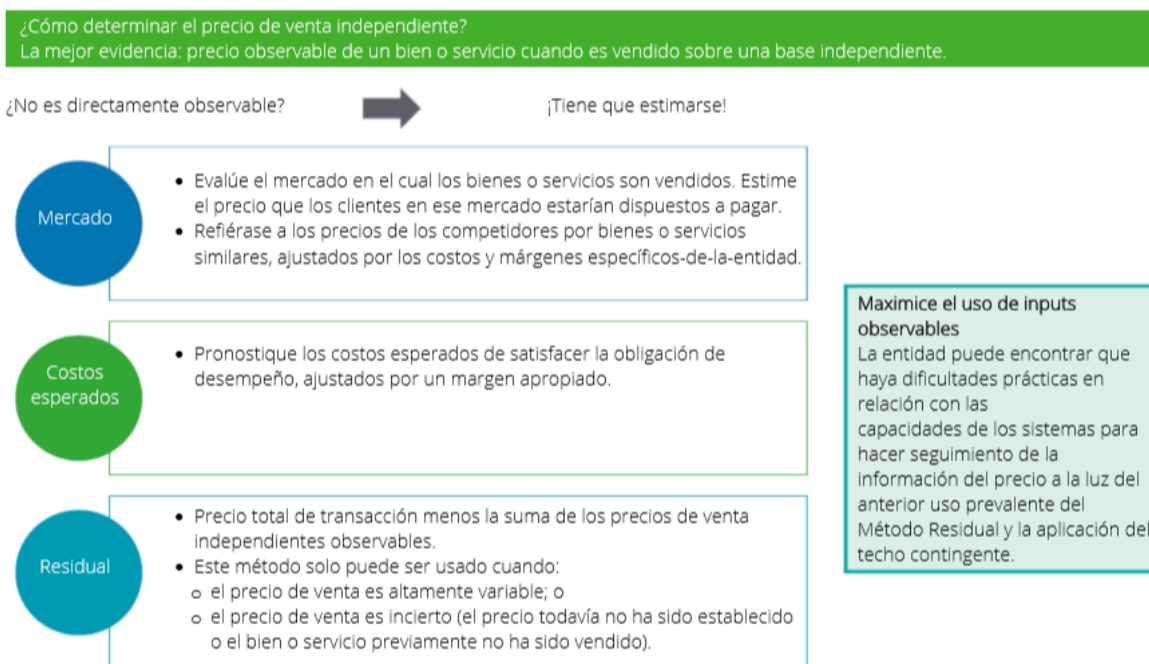


Figura 4. Inputs para asignar el precio de transacción  
Fuente: Deloitte, 2017

### 2.1.1.5. Reconocimiento del ingreso en función a las obligaciones de desempeño

Cuando (o a medida que) “una obligación de desempeño se satisface, una entidad reconocerá como ingresos de actividades ordinarias el importe del precio de la transacción que se asigna a esa obligación de desempeño” (NIIF, 2014, p. 8). Figura 5

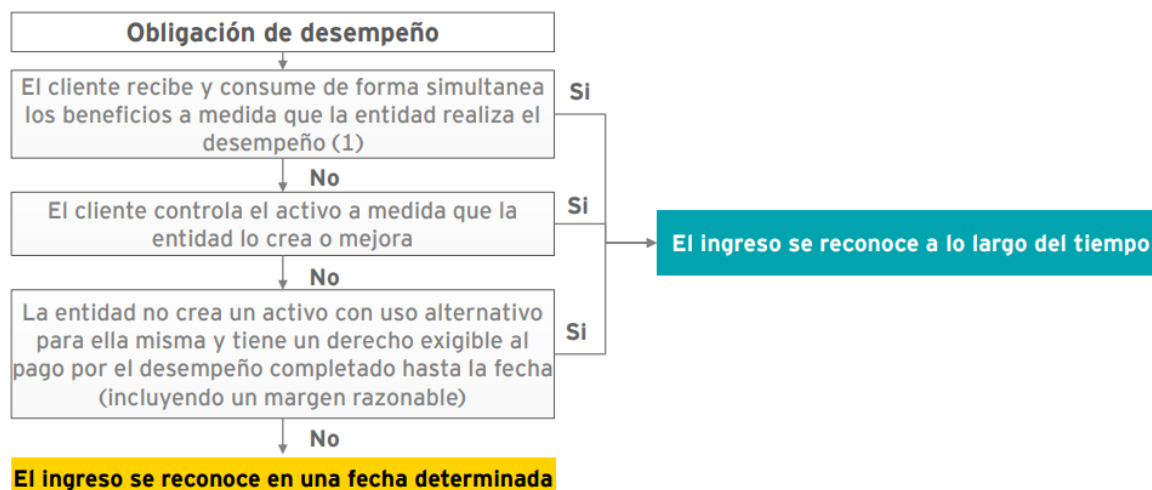


Figura 5. Flujo de decisión para reconocimiento del ingreso  
Fuente: EY Perú, 2017

La norma NIIF 15 (2014) determina dos especificaciones para su aplicación: a) en un determinado momento y b) a lo largo del tiempo.

#### a) Obligación de desempeño que se satisfacen en un determinado momento

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo. (NIIF 15, 2014, p. 7).

Para determinar el momento concreto en que un cliente obtiene el control de un activo comprometido tiene que considerar los siguientes indicadores (NIIF 15, 2014, p. 8).

- El cliente tiene el derecho presente al pago por el activo. (...)
- El cliente tiene el derecho legal al activo. (...)



- El cliente tiene la posesión física del activo. (...)
- El cliente tiene los riesgos y recompensas significativos de la propiedad del activo. (...)
- El cliente ha aceptado el activo. (...).

**b) Obligación de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo**

La NIIF 15 (2014, p. 7) estipula:

Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y, por ello, satisface una Obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios:

- El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza. (...)
- El desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo. (...)
- El desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha. (...)

Del mismo modo, es necesario determinar el método adecuado para el reconocimiento del ingreso. La NIIF 15 especifica dos métodos: a) método de producto y b) método de recurso (NIIF 15, 2014, pp.25-26):

**a) Método de producto (output) – Sobre la base del producto obtenido**

La base de las mediciones directas del valor para el cliente de los bienes o servicios transferidos hasta la fecha en relación con los bienes o servicios pendientes comprometidos en el contrato. Los métodos de producto incluyen métodos tales como estudios del desempeño completado hasta la fecha,

evaluaciones de resultados logrados, hitos alcanzados, tiempo transcurrido y unidades producidas o entregadas. (NIIF 15, 2014, p. 25).

**b) Método de recurso (input) – Sobre la base de los costos incurridos**

Sobre la base de los esfuerzos o recursos de la entidad para satisfacer la obligación de desempeño (por ejemplo, recursos consumidos, horas de mano de obra gastadas, costos incurridos, tiempo transcurrido u hora de maquinaria utilizada) en relación con los recursos totales esperados. (NIIF 15, 2014, p. 26).

Para determinar el grado de razonabilidad de los métodos se aplican criterios de medidas (NIIF 15, 2014, p. 9):

**Medidas razonables del progreso**

- Una entidad no sería capaz de medir razonablemente su progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño si carece de la información fiable que se requeriría para aplicar un método apropiado de medición.
- Se reconocerá el ingreso de actividades ordinarias solo en la medida de los costos incurridos hasta el momento que pueda medir razonablemente el cumplimiento de la obligación de desempeño.

**2.2. Descripción de acciones, metodología y procedimientos**

Para la revisión de la implementación de la NIIF 15 de la Compañía se ha utilizado la siguiente información (información preparada por la entidad) tales como:

- Estados Financieros al 31.12.2018 y anexos
- Contratos y sus respectivas adendas con clientes al 100%.
- Presupuesto de obras de cada proyecto.
- Valorizaciones generadas según contratos por avance de obra.
- Facturas emitidas en relación a los avances valorizados.

Asimismo complementamos el trabajo con otras fuentes de información públicas y fuentes de información de propiedad de la firma auditora.

Con la información obtenida y la estrategia full sustantiva ya establecida, determinamos que los impactos relacionados a la adopción de la NIIF 15 no son significativos para los EEFF y serán ingresados a la contabilidad en el proceso de cierre contable de EEFF. Para la revisión de dicha implantación hemos evaluado el modelo de los 5 pasos para el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con cliente, el cual será explicado en el capítulo 3 del presente trabajo.

### **2.2.1. Problemática**

La Compañía nos expresó su preocupación ante la posibilidad de que su implementación contenga errores, por lo cual validamos si la implementación de la NIIF 15 realizada por ellos era la correcta, ya que no tenían mucho dominio de dicha norma, por eso al inicio del compromiso de auditoría, la Gerencia solicitó que prestemos especial atención al rubro de ingresos como aspecto de carácter principal, ya que antes de la nueva norma NIIF15 el reconocimiento se realizaba aplicando NIC 11 la cual fue reemplazada por dicha norma.

### **2.2.2. Objetivo de la revisión**

Se estableció al inicio del compromiso de auditoría que se comunicara de manera oportuna los posibles ajustes y reclasificaciones de la revisión de la implementación de la NIIF15.



## Capítulo 3

### Aportes y desarrollo de experiencias

#### 3.1. Análisis contable

Para la validación del rubro de ingresos se realizó un cuadro comparativo de la NIC 11 versus NIIF 15 con el objetivo de identificar las principales variaciones en dichas normas. Tabla 1

Tabla 1. Análisis comparativo de la NIC 11 con la NIIF 15

	NIC11 (1995)	NIIF 15 (2014)
OBJETO	Prescribe en “el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias y los costos relacionados con los contratos de construcción” (p. 1).	Prescribe el tratamiento de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente.
ALCANCE	Se aplicará para la contabilización de los contratos de construcción, en los estados financieros de los contratistas.	Se aplicará todos los contratos con clientes, excepto en los siguientes casos: NIC 17 Arrendamientos, NIIF 4 Contratos de Seguros, NIIF 9 Instrumentos Financieros, NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, NIC 27 Estados Financieros Separados y NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos e intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios.
RECONOCIMIENTO	Empleo del método de porcentaje de terminación (grado de avance), considerando lo siguiente - El resultado final puede ser estimado con suficiente fiabilidad. Cualquier pérdida esperada por causa del contrato de construcción debe ser reconocida inmediatamente como un gasto.	Para la transferencia de control se tiene que cumplir con lo siguiente: - Identificación, combinación, y modificación del contrato. - Identificación de las obligaciones de desempeño. - Satisfacción de las obligaciones de desempeño que pueden ser a lo largo del tiempo o en un determinado momento.

	NIC11 (1995)	NIIF 15 (2014)
MEDICIÓN	Se miden por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir de acuerdo al grado de avance.	Para culminar con la transferencia de control se tiene que cumplir con lo siguiente <ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificación del Precio de la transacción</li> <li>- Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño a través de los siguientes enfoques (NIIF 15, 2014, p.14): <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Enfoque de evaluación del mercado ajustado. (...)</li> <li>b) Enfoque del costo esperado más un margen. (...)</li> <li>c) Enfoque residual. (...)</li> </ol> </li> </ul>
COSTOS DEL CONTRATO	Comprenden costos relacionados: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Directamente con el contrato específico (por ejemplo costo de mano de obra).</li> <li>- Con la actividad de contratación en general, y pueden ser imputados al contrato específico, (por ejemplo seguros)</li> <li>- Cargos al cliente, bajo los términos pactados en el contrato (por ejemplo costos generales de administración).</li> </ul>	Comprenden costos relacionados : <ul style="list-style-type: none"> <li>- Costos de cumplir un contrato: son aquellos que están directamente relacionados con un contrato por ejemplo mano de obra directa.</li> <li>- Costos incrementales de la obtención de un contrato (por ejemplo la comisión de venta).</li> <li>- Los costos que no puedan ser capitalizados de acuerdo a otra norma, se capitalizarán si cumplen los siguientes criterios: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Se relacionan directamente con un contrato o con un contrato esperado</li> <li>• Generan o mejoran recursos de la entidad que se utilizan para satisfacer las obligaciones de desempeño</li> <li>• Se espera recuperar los costos.</li> </ul> </li> </ul>
PRESENTACIÓN	Se presentara ingresos y costos en función al grado de avance.	Se presentara como un “Activo del contrato” o un “Pasivo del contrato” cuando una de las partes de un contrato haya cumplido.
INFORMACIÓN REVELAR	A Revelará : <ul style="list-style-type: none"> <li>- El importe de los ingresos de actividades ordinarias del contrato reconocidos como tales en el periodo.</li> <li>- Los métodos utilizados para determinar la porción de ingreso de actividades ordinarias del contrato reconocido como tal en el periodo.</li> <li>- Los métodos usados para determinar el grado de realización del contrato en curso.</li> <li>- La cantidad acumulada de costos incurridos, y de ganancias reconocidas (menos las correspondientes pérdidas reconocidas) hasta la fecha.</li> <li>- La cuantía de los anticipos recibidos.</li> <li>- La cuantía de las retenciones en los pagos.</li> </ul>	Revelará información cualitativa, cuantitativa sobre lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Contratos con clientes</li> <li>- Los juicios significativos y cambios en dichos juicios realizados en aplicación de esta Norma a dichos contratos.</li> <li>- Los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente.</li> </ul>

Fuente: Elaboración propia basado en las normas internacionales de la información financiera

Luego, de entender los nuevos criterios que nos presenta la NIIF15 se detalla las ventajas y desventajas de la nueva Norma. Tabla 2

Tabla 2. Ventajas y desventajas de la NIIF 15

Ventajas	Desventajas
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Logra compatibilidad con US GAAP para el tratamiento contable de los ingresos.</li> <li>- Provee más y mejor información a los “stakeholders”</li> <li>- Define un único estándar para el tratamiento de ingresos aplicables a todos los sectores económicos.</li> <li>- Busca que las políticas contables sean más eficientes y estén acorde a la gestión de las Compañías</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- -Es difícil de interpretar y entender</li> <li>- Exige más análisis de la información tanto cualitativo como cuantitativo, para poder realizar juicios y estimaciones correctas</li> <li>- Exige un involucramiento no solo de la contadora sino de la Gerencia financiera, control interno, etc.</li> </ul>

Fuente: Elaboración propia.

Se realizó la evaluación del rubro de ingreso, por ello utilizamos el modelo de los 5 pasos estipulados en dicha Norma. A continuación se explica cada uno de los procedimientos:

### 3.1.1. Identificación del contrato con el cliente

La Compañía mantiene transacciones comerciales realizadas a través de contratos formales, en donde se establecen los derechos y obligaciones de cada una de las partes

Los contratos se llevan a cabo a suma alzada y la cobrabilidad es altamente probable, ya que la Compañía recibe adelantos de aproximadamente un 30% del importe total del contrato y las valorizaciones son pagadas de manera mensual, en un plazo promedio de 30 días.

Para la revisión de este paso solicitamos a la Compañía la totalidad de contratos y/o adendas vigentes en el año 2018, y procedimos a leer y resumir dichos documentos.

A continuación se verificó si cumplen con todos los criterios para contabilizar un contrato con clientes bajo el alcance de la NIIF 15. Tabla 3

Tabla 3. Evaluación de los contratos según los criterios de la norma

<b>Los cinco criterios según NIF15 ( 2014, p. 3)</b>	<b>Evaluación</b>
Las partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente o de acuerdo con otras prácticas tradicionales del negocio) y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones;	Existen contratos formales que son aprobados por la Compañía y los clientes.
La entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir;	En cada contrato se encuentran establecidos los derechos y obligaciones.
La entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir	En el contrato se definen las condiciones de pago.
El contrato tiene fundamento Comercial (es decir, se espera que el riesgo, calendario o importe de los flujos de efectivo futuros de la entidad cambien como resultado del contrato); y	La relación comercial está basada en los servicios de construcción.
Es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente.	En el caso de las construcciones el riesgo de crédito se mitiga porque el servicio es cobrado mensualmente de acuerdo al avance de obra.

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la compañía

#### a) **Modificación de contratos**

De la lectura de los contratos, se identificaron cláusulas que contemplan modificaciones a la obra, que pueden ejecutarse a través de órdenes de servicios adicionales. En dichos contratos se estipula que cualquier modificación o aumento en el alcance del servicio, se realiza respetando los precios unitarios de las partidas ya aprobadas para la ejecución de la obra, en la medida que no hayan variado los parámetros considerados en los componentes del precio unitario.

La Compañía actualmente considera las modificaciones como parte del contrato original, estimando nuevamente el reconocimiento de sus ingresos, en la fecha de la modificación.

De acuerdo a la lectura de los contratos de la Compañía, se advierte que las órdenes de cambio adicionales que pudieran darse no proporcionan bienes o servicios



distintos porque no son distintos dentro del contexto del contrato, de acuerdo al párrafo 27, b de la NIIF 15 “el compromiso de la entidad de transferir servicios al cliente, es separado de los otros compromisos del contrato” (NII 15, 2014, p. 4).

Por tanto, si los bienes o servicios restantes no son distintos de los transferidos hasta la fecha de modificación del contrato, el contrato restante debe permanecer como una única obligación de desempeño.

#### **b) Conclusión del paso 1**

Los contratos cumplen con los criterios establecidos por la NIIF 15 para calificar como “contratos válidos” bajo su alcance.

#### **3.1.2. Identificación de obligaciones de desempeño**

Siguiendo con la revisión de los contratos, posteriormente, evaluamos los compromisos con los clientes para determinar si se trata de una única obligación de desempeño (combinada) o de obligaciones de desempeño separadas.

La Compañía identifica las obligaciones de desempeño individuales a contabilizar, y no hace una evaluación de otros posibles ofrecimientos contenidos en una transacción que requieran una contabilización por separado.

Comprende los ingresos por los servicios de construcción tanto de clientes relacionados o terceros. La Compañía tiene la promesa de entregar etapas de obra de manera mensual y toda la obra una vez haya sido culminada.

De la práctica actual, nos damos cuenta que la Compañía suele registrar los contratos como una sola obligación de desempeño (la construcción de la obra) a pesar que el contrato puede contener diversas actividades como estudio de suelos, obras de ingeniería, diseño y otras actividades relacionadas.

Contractualmente se establece que la Compañía brinde una garantía a sus clientes sobre la construcción realizada por un periodo de 5 años a 10 años contados desde la fecha de recepción definitiva de la obra.

En la industria de la construcción, muchas promesas individuales dentro de un acuerdo pueden ser distintas, pero, en el contexto de un contrato específico, el servicio prometido puede no ser identificable por separado de otras promesas en el

contrato (es decir, la promesa de transferir el bien o servicio no es distinto dentro del contexto del contrato).

Es requerido por la norma, identificar más de una obligación de desempeño, estas deben de contabilizarse por separado a menos que no sean distintos según los criterios de la NIIF 15. Tabla 4

Tabla 4. Análisis para identificar la obligación de desempeño

Criterios	El bien o servicio es capaz de ser distinto para el cliente.	El bien o servicio es distinto en el contexto del contrato.	Análisis
Servicio de diseño	Si cumple	No cumple	Dado el alto nivel de integración involucrados en estos acuerdos (interdependientes) se ha determinado que las actividades involucradas contienen una obligación de desempeño única.
Servicio de construcción	Si cumple	No cumple	
Servicio de pos -venta	De acuerdo a la NIIF15, las garantías que brindan seguridad de que un bien funcionará como se espera y de acuerdo con ciertas especificaciones no son obligaciones de desempeño separadas, estas garantías se contabilizan de acuerdo a la NIC 37.		

**Fuente:** Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

### Conclusión del paso 2

De lo analizado, se concluye que estamos ante una única obligación de desempeño, la construcción de obras, y la garantía que brinda la Compañía a sus clientes no califica como una obligación de desempeño separado y debe ser provisionada de acuerdo a la NIC 37.

### 3.1.3. Determinación del precio de la transacción

Los precios generalmente son establecidos a suma alzada, y solo en algunos casos se estipula en base a un costo presupuestado más un margen.

A continuación, se detallan los diferentes conceptos que podrían afectar al precio de la transacción:

**Penalidades:** Se establecen contractualmente, que ante la eventualidad de retrasos en la entrega de las etapas y/o en la entrega final de la obra. Dicha penalidad

se deduciría de la liquidación final o con cargo a la garantía de fiel cumplimiento. La Compañía ha manifestado no haber tenido incidentes que ocasionen penalidad.

**Anticipos:** Cabe mencionar que la Compañía recibe un anticipo por cada etapa de obra, que generalmente se pacta de la siguiente manera: 30 % del precio de la primera etapa, 10% del precio acordado por la 2 etapa, y 10% del precio acordado de la 3era etapa. Este anticipo es aplicado a las valorizaciones mensuales de cada etapa a lo largo del contrato. De acuerdo a la política contable actual, la Compañía presenta dichos anticipos como pasivos por “adelanto de clientes”. Dichos anticipos no devengan intereses.

Adicionalmente, en el contrato se estipula que los clientes pueden retener el 10% del valor de cada valorización, hasta llegar al 5 % del total del contrato, como fondo de garantía por los defectos que haya que corregir luego de finalizada la obra, y cualquier otro incumplimiento. Este fondo puede ser sustituido por una carta fianza por el mismo importe que el fondo, y será vigente hasta un año después de la firma del acta de entrega.

En función de lo que indica la NIIF 15 y a las características de los contratos de venta, las variables que afectan la contraprestación se clasifican como sigue:

1. **Contraprestación variable:** La Compañía manifiesta no haber tenido situaciones que generen penalidades o cualquier otro concepto que pueda afectar el precio de la transacción. Se recomienda hacer un seguimiento y cuando sea altamente probable que ocurra una reversión significativa en los ingresos, éstos se deberán incluir en el precio de la transacción.
2. **Componente de financiación significativo:** Se han identificado anticipos recibidos de clientes, que contienen componentes de financiación significativos, por contratos que se extienden hasta más de un año, por los cuales no se están devengando intereses. Por lo que, la Compañía está requerida a segregar del precio el componente financiero.

Con respecto a las retenciones del 5% de las valorizaciones que puede realizar el cliente, concluimos que los pagos retrasados por esta retención serian por razones distintas a la de proporcionar financiamiento al cliente; es decir, la retención tiene como objetivo proporcionar al cliente cierta seguridad contra la posibilidad de que el

contratista no complete adecuadamente algunas o todas sus obligaciones bajo el contrato.

### **Conclusión del paso 3**

Se identificó anticipos de clientes, que contienen un componente financiero significativo por los que no se han estado reconociendo gastos financieros, los que deben ser evaluados por la Compañía.

#### **3.1.4. Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño**

Siendo que la Compañía no identifica distintas promesas separables en una transacción y que el precio se asigna exclusivamente al producto principal.

Las prácticas actuales no consideran elemento alguno de distribución del precio independiente.

Cuando la Compañía establece más de una obligación de desempeño, la NIIF 15 párrafo 73 “El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada bien o servicio que sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente”.

No obstante, en base a lo analizado en el paso 2, no se determinó promesas adicionales en una sola transacción, por lo que este paso no es aplicable.

### **Conclusión del paso 4**

De acuerdo a lo explicado en el paso 2 no se determinó promesas adicionales en una sola transacción por lo que este paso no es aplicable.

#### **3.1.5. Reconocimiento del ingreso en función de las obligaciones de desempeño**

De acuerdo a la práctica actual, la Compañía reconoce el ingreso con las valorizaciones mensuales por el avance de obra, aprobadas por el cliente, posteriormente hace un ajuste contable por el reconocimiento de los ingresos con

referencia al grado de realización del contrato, de acuerdo al método del porcentaje de terminación, indicado por la NIC 11.

Bajo este método, los ingresos derivados del contrato se comparan con los costos incurridos en relación con el grado de realización en que se encuentre, con lo que se determina el importe de los ingresos que pueden ser atribuidos a la porción del contrato ya ejecutado.

Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y reconoce sus ingresos a lo largo del tiempo, si cumple uno de los siguientes criterios (NIIF 15, 2014, p. 7): Tabla 5

Tabla 5. Evaluación de reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo

Los tres criterios según NIIF 15 (2014, p.7)	Evaluación
El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza.	El cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la Compañía a medida que ésta los realiza y a su vez otra entidad no necesitaría volver a realizar los servicios que la Compañía ha proporcionado.
El desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo.	Puesto que el cliente controla el trabajo en progreso sobre el terreno de su propiedad, éste obtiene los beneficios de los servicios que está proporcionando la Compañía.
El desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha.	Dado que no existe la posibilidad de redirigir los servicios prestados para el cliente hacia otro uso, esto es porque si el desempeño de la entidad crea un activo con un uso alternativo para otra entidad, ésta podría derivar fácilmente el activo a otro cliente y, por ello, el cliente no controlaría el activo/servicio mientras está siendo creado. “En estos casos, el cliente no puede controlar el activo porque no tiene la capacidad de limitar que la entidad derive ese activo a otro cliente” (NIIF15, 2014, p.7). Adicionalmente, la Compañía tiene el derecho a un pago por el desempeño realizado hasta la fecha.

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la empresa.

### Conclusión del paso 5

Se concluye que los servicios se prestan a lo largo del tiempo. Cabe resaltar que la compañía reconoce sus ingresos utilizando el método de porcentaje de terminación prescrito por la NIC 11, metodología que es recogida por la NIIF 15, “método de recursos”

## **3.2. Cambios propuestos**

### **3.2.1. Ajustes contables propuestos**

**Anticipos de clientes:** Los anticipos de clientes dados a la Compañía por adelanto de construcción, contienen un componente financiero que se debe segregar.

Los anticipos de clientes representan los compromisos aceptados en la fecha de suscripción de los contratos de construcción. Dichos anticipos contienen un componente financiero significativo, ya que se infiere que su objetivo es proporcionar financiamiento a la Compañía.

Considerando que en algunos casos el periodo desde la entrega del anticipo hasta la entrega de la obra terminada puede tomar plazos superiores al año, la Compañía está requerida a segregar del anticipo el componente financiero.

### **3.2.2. Cambios en procedimientos**

Se evidencio a través del recorrido del proceso de ventas la existencia de cambios en los procedimientos, por la implementación de NIIF 15 sin embargo dichos proceso no están reglamentados y probados por la Gerencia Financiera, se le recomienda que se plasme de forma escrita y sean revisados y aceptados por la alta gerencia para evitar posibles confusiones y/o errores en dicho proceso.

### **3.2.3. Comentarios de la compañía**

Respecto los ajustes propuesto nos indica que considera que segregar estos componentes conlleva un esfuerzo alto, sobretodo porque considera que estos importes no son materiales dado que son aplicados a lo largo del contrato.

Con relación a los cambios en los procedimientos, nos manifestó que se realizaran un entendimiento del proceso de venta donde se detallaran los procedimientos modificados de acuerdo a la nueva NIFF 15 y serán revisados y aprobados por la alta gerencia.

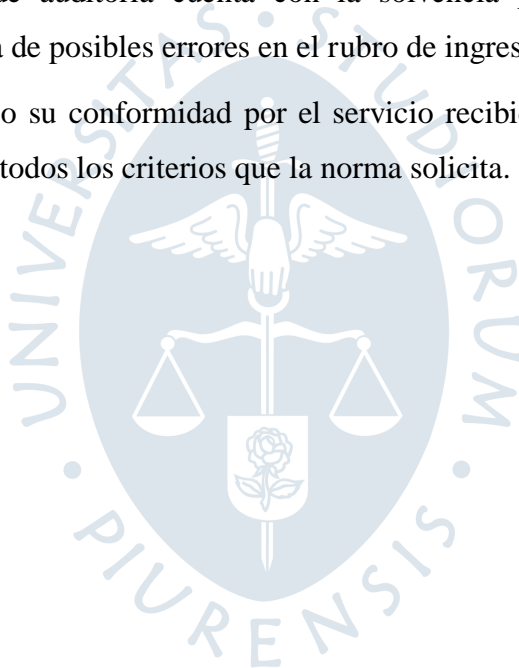
Respecto a las políticas contables nos manifestaron que no se han modificados, pues se cumple con los 5 pasos mencionados en la Norma.

### **3.3. Desarrollo de experiencias**

Ha sido una experiencia enriquecedora tanto para el cliente como para el auditor, ya que se logró tener un mejor entendimiento del reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos.

Ha sido un trabajo en conjunto, pues el cliente proporciona la información suficiente y adecuada para poder realizar la revisión de la auditoría de la implementación de NIIF 15, asimismo el equipo de auditoría cuenta con la solvencia profesional suficiente para identificar la existencia de posibles errores en el rubro de ingresos.

El cliente expreso su conformidad por el servicio recibido, pues comprendieron de manera clara y precisa todos los criterios que la norma solicita.







## Conclusiones

De acuerdo a la revisión de la implementación de la NIIF 15 podemos concluir:

- Las principales ventajas que nos presenta la norma son, lograr una compatibilidad con US GAAP para el tratamiento contable de los ingresos; asimismo provee información relevante, tanto cualitativa como cuantitativa, para los usuarios de los estados financieros y define un único estándar (modelo de los cinco pasos) para todos los sectores económicos.
- La empresa Antovale S.A.C decidió no incluir el ajuste por los anticipos de clientes dados a la Compañía por adelanto de construcción, el cual contiene un componente financiero que se debe segregar, porque consideran que segregar estos componentes conlleva un esfuerzo alto, además dichos importes son compensados en las valorizaciones facturadas mensualmente a lo largo del contrato.
- Respecto a los cambios de procedimientos la Compañía se comprometió a formalizar el proceso de ingreso donde se establecerán cada uno los procedimientos según los criterios de NIIF 15, dicho informe tienen que estar aprobó por la alta gerencia.
- Respecto al análisis de los contratos si bien es cierto la compañía nos suministró todos los contratos con sus respectivas adendas, se le recomienda que se tenga un “formato de hoja resumen” con la finalidad de tener un mejor control de las obligaciones de desempeño.

- En base al análisis (revisión de los cinco pasos) realizado se puede concluir que la Compañía reconoce, mide, presenta y revela de manera razonable el rubro de ingresos conforme a lo establecido en la NIIF 15.
- La adopción de la NIIF 15 requirió de Antovale la adecuación de sus procedimientos y controles, para mostrar información más detallada de los contratos, ello también se tradujo en mejoras para el proceso de reconocimiento de ingresos.



## Glosario<sup>2</sup>

- **Contrato:** Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles.
- **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).
- **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.
- **Ciente:** Una parte que ha contratado con una entidad la obtención de bienes o servicios que son resultados de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación.
- **Ingresos:** Incremento de 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.
- **Obligaciones de desempeño:** Un compromiso en un contrato con un cliente para transferirle:

---

<sup>2</sup> Todas estas definiciones se han tomado textualmente del Apéndice A de la NIIF 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos de Clientes” (NIIF 15, 2014, p. 22).

- a) Un bien o servicio (o un grupo de bienes o servicio) 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.
- 
- **Ingresos de actividades ordinarias:** Ingresos que surgen del curso de las actividades ordinarias de una entidad.
  - **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.
  - **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.



## Referencias bibliográficas

- AOB AUDITORES. NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos valorados.  
<https://aobauditores.com/niaspdf/nia330.pdf>
- Apaza Maza, M. (2015). Auditoria Financiera basada en las Normas Internaciones de Auditoria conforme a las NIIF. Lima: Pacifico Editores S.A.C.
- Deloitte. (2014). *Deloitte*. Obtenido de [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. (2016). *NIIF 15 Perspectivas para la Construcción y Sector Inmobiliario*. Lima.
- Diario Gestión . (22 de noviembre de 2016). *Diario Gestión*. Obtenido de <https://gestion.pe/economia/mercados/niif-15-cambios-trae-nueva-norma-contable-reconocimiento-ingresos-148862-noticia/>
- Ernst & Young (EY). (05 de julio de 2017). *Ernst & Young (EY)*. Obtenido de [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15/\\$FILE/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15/$FILE/EY-presentacion-desayuno-ejecutivo-niif-15.pdf)
- Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI). (2018). *Producto Bruto Interno Trimestral. Informe Técnico N° 03*. Lima: Cuentas Nacionales.
- Ministerio de Economía y Finanzas se ha obtenido la NIIF 15, "Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes":  
[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/niif/NIIF15\\_2014\\_v12112014.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF15_2014_v12112014.pdf)