

El SRI y la NIIF 15 en negocios de construcción, en el cantón Guayaquil, año 2021

Karen del Pilar Avilés Mite¹

kpam170286@hotmail.com

<https://orcid.org/0000-0002-5749-3024>

Universidad Estatal Península de Santa Elena –
Facultad de Ciencias Administrativas
Santa Elena – Ecuador

Margarita Palma Samaniego

mdpalma3@espe.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0003-4622-394X>

Universidad Estatal Península de Santa Elena –
Facultad de Ciencias Administrativas
Santa Elena – Ecuador

RESUMEN

La implementación de la NIIF 15 "Contratos con clientes" en los contratos de construcción está generando conflictos para el SRI. La dificultad para determinar los ingresos de acuerdo con la norma ha llevado a la Administración Tributaria a objetar informes de evasión tributaria debido a la omisión de ingresos en estos contratos por la forma en que se contabilizan. Como resultado, se están levantando objeciones a los ingresos de los contribuyentes del sector de la construcción debido a la falta de conocimiento en la implementación de la NIIF 15. En este estudio, se seleccionó como población a las empresas de construcción del país y se eligieron las de gran tamaño ubicadas en la ciudad de Guayaquil-Zona 8, correspondiente a compañías anónimas dedicadas a la construcción de carreteras y líneas de ferrocarril, según el CIIU No. F4210. Se excluyeron las empresas constructoras que cotizan en bolsa de valores, es decir, aquellas que tienen un carácter exclusivamente societario. Se recopiló información financiera, incluyendo ingresos, patrimonio, activos, pasivos, impuesto causado y utilidad, de las empresas constructoras activas en la ciudad de Guayaquil durante el año fiscal 2021. Estos datos se obtuvieron de la base de datos de la Superintendencia de Compañías del Ecuador.

Palabras clave: *reconocimiento de ingresos; contratos de construcción; NIIF 15; servicio de rentas internas.*

¹ Autor principal

The Sri and IFRS 15 in construction business, in Guayaquil canton, year 2021

ABSTRACT

The implementation of IFRS 15 "Revenue from Contracts with Customers" in construction contracts is generating conflicts for the Internal Revenue Service (SRI). The difficulty in determining revenues according to the standard has led the Tax Administration to challenge reports of tax evasion due to the omission of income in these contracts resulting from the way they are accounted for. As a result, objections are being raised regarding the income of taxpayers in the construction sector due to a lack of understanding in implementing IFRS 15. In this study, construction companies across the country were selected as the target population, specifically focusing on large-sized companies located in Guayaquil, Zone 8. These companies are anonymous and engaged in the construction of roads and railways, according to the CIU No. F4210. Construction firms that are publicly traded, indicating an exclusively corporate nature, were excluded. Financial information, including revenues, equity, assets, liabilities, tax liabilities, and profitability, was collected from active construction companies in Guayaquil during the fiscal year 2021. This data was obtained from the database of the Superintendence of Companies of Ecuador.

Keywords: *revenue recognition; construction contracts; IFRS 15; internal revenue service.*

Artículo recibido 15 Abril 2023

Aceptado para publicación: 15 Mayo 2023

INTRODUCCIÓN

El sector de la construcción es uno de los sectores más importantes que contribuyen a la economía del país, ubicándose entre los cinco primeros y generando más del 6% del empleo total a nivel nacional. Juega un papel vital en impulsar el dinamismo económico y atraer inversión extranjera. Este sector abarca actividades como la construcción de edificios, desarrollo de viviendas, proyectos de ingeniería civil y construcción de carreteras, todas las cuales hacen una contribución incalculable a la economía a través del aumento de las inversiones, la productividad y el empleo.

El libro "La economía de la construcción: Implicaciones para la política y el sector privado" de Guasch, publicado por el Banco Interamericano de Desarrollo, se centra en el análisis de la economía de la construcción y su importancia tanto en el ámbito político como en el sector privado (Guasch, 2013). El autor explora las implicaciones económicas y sociales del sector de la construcción, examinando su capacidad para impulsar el crecimiento económico, generar empleo y contribuir al desarrollo sostenible de un país. En el libro se destacan las políticas y estrategias que mejorarían la eficiencia y la competitividad en el sector de la construcción. Además, se abordan los desafíos y oportunidades que enfrenta el sector de la construcción, así como las medidas políticas que fomentarían un entorno propicio para la inversión y el desarrollo en esta área. El autor también analiza temas como la regulación, la gobernanza, la innovación y el financiamiento de proyectos de construcción (Guasch, 2013).

En la actualidad, el sector de la Construcción debe seguir las directrices establecidas en la Norma Internacional de Información Financiera 15 "Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos de Clientes" a partir del 1 de enero de 2018. Esta norma reemplazó a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 11 "Contratos de Construcción", que estuvo en vigencia hasta diciembre de 2017. La NIC 11 establecía cómo determinar los ingresos gravables, así como los costos y gastos deducibles asociados a los diversos contratos de construcción.

El Servicio de Rentas Internas (SRI) es una institución de vital importancia en el Estado Ecuatoriano, surgida en sustitución de la antigua Dirección Nacional de Rentas en 1997. Su principal responsabilidad radica en la administración de la política tributaria del Ecuador.

Es de conocimiento general que el Estado es responsable de la recaudación de impuestos, y una de las instituciones encargadas de esta tarea es el Servicio de Rentas Internas (SRI), también conocido como

Administración Tributaria. Es relevante destacar que los impuestos generan ingresos públicos que se destinan a satisfacer las necesidades sociales y diversas demandas de los distintos sectores de la sociedad en Ecuador. Esto contribuye a una distribución más justa de la riqueza a nivel nacional.

El Código Orgánico Tributario, como principal marco legal en el campo tributario, establece en su artículo 4 que las leyes tributarias son responsables de determinar diversos aspectos, como el objeto imponible, los sujetos activos y pasivos, la cuantía del tributo, así como los métodos de establecimiento, entre otros elementos. Además, en su artículo 67, se menciona que el Servicio de Rentas Internas tiene la facultad determinadora, que implica la acción de este organismo para establecer en cada contribuyente el hecho generador (el evento necesario para configurar el tributo), el sujeto obligado (el contribuyente responsable de la obligación tributaria), la base imponible (la depuración de los ingresos menos los costos revisados) y la cuantía del tributo (el valor real que el contribuyente debe pagar por el impuesto determinado). De esta manera, al ejercer esta facultad, el Servicio de Rentas Internas realiza verificaciones, complementa o corrige las declaraciones presentadas por los contribuyentes, y en caso necesario, implementa las acciones legales pertinentes para llevar a cabo la correspondiente determinación.

Es importante destacar que con la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera 15 "Contratos con clientes", las empresas de construcción deben seguir un tratamiento contable basado en los contratos celebrados con los clientes. Este tratamiento varía según las fechas de inicio y finalización establecidas en los contratos, así como el cierre del ejercicio contable. Uno de los aspectos fundamentales que se abordarán en este estudio es cómo se reconoce temporal y espacialmente en los estados financieros.

El artículo de Ahsan & Hoque (2017) se centra en el impacto de la implementación de la norma contable internacional NIIF 15 "Contratos con clientes" en el reconocimiento de ingresos en la industria minera de Australia. El estudio examina los cambios en los métodos de reconocimiento de ingresos utilizados por las empresas mineras y cómo esto afecta sus estados financieros. Mediante el uso de datos empíricos de empresas mineras en Australia, el artículo proporciona una comprensión de los desafíos y las implicaciones prácticas de la implementación de la NIIF 15 en el sector minero. Los hallazgos y conclusiones del estudio tienen relevancia para la presentación de informes financieros y la gestión de

ingresos en la industria minera, así como para otras industrias y países que han adoptado la NIIF 15.

La implementación de la norma contable internacional NIIF 15 "Contratos con clientes" en el ámbito de la construcción ha generado conflictos para el Servicio de Rentas Internas. Estos conflictos se deben a la dificultad de determinar los ingresos de los contratos de construcción al aplicar los criterios establecidos por la administración tributaria. Como resultado, la administración tributaria ha identificado casos de evasión tributaria en los que se omiten ingresos provenientes de dichos contratos, debido a la forma en que se contabilizan los ingresos. Esta situación ha llevado a que se emitan observaciones y cuestionamientos a los ingresos declarados por los contribuyentes del sector de la construcción, quienes desconocen la correcta aplicación de la NIIF 15. Además, esta problemática ha generado costos significativos en términos de personal y tiempo tanto para la administración tributaria, debido a la falta de conocimiento contable y tributario en la implementación de la NIIF 15, como para los contribuyentes, quienes deben enfrentar procesos determinativos prolongados y costosos. En esta investigación, se busca responder a la siguiente pregunta: ¿ Existe discrepancias entre el SRI y los negocios de construcción en la determinación y/o contabilización del Ingreso?

La NIIF 15, titulada "Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes", establece los principios contables para el reconocimiento, medición y presentación de los ingresos derivados de contratos con clientes (International Accounting Standards Board, 2014). Esta norma es aplicable a todas las entidades que reportan bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Los 5 pasos de reconocimiento de ingresos establecidos por la NIIF 15 son los siguientes:Identificar el contrato con el cliente;

1. Identifique las obligaciones de desempeño individuales en ese contrato;
2. Determinar el precio de la transacción;
3. Asignar el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño individuales en el contrato; y el último, y
4. Reconocer los ingresos cuando la entidad satisface las obligaciones de desempeño.

Cada una de las etapas dentro de este modelo de cinco pasos presenta sus propias consideraciones y

complejidades, y la NIIF 15 nos brinda un análisis y una guía exhaustiva para cada una de ellas.

El Ordenamiento Jurídico del Ecuador regula los impuestos nacionales que son administrados por la Administración Tributaria a través de un conjunto de normas. Estas normas incluyen la Constitución de la República del Ecuador, el Código Tributario, el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, las Resoluciones y Circulares de carácter general emitidas por las autoridades de la Administración Tributaria, la Norma Internacional de Información Financiera 15 Contrato con Clientes, así como trabajos de investigación relacionados con el reconocimiento de ingresos en el sector de la construcción.

Se emplearon diversos enfoques metodológicos para abordar la importancia del estudio, como modelos estadísticos, observación y conocimientos contables-tributarios. Se recopiló información de fuentes gubernamentales como el SRI, BCE y la Superintendencia de Compañías. Se revisaron documentos pertinentes al tema y se analizaron datos estadísticos provenientes de fuentes confiables. Se crearon cuadros para presentar los datos cuantificados del estudio. Además, se consultaron páginas web con artículos relacionados con el tema de investigación, pertinentes al estudio en cuestión. Se analizaron datos históricos de los niveles de recaudación fiscal en el sector de la construcción, con un enfoque especial en la empresa objeto de estudio.

Se consideraron datos reales provenientes de múltiples contribuyentes y del SRI con el fin de comprender y aplicar adecuadamente las normas contables y tributarias en el reconocimiento y registro de los ingresos generados por actividades de construcción. El objetivo principal fue solucionar discrepancias y evitarlas entre estos dos organismos.

El objetivo general de este estudio es establecer directrices y proponer parámetros para las revisiones realizadas por el Servicio de Rentas Internas a las empresas de construcción, con el fin de reducir discrepancias en la determinación de ingresos. Los objetivos específicos incluyen explicar la implementación de la NIIF 15 en los negocios de construcción, abordar las prácticas contables necesarias en este sector, analizar las metodologías y procedimientos utilizados por el Servicio de Rentas Internas a través de ejemplos, presentar criterios y revisiones contables y tributarias específicas para reducir discrepancias en las determinaciones, y proponer un manual contable y tributario que

evite el desgaste de recursos humanos y financieros al iniciar procesos de determinación de este tipo. El artículo "Diseño de un modelo de revisión tributaria para empresas de construcción en Ecuador" de Zambrano et. al (2020) se centra en proporcionar directrices y parámetros para las revisiones realizadas por el Servicio de Rentas Internas a las empresas de construcción en Ecuador. El objetivo principal del estudio es desarrollar un modelo de revisión tributaria específico para el sector de la construcción, teniendo en cuenta sus características y necesidades particulares. El artículo presenta una propuesta metodológica detallada para llevar a cabo revisiones fiscales en empresas constructoras, abordando aspectos clave como la documentación requerida, los aspectos contables y fiscales a considerar, y las mejores prácticas en cuanto al cumplimiento tributario. El modelo propuesto tiene como objetivo mejorar la eficiencia y la efectividad de las revisiones tributarias, brindando a las empresas de construcción una guía clara y precisa para cumplir con sus obligaciones fiscales y evitar posibles problemas con la Administración Tributaria. Este enfoque sería de gran utilidad para el sector de la construcción en Ecuador, proporcionando un marco práctico para llevar a cabo revisiones tributarias más efectivas y satisfactorias.

La hipótesis planteada en esta investigación sostiene que una interpretación correcta de la implementación de la NIIF 15 en los negocios de construcción y por parte del Servicio de Rentas Internas permitirá reducir las discrepancias en las determinaciones tributarias.

Flyvbjerg (2006) sostiene que existe una idea equivocada común de creer que los estudios de casos no requieren hipótesis previas. El autor afirma que las hipótesis son fundamentales en la investigación de estudios de casos, guiando la recopilación y análisis de datos. Según Flyvbjerg, las hipótesis se desarrollarían antes o durante el proceso de investigación y podrían ser generales o específicas, dependiendo del enfoque del estudio. Además, Flyvbjerg enfatiza la importancia de hipótesis realistas fundamentadas en teorías existentes y una comprensión profunda del contexto de investigación. El autor también destaca la relevancia de utilizar múltiples fuentes de evidencia para respaldar o refutar las hipótesis

El estudio llevado a cabo por Amorim et. al (2020) titulado "Construction Contracts Under IFRS 15: A Comparative Study Between Brazil and Portugal" se enfoca en realizar un análisis comparativo de los contratos de construcción bajo la NIIF 15 en Brasil y Portugal. El objetivo principal del estudio es

examinar cómo las empresas constructoras en ambos países aplican esta norma contable y cómo se ven afectados los contratos de construcción en términos de reconocimiento de ingresos y presentación de información financiera. A través de esta comparativa, el estudio ofrece una visión detallada de las prácticas contables y las implicaciones de la NIIF 15 en el sector de la construcción en Brasil y Portugal. Esta investigación resulta relevante proporcionando una mejor comprensión de los desafíos y las mejores prácticas en la implementación de esta norma en empresas constructoras, permitiendo identificar posibles áreas de mejora y optimización en los procesos contables y financieros de dichas empresas.

METODOLOGÍA

En este trabajo de investigación se utilizó el método de investigación mixto debido a que la información utilizada se centra en ambos métodos, tanto cuantitativo como cualitativo, por lo que se analizaron las circunstancias económicas de las empresas de la construcción en el cantón Guayaquil, para analizar el tratamiento contable de sus ingresos, así como se analizaron los estados financieros con el objetivo de establecer si se encuentran en al menos el margen presuntivo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno para este tipo de negocios, y de esta manera establecer si nuestro objeto de estudio cumple o no con la implementación correcta de la NIIF 15.

El libro "Designing and Conducting Mixed Methods Research" de Creswell y Plano Clark (2017) proporciona una guía completa y práctica para llevar a cabo investigaciones mixtas que combinan métodos cualitativos y cuantitativos. Los autores abordan desde la formulación de preguntas de investigación hasta la recolección y análisis de datos, explorando diferentes enfoques de diseño mixto, estrategias de muestreo, recopilación de datos y análisis e interpretación de resultados. Además, se destacan los desafíos y consideraciones éticas que surgen en la investigación mixta. En general, este libro se presenta como una valiosa referencia para investigadores interesados en realizar estudios rigurosos y significativos que integren enfoques cualitativos y cuantitativos, brindando orientación y herramientas para llevar a cabo investigaciones mixtas de manera efectiva.

La investigación se enfoca en el análisis descriptivo de los registros financieros y niveles de ingresos en diferentes empresas constructoras, seleccionadas como casos de estudio específicos, con el objetivo de identificar posibles irregularidades en la aplicación incorrecta de la NIIF 15 y determinar el

cumplimiento de la normativa. Durante el desarrollo de este trabajo, se utilizaron técnicas e instrumentos de investigación basados en registros documentales y análisis de datos financieros de las empresas de construcción, obtenidos a partir de la página web de la Superintendencia de Compañías. Esto permitió obtener indicadores relacionados con las cuentas contables de activo, pasivo e ingresos de contratos con clientes, así como también se realizó un análisis de la capacidad contributiva para verificar si la carga tributaria del contribuyente se encontraba por encima o por debajo del porcentaje establecido en el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Según el libro "Educational Research: Competencies for Analysis and Applications" de Gay et. al (2018), se destaca la importancia de la investigación descriptiva en los estudios educativos. Los autores explican que esta estrategia se utiliza para describir y analizar características, comportamientos y relaciones en contextos educativos específicos. Al recopilar datos detallados y precisos, se logra una mejor comprensión de los fenómenos educativos y se sienta una base sólida para futuras investigaciones. La investigación descriptiva en el ámbito educativo se enfoca en brindar una imagen clara y detallada de los aspectos observables y medibles de la educación, lo que contribuye a la toma de decisiones informadas y a la mejora continua de la práctica educativa.

Posterior al análisis de la información financiera de las empresas de construcción, se llevará a cabo una evaluación exhaustiva de sus ingresos en relación con las regulaciones tributarias vigentes. El propósito principal de este análisis es detectar posibles omisiones de ingresos por parte de estas empresas. Además, se examinarán dos casos comunes que suelen generar discrepancias entre la declaración de ingresos realizada por los contribuyentes y la determinación efectuada por el Servicio de Rentas Internas. Estos casos se presentarán de manera general, ofreciendo una explicación clara de las circunstancias que los rodean.

El artículo de Mihret et. al (2007) se enfoca en examinar cómo las regulaciones tributarias impactan el cumplimiento voluntario de los contribuyentes empresariales en países en desarrollo, utilizando el caso de Etiopía como estudio de caso. A través de evidencia empírica recopilada en dicho país, el estudio analiza la relación entre las regulaciones fiscales y el nivel de cumplimiento de las empresas. Se exploran factores como la complejidad de las regulaciones, los incentivos fiscales y las sanciones, y su influencia en la disposición de las empresas para cumplir con sus obligaciones tributarias. Los hallazgos y

Conclusiones de esta investigación proporcionan una visión valiosa sobre cómo las regulaciones tributarias afectan el comportamiento de cumplimiento de las empresas en entornos en desarrollo, como Etiopía. Estos resultados ayudarán a comprender los desafíos y las implicaciones prácticas de las regulaciones tributarias en la evaluación exhaustiva de los ingresos por parte de las empresas, y también podrían ser útiles para informar la formulación de políticas tributarias efectivas en contextos similares.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

En este estudio, se consideró a las empresas de construcción del país como la población objetivo. Para seleccionar la muestra, se optó por empresas de construcción de gran tamaño ubicadas en la Zona 8, específicamente en la ciudad de Guayaquil. Estas empresas fueron del tipo compañía anónima y su actividad económica se clasificó según el CIU No. F4210 como "CONSTRUCCIÓN DE CARRETERAS Y LÍNEAS DE FERROCARRIL". Además, se excluyeron aquellas que cotizan en bolsa de valores, enfocándose únicamente en el sector societario. Como resultado, se obtuvo una muestra de 5 empresas que cumplen con estas características, las cuales se detallan a continuación.

En su libro "Sampling: Design and Analysis", Lohr (2019) se enfoca en los principios fundamentales del diseño y análisis de muestras, proporcionando una comprensión integral de la relación entre la población y la muestra. La autora explora una amplia gama de enfoques de muestreo, incluyendo el muestreo aleatorio simple, estratificado, por conglomerados y sistemático, entre otros. Además, discute los conceptos estadísticos esenciales para realizar estimaciones confiables a partir de una muestra y tomar decisiones basadas en los resultados obtenidos. Lohr resalta la importancia de seleccionar una muestra representativa de la población objetivo y proporciona herramientas y técnicas para lograrlo. En resumen, su libro ofrece una perspectiva rigurosa y actualizada sobre cómo diseñar y analizar muestras, destacando su importancia en la investigación y toma de decisiones basadas en datos poblacionales.

Tabla 1*Desglose de compañías y actividad económica*

Nombre	Tipo Compañía	Actividad Económica	Ciudad	Tamaño	Sector
Concesionaria norte conorte s.a.	Anónima	Obras de superficie en calles, carreteras, autopistas, puentes o túneles, asfaltado de carretera, pintura y otros tipos de marcado de carretera, instalación de barreras de emergencia, Señales de tráfico y elementos similares. Incluye la construcción de pistas para aeropuertos.	Guayaquil	Grande	Societario
Instalaciones electromecánicas s.a.	Anónima	Construcción de carreteras, calles, carreteras, y Otras vías para vehículos o peatones.	Guayaquil	Grande	Societario
Licosa y licitaciones y contratos s.a.	Anónima	Construcción de carreteras, calles, carreteras, y Otras vías para vehículos o peatones.	Guayaquil	Grande	Societario
Estructuras de hierro edehsa s.a.	Anónima	Construcción de puentes y viaductos.	Guayaquil	Grande	Societario
Constructora softsa s.a.	Anónima	Construcción de carreteras, calles, carreteras, Y otras vías para vehículos o peatones.	Guayaquil	Grande	Societario

Nota. Información pública Superintendencia de Compañía

Es relevante señalar que la información utilizada para el presente análisis se obtuvo de fuentes públicas, específicamente de la página web de la Superintendencia de Compañías. Según el artículo 444 de la Ley de Compañías, que fue modificado por la Ley No. 0 del 29 de diciembre de 2017 y publicado en el Registro Oficial Suplemento 249 del 20 de mayo, el Superintendente de Compañías y Valores tiene la facultad de proporcionar información específica relacionada con los documentos mencionados en los artículos 20 y 23, así como los datos contenidos en ellos, de acuerdo con lo registrado en sus archivos. Además, la Superintendencia tiene la autoridad para solicitar a las compañías que actualicen la información correspondiente a los Artículos 20 y 23, y realizar los exámenes necesarios en los libros de la compañía para garantizar dicha actualización o verificar la exactitud de los datos suministrados anteriormente. Esta disposición promueve un acceso transparente y actualizado a la información empresarial, mientras proporciona a la Superintendencia los medios para garantizar la veracidad y la correcta actualización de los registros de las compañías bajo su supervisión (LEY DE COMPAÑÍAS, 2017).

El objetivo de este análisis es verificar si las empresas seleccionadas en el año 2021 cumplieron con el requisito establecido en el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente desde el año

fiscal 2015. Dicho artículo establece que los contribuyentes que generen ingresos a través de contratos de construcción deben liquidar el impuesto sobre la base de los resultados reflejados en sus registros contables, siguiendo las normas contables correspondientes. En caso de que los contribuyentes no estén obligados a llevar contabilidad o, si están obligados, su contabilidad no cumpla con las disposiciones técnicas, legales y reglamentarias, se presume que la base imponible es igual al 15% del monto total del contrato. Por lo tanto, el análisis se centrará en determinar si la estructura financiera de las empresas, tal como se refleja en su declaración de Impuesto a la Renta, superó o no el límite del 15% establecido en la normativa (Ley de Régimen Tributario Interno, 2015).

Tabla 2. Estado de resultados

EXP.	82932	40597	19566	9445	715350		
Nombre	Concesionaria norte conorte s.a.	Instalaciones electromecanicas sa inesa	Licosa licitaciones y contratos sa	Estructuras de hierro edehsa sa	Constructora softsa s.a.	Promedio	
Provincia	Guayas	Guayas	Guayas	Guayas	Guayas		
Ciudad	Guayaquil	Guayaquil	Guayaquil	Guayaquil	Guayaquil		
Tamaño	Grande	Grande	Grande	Grande	Grande		
Activos 2021	79.456.048,30	41.688.712,50	18.015.343,50	8.306.652,50	4.822.260,63		
Patrimonio 2021	26.590.503,90	10.691.155,70	10.495.935,00	2.726.036,28	977.980,39		
Ingreso por venta 2021	57.916.235,61	24.385.505,44	9.817.977,91	10.389.640,96	8.057.430,41		
Utilidad antes de impuestos 2021	2.061.176,89	1.039.387,90	719.826,08	-9.120.911,00	976.704,75		
Utilidad del ejercicio 2021	2.424.914,00	1.190.606,20	846.854,18	-14.305,10	1.066.951,02		
Utilidad neta 2021	95.498,39	668.297,73	518.572,04	-9.145.445,90	620.526,05		
Ir causado 2021	1.965.678,50	371.090,17	201.254,04	24.534,88	356.178,70		
Ingreso total 2021	57.994.649,70	24.489.657,40	10.513.670,40	10.457.502,80	8.190.297,83		
Detrimento	Utilidad gravable/ingresos	3,55%	4,24%	6,85%	-87,22%	11,93%	6,64%

Nota. Información pública de la Superintendencia de Compañías

En este análisis, se examinará si las empresas seleccionadas cumplen con las disposiciones técnicas contables y si su pago de impuestos se ajusta a lo establecido en la normativa tributaria. Es importante destacar que la empresa ESTRUCTURAS DE HIERRO EDEHSA SA se excluyó del análisis del promedio debido a que registró pérdidas en el año fiscal 2021, lo cual podría sesgar los resultados del análisis.

Al analizar el impacto en la capacidad contributiva del sujeto pasivo, se concluye que no existe un detrimento según la declaración de las empresas de construcción de gran tamaño ubicadas en la ciudad

de Guayaquil, que no cotizan en bolsa. Esto se debe a que su índice de utilidad sobre ingresos es inferior al 15% estipulado por la Ley de Régimen Tributario Interno. Sin embargo, es importante destacar que una omisión de ingresos con un índice tan bajo como el 6,64% en estas grandes empresas de construcción podría representar un perjuicio para el Estado.

Se presentan discrepancias adicionales entre la Administración Tributaria y las empresas de construcción en relación a la declaración de ingresos. Estas discrepancias surgen de las diferencias entre los ingresos declarados por las empresas y la información generada por el Servicio de Rentas Internas a través de su sistema de facturación electrónica. Por ejemplo, una empresa de construcción declara tener ingresos por un valor de USD 10.000.000,00, mientras que el Servicio de Rentas Internas registra en su sistema de facturación electrónica que la empresa ha emitido facturas electrónicas por un total de USD 11.500.000,00. Esto lleva a la conclusión de que la empresa ha omitido ingresos por un monto de USD 1.500.000,00.

El enfoque de Rodríguez (2018) se dirige hacia el análisis exhaustivo de los factores que podrían desencadenar discrepancias tributarias en el ámbito empresarial. El autor examina varios elementos, tales como la interpretación de las normas fiscales, la gestión contable, la capacitación del personal y la tecnología empleada para el cumplimiento tributario. El objetivo fundamental de este estudio es adquirir una comprensión más profunda de las causas subyacentes de estas discrepancias y proponer soluciones viables. Esta investigación resalta la importancia de abordar de manera integral los aspectos relacionados con la interpretación y aplicación de las normativas fiscales, así como de fortalecer la capacidad de las empresas para cumplir adecuadamente con sus obligaciones tributarias.

La empresa argumenta que su actividad principal se centra en la construcción de obras civiles y que durante el año 2021 llevó a cabo contratos con el Municipio de Guayaquil para la construcción de un puente en la Av. Juan Tanca Marengo. Aseguran que el contrato de la obra civil se firmó el 30 de octubre de 2020 y que la primera planilla de avance de la obra se presentó el 27 de diciembre de 2020. Durante ese mismo período, registraron en su contabilidad el ingreso correspondiente a dicho avance. El 3 de enero de 2021, se emitió la factura correspondiente a dicho avance por un monto de USD 1.500.000,00. Por lo tanto, argumentan que la factura imputada por el Servicio de Rentas Internas como ingreso del año 2021 corresponde a un ingreso que fue contabilizado y declarado en el año fiscal 2021. La empresa

respalda su posición presentando copias del contrato suscrito en 2020 con el Municipio de Guayaquil, la planilla de avance de obra, las actas de entrega y recepción, la aprobación por parte del Municipio y los asientos contables que reflejan el registro de los ingresos de la empresa. Con toda esta documentación, consideran justificada la discrepancia señalada.

Otra de las discrepancias que se presentan entre la Administración Tributaria y las empresas de construcción radican en las revisiones de ingresos declarados por las empresas y la información que genera el Servicio de Rentas Internas del Anexo reporte de operaciones y transacciones económicas financieras (anexo ROTEF). En el mismo ejemplo anterior, una empresa de construcción tiene como ingresos declarados USD 8.000.000,00 en el año 2020 y en reporte de ROTEF el Servicio de Rentas Internas verifica que la empresa ha recibido acreditaciones en el año 2020 por USD 11.000.000,00, concluyendo que la empresa ha omitido ingresos por USD 3.000.000,00 en el ejercicio fiscal 2020.

El estudio realizado por Pomeranz (2013) se centra en investigar la interacción entre el impuesto al valor agregado (IVA) y la declaración de ingresos. El autor examina detalladamente cómo factores como la disponibilidad de información y los mecanismos de disuasión ejercerían una influencia significativa en el cumplimiento tributario y, más específicamente, en la declaración precisa de los ingresos en el contexto del IVA. Al analizar estas variables, el estudio de Pomeranz busca comprender mejor los factores que motivan a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones fiscales y cómo se relaciona esto con la declaración correcta de los ingresos sujetos al IVA.

En este mismo caso anterior de la empresa de construcción que firmó un contrato con el Municipio de Guayaquil por un valor de USD 10.000.000,00, por la construcción de un puente en la Av. Juan Tanca Marengo, dentro de las cláusulas de anticipo indica que a la firma del contrato se le anticiparía al contratista el 30% del valor del mismo. En virtud de aquello procedió el Municipio a transferir a la cuenta bancaria del contratista el valor de USD 3.000.000,00 por concepto de anticipo. El contribuyente como descargo ante la diferencia comunicada indica que ese anticipo no constituye ingreso gravado en el año 2020 por cuanto dicho anticipo fue prorrateado en cada planilla de avance según el informe de ejecución del contrato subida en la plataforma de compras públicas. Cabe mencionar en este punto que no todas las acreditaciones en las cuentas bancarias constituyen ingresos gravados. El contribuyente finalmente justificó sus argumentos y desvaneció las diferencias que le estaban siendo imputadas.

En su artículo "Tax avoidance, evasion, and administration" (2018), Slemrod se centra en la evasión y elusión fiscal, así como en la gestión tributaria. Explora las estrategias empleadas por los contribuyentes para evitar o reducir su carga fiscal y analiza los enfoques y desafíos relacionados con una administración tributaria efectiva. El autor adopta una perspectiva crítica sobre los métodos de evasión y elusión, y examina los posibles impactos económicos y sociales de estas prácticas. Además, destaca la importancia de una administración tributaria sólida y eficiente para combatir la evasión fiscal y garantizar una recaudación tributaria adecuada. En resumen, el artículo de Slemrod ofrece una visión académica y analítica que proporciona una comprensión más profunda de los desafíos y complejidades asociados con la aplicación y administración de los impuestos.

CONCLUSIONES

La implementación de la NIIF 15 "Contratos con clientes" en los contratos de construcción ha generado conflictos para el Servicio de Rentas Internas (SRI). La dificultad en determinar los ingresos de acuerdo con la norma ha llevado a que se objeten informes de evasión tributaria debido a la omisión de ingresos en estos contratos por la forma en que se contabilizan.

Existe una falta de conocimiento en la implementación de la NIIF 15 por parte de los contribuyentes del sector de la construcción. Esto ha llevado a que se levanten objeciones a los ingresos declarados y se generen discrepancias entre el SRI y los negocios de construcción en la determinación y contabilización del ingreso.

La falta de comprensión y aplicación correcta de la NIIF 15 ha generado costos significativos tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes. Se han requerido recursos humanos y financieros adicionales para resolver las discrepancias y llevar a cabo los procesos determinativos.

La NIIF 15 establece un modelo de cinco pasos para el reconocimiento de ingresos en contratos con clientes. Cada etapa de este modelo presenta sus propias consideraciones y complejidades, y es importante que las empresas de construcción comprendan y apliquen adecuadamente estos pasos para evitar objeciones y discrepancias en la determinación de los ingresos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ahsan , K., & Hoque, M. E. (2017). The impact of IFRS 15 on revenue recognition: Evidence from the Australian mining industry. *Journal of Applied Accounting Research*, 18(1), 54-73.
- Amorim, F., & Lopes, I. (2020). Construction Contracts Under IFRS 15: A Comparative Study Between Brazil and Portugal. *International Journal of Accounting and Finance*, 10(2), 185-199.
- Bilgin, R. (01 de 02 de 2019). *El factoring como determinante de la estructura de capital de las grandes empresas*. <https://doi.org/10.1016/j.bir.2019.05.001>
- Creswell, J. W., & Plano Clark, V. L. (2017). *Designing and Conducting Mixed Methods Research*. Sage Publications.
- Flyvbjerg, B. (2006). Five misunderstandings about case-study research. *Qualitative inquiry*, 12(2), 219-245.
- Gay, L. R., Mills, G. E., & Airasian, P. (2018). *Educational Research: Competencies for Analysis and Applications*. Pearson.
- Guasch, J. L. (2013). *La economía de la construcción: Implicaciones para la política y el sector privado*. Banco Interamericano de Desarrollo.
- International Accounting Standards Board, (. (2014). *IFRS 15: Revenue from Contracts with Customers*. Recuperado de <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/>.
- LEY DE COMPAÑÍAS. (2017). *SECCION XV DE LA ASOCIACION O CUENTAS EN PARTICIPACION*. https://portal.compraspublicas.gob.ec/sercop/wp-content/uploads/2018/02/ley_de_companias.pdf.
- Ley de Régimen Tributario Interno. (2015). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Artículo 28.
- Lohr, S. (2019). *Sampling: Design and Analysis*, Boston. MA: Cengage Learning.
- Mihret, D. G., & Yisman, A. W. (2007). The impact of tax regulations on voluntary compliance by business taxpayers in developing countries: Evidence from Ethiopia. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16(2), 105-128.
- Paredes, M. P. (16 de 12 de 2019). *Factoring, competitividad*. <https://revistas.ecotec.edu.ec/index.php/ecociencia/article/view/270>

- Pomeranz, D. (2013). No taxation without information: Deterrence and self-enforcement in the value added tax. *American Economic Review*, 103(4), 1449-1475.
- Rodríguez, L. (2018). Análisis de los factores que contribuyen a las discrepancias tributarias en el sector empresarial. *Estudios de Economía*, 40(2), 265-285.
- Slemrod, J. (2018). Tax avoidance, evasion, and administration. *National Tax Journal*, 71(2), 341-368.
- Zambrano, J., Paredes, A., & Cñardenas , P. (2020). Diseño de un modelo de revisión tributaria para empresas de construcción en Ecuador. *Revista Internacional de Investigación en Ciencias Económicas*, 10(1), 79-91.