



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

**DECLARACIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Nº 13 Y EL
REGISTRO CONTABLE DE LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN EN
LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DEL MUNICIPIO VALERA**

**AUTORA: Br. ANDREINA HERNÁNDEZ
C.I. Nº. 16.266.659**

MARZO, 2008



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

**DECLARACIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Nº 13 Y EL
REGISTRO CONTABLE DE LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN EN
LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DEL MUNICIPIO VALERA**

**AUTORA: Br. ANDREINA HERNÁNDEZ
C.I. Nº. 16.266.659
TUTORA: Lcda. MARY CARRERO**

**Trabajo Especial de Grado presentado ante la Universidad de Los
Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel" para optar al título de
Licenciada en Contaduría Pública**

MARZO, 2008

DEDICATORIA

Este trabajo lo dedico primeramente a **Dios** Todopoderoso Y a la **Virgen Maria**, quienes me iluminaron el camino para permitirme llegar a esta etapa tan importante en mi vida; así mismo por haberme brindado salud, humildad, paciencia, sabiduría y perseverancia, Gracias Señor. ¡NO ME ABANDONES NUNCA! TE AMO.

A mis Abuelos: **Hortensio (+), Maria del Rosario (+), Cipriano (+) y Blanca** por sus oraciones y preocupaciones tanto desde el cielo como en vida y haberme acompañado y brindado su apoyo, su comprensión y fuerzas para seguir adelante en este largo camino. Los Adoro.

A mis Padres: **Hortensio y Bertha**, por que gracias a su ayuda, preocupación, comprensión y amor pudieron acompañarme en este largo camino sin parar y sirviéndome de apoyo para nunca desmayar; Gracias también por haberme educado de la mejor manera y sacrificado lo suficiente por mi. Juro no defraudarles nunca, esperando devolverles con el mismo cariño y amor toda la paciencia que me han tenido; por ustedes he alcanzado mis metas. Este triunfo también es de ustedes. Los Amo.

A mis hermanos: **José Hortensio y Jenny**, gracias por siempre apoyarme y haber vivido junto a mi esta gran experiencia se que sentirán mi triunfo como de ustedes; seguiremos juntos por siempre. Los Adoro.

A mis Tíos: **Blanca y Ebly** que me brindaron siempre su apoyo, oraciones y palabras alentadoras en los momentos difíciles. Gracias por siempre estar presente en sus mentes y por preocuparles, ustedes también son bien importantes para mí. ¡Tíos gracias a Dios lo logre! Los Quiero Muchísimo.

AGRADECIMIENTO

A **DIOS TODOPODEROSO Y MARIA SANTÍSIMA** por haberme regalado la salud y la sabiduría de lograrlo; Gracias Dios Mió por permitírmelo. Te Amo.

A la **ILUSTRE UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**, por haberme permitido triunfar y disfrutar de este logro tan importante en mi vida, y haber sido mi casa durante estos largos pero estupendos cinco años. Te llevare por siempre en el corazón por tan hermosa experiencia.

A Mis Padres: **Hortensio y Bertha**; gracias Mama y Papa por todos los buenos consejos, y por vivir conmigo día a día esta gran experiencia, por prestarme la ayuda necesaria en toda mi carrera y el apoyo incondicional que siempre me dieron y me dan. Gracias Dios me les de Muchos Años mas de vida. Los Amo.

A Mis Hermanitos: **José Hortensio y Jeny**; por siempre estar presente en sus mentes y por la gran ayuda prestada, recuerden siempre que Los Adoro.

A mis Tías: **Irene, Silvana y Claudia** por que gracias a su dedicación paciencia y colaboración he superado esta etapa; sin tan importante ayuda y apoyo se me hubiesen dificultado las cosas. Las Quiero Mucho.

A todos los profesores de la carrera de Contaduría de dicha institución universitaria, por haberme aportado tantos conocimientos; gracias porque sin su colaboración y enseñanza este triunfo no hubiese sido posible.

De manera muy especial: A mi tutora profesora **Mary Carrero**, por su gran colaboración, y excelente apoyo, de ante mano Profe. como de cariño le digo Muchísimas Gracias y que Dios la recompense con años de mucha salud. Es Usted una de las personas fundamentales en este logro y por las

cuales hoy estoy triunfando, por ello muchísimas gracias. Puede contar conmigo para lo que se le ofrezca. Le deseo los mejores de los éxitos. La Quiero Mucho.

A todos mis compañeros, amigos y demás personas por su ayuda y colaboración, muchas gracias.

¡QUE DIOS LOS BENDIGA!

ÍNDICE GENERAL

| | Pág. |
|---|-------------|
| VEREDICTO | iii |
| DEDICATORIA | iv |
| AGRADECIMIENTO | v |
| ÍNDICE GENERAL | vi |
| ÍNDICE DE TABLAS | viii |
| ÍNDICE DE GRÁFICOS | ix |
| RESUMEN | x |
| | |
| INTRODUCCIÓN | 1 |
| | |
| CAPÍTULO I | |
| EL PROBLEMA | 3 |
| | |
| Planteamiento del Problema | 3 |
| Formulación del Problema | 8 |
| Sistematización de la Investigación | 9 |
| Objetivos de la Investigación | 9 |
| Objetivo General | 9 |
| Objetivos Específicos | 9 |
| Justificación de la Investigación | 10 |
| Justificación Teórica | 10 |
| Justificación Metodológica | 10 |
| Justificación Práctica | 10 |
| Delimitación de la Investigación | 11 |
| | |
| CAPÍTULO II | |
| MARCO TEÓRICO | 12 |
| | |
| Antecedentes de la Investigación | 12 |
| Bases Teóricas | 15 |
| La Contabilidad | 15 |
| Evolución de la Contabilidad y sus Principales Aportes | 16 |
| Importancia de la contabilidad en función de los usuarios de la información | 17 |
| Los Sistemas de Información Contable | 18 |
| Registro de la información contable | 20 |
| Métodos utilizados para el registro contable | 22 |
| Tratamiento de los Registros Contables | 26 |
| Contabilización de los ingresos y costos atendiendo el método de registro | 27 |

| | |
|---|-----------|
| Contabilización de los ingresos y costos según el método de Contrato Terminado | 31 |
| Importancia de los Estados Financieros en la revelación de información contable | 31 |
| Balance general | 32 |
| Estado de resultados | 33 |
| Estado de Movimiento del Efectivo | 33 |
| Presentación y Revelaciones en los Estados Financieros según la DPC 13 | 34 |
| Las empresas constructoras | 35 |
| Definición de Términos Básicos | 36 |
| Operacionalización de la Variable | 37 |
| CAPÍTULO III | |
| MARCO METODOLÓGICO | 38 |
| Tipo de Investigación | 38 |
| Diseño de la Investigación | 39 |
| Población | 39 |
| Técnica e Instrumento de recolección de información | 40 |
| Validez del instrumento | 40 |
| Presentación de los resultados | 41 |
| CAPÍTULO IV | |
| PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS | 42 |
| Primera Dimensión: Métodos utilizados para el Registro Contable | 43 |
| Segunda Dimensión: Tratamiento contable de los costos e ingresos | 49 |
| Tercera Dimensión: Revelación de Estados Financieros | 56 |
| CAPÍTULO V | |
| CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES | 62 |
| Conclusiones | 62 |
| Recomendaciones | 65 |
| REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 66 |
| ANEXOS | 69 |
| A. Cuestionario | |
| B. Constancias de Validación | |

ÍNDICE DE TABLAS

| | Pág. |
|--|-------------|
| Tabla 1. Métodos para contabilizar los contratos | 43 |
| Tabla 2. Ejecución del contrato | 44 |
| Tabla 3. Cálculo de los porcentajes de avance | 45 |
| Tabla 4. Confiabilidad del método de porcentaje de avance | 45 |
| Tabla 5. Reconocimiento de los ingresos | 46 |
| Tabla 6. Ventajas que ofrece el método contrato terminado | 47 |
| Tabla 7. Desventajas de aplicar el método contrato terminado | 48 |
| Tabla 8. Reconocimiento del porcentaje de avance de la obra | 49 |
| Tabla 9. Partidas representativas para la contabilización de los costos e ingresos | 50 |
| Tabla 10. Contabilización de los monto de las valuaciones | 51 |
| Tabla 11. Gastos de fabricación y costos indirectos | 51 |
| Tabla 12. Registro de la utilidad bruta estimada | 52 |
| Tabla 13. Ajustes a las partidas según el método de porcentaje de avance | 53 |
| Tabla 14. Gastos de fabricación | 54 |
| Tabla 15. Costos directos | 54 |
| Tabla 16. Valuaciones | 55 |
| Tabla 17. Políticas contables | 56 |
| Tabla 18. Clasificación de los activos | 57 |
| Tabla 19. Representación de los activos | 58 |
| Tabla 20. Revisión de las estimaciones | 59 |
| Tabla 21. Origen de las estimaciones | 60 |
| Tabla 22. Efecto del cambio monetario | 60 |
| Tabla 23. Razones que justifican el cambio de la moneda | 61 |

ÍNDICE DE GRÁFICOS

| | Pág. |
|---|-------------|
| Gráfico 1. Métodos para contabilizar los contratos | 43 |
| Gráfico 2. Reconocimiento del porcentaje de avance de la obra | 49 |
| Gráfico 3. Registro de la utilidad bruta estimada | 52 |
| Gráfico 4. Valuaciones | 55 |
| Gráfico 5. Políticas contables | 56 |
| Gráfico 6. Representación de los activos | 58 |
| Gráfico 7. Revisión de las estimaciones | 59 |
| Gráfico 8. Origen de las estimaciones | 59 |



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO “RAFAEL RANGEL”
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

**DECLARACIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD N° 13 Y EL
REGISTRO CONTABLE DE LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN EN
LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DEL MUNICIPIO VALERA**

**AUTORA: Br. Andreina Hernández
TUTORA: Lcda. Mary Carrero
AÑO: 2008**

RESUMEN

La investigación tuvo como objetivo analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera, por lo cual, se seleccionó una investigación de tipo descriptivo con un diseño de campo no experimental. La población estuvo conformada por cinco (05) empresas constructoras, en los cuales se tomó en consideración la opinión de los Contadores Públicos que las atienden como sujetos informantes claves para la recolección de datos. La técnica utilizada fue la encuesta y el instrumento el cuestionario, el cual contó con un total de veintitrés (23) ítems con preguntas cerradas y con alternativas de selección múltiple. Para realizar la validez de contenido, el instrumento fue revisado por tres expertos, los cuales una vez conformes firmaron en señal de aprobación. Para tabular los datos recolectados, se utilizó la estadística descriptiva. Como conclusión, al analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera, se encontró que el método más utilizado es el de porcentaje de avance por tanto, el tratamiento contable que le dan a los costos e ingresos obedece al mismo y estas empresas revelan en los estados financieros los aspectos más significativos de su funcionamiento.

Palabras claves: Registro de información contable, DPC 13, Empresas Constructoras.

INTRODUCCIÓN

Todas las organizaciones necesitan información actualizada, confiable y completa sobre todos los aspectos de la empresa para tomar decisiones acertadas sobre el desempeño y la ejecución de ésta; a este respecto, los gerentes o administradores dependen de medios formales e informales para obtener los datos que requieren y así tomar dichas decisiones.

Ahora bien, procesar todos esos datos y convertirlos en información útil es una de las tareas más importantes a desempeñarse en el ámbito organizaciones, más aún en las empresas constructoras, las cuales por su trayectoria y crecimiento requieren de sistemas especializados que les permitan cumplir a cabalidad con el ciclo contable.

Al respecto, se considera importante mencionar que las empresas constructoras, están asociados al desarrollo del país, habiendo estado presente en las obras de construcción de mayor relevancia, tanto de infraestructura como de desarrollo industrial, acometidas por el sector público y privado. La experiencia acumulada, la magnitud y diversidad de los proyectos ejecutados, ha convertido el área de la construcción en Venezuela, en empresas cuya dimensión, complejidad y especificidad depende los proyectos que emprendan.

En tal sentido, las mismas son tratadas en el ámbito contable dentro de lo que se conoce como contabilidad especializada, pues además de manejar cuentas especiales, el registro y emisión de información se encuentra regulada por la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13). Es decir, además de regirse por los principios básicos de contabilidad, la contabilidad de estas empresas recibe un tratamiento especial por la naturaleza de las operaciones que realiza, mediante la mencionada declaración.

De allí, surge la inquietud de analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los

contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio; para lo cual, se esboza la presente investigación, presentando este estudio de la siguiente manera:

Capítulo I, detalla el planteamiento, aclarando el problema que indujo la investigación, todo esto reforzado con los objetivos y justificación de la investigación. Luego, se presenta el Capítulo II en el cual se presentan antecedentes o trabajos previos relacionados con la variable, los cuales se seleccionaron porque mantienen una conexión relevante, ya sea con la mencionada variable o con los conceptos allí desarrollados.

También, se agregan las Bases Teóricas que sustentan la investigación, las cuales fueron seleccionadas obedeciendo las dimensiones e indicadores planteados en el mapa de variables, luego se anexa la definición de términos básicos, en donde se resaltan las definiciones que se consideran claves en esta investigación.

El Capítulo III, corresponde al Marco Metodológico, en él se presenta información referente al diseño y tipo de investigación, la población seleccionada, además de la descripción del instrumento empleado para la recolección de información; todo ello con el fin, de enseñar el enfoque metodológico seleccionado para la misma investigación.

Seguidamente se encuentra el Capítulo IV, en el cual se muestran los análisis de los datos recopilados una vez aplicado el instrumento, los cuales se acompañan de una serie de tablas y gráficos para que el lector cuente con información mucho más detallada sobre la realidad de éstas empresas.

Por último, se presenta el Capítulo V en donde se compilan las conclusiones y recomendaciones producto del análisis del cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera. También, se anexan las referencias bibliográficas utilizadas para el estudio.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

Las actividades económicas han existido desde tiempos ancestrales, prácticamente, desde que el hombre comenzó a intercambiar objetos y alimentos a través de trueques para asegurar su subsistencia, pero en ese entonces el hombre enfrentó una gran adversidad, su capacidad de memoria no era ilimitada, razón por la cual decide comenzar a llevar registros de todas las actividades comerciales que realizaba, dando origen a la contabilidad como herramienta para poder registrar, clasificar y analizar todas las transacciones que éste realizaba.

El inicio de la literatura contable se circunscribe a la obra del monje veneciano Luca Pacioli titulada: "La Summa de Aritmética, Geometría Proportioni et Proportionalitá"; uno de los méritos que tuvo este monje, fue el de haber explicado en forma detallada los procedimientos que se debían aplicar para el manejo de las cuentas, lo cual se conoce hasta hoy como la Teoría de la Partida Doble o Teoría del Cargo y del Abono.

La contabilidad con el correr del tiempo y la evolución del hombre ha avanzado, pasando de una anotación rudimentaria a un registro más complejo, por lo cual se ha visto en la necesidad de utilizar procedimientos contables que le garanticen una seguridad razonable sobre las transacciones que éste realiza y le ayude a mantener el control del curso de los recursos que maneja.

De igual forma, las nuevas demandas de información han abierto

campo a novedosos conceptos que pueden llegar a potencializar la empresa si se les da la apropiada administración, estudio y control. En este sentido, la contabilidad durante años se ha ocupado de registrar las operaciones mercantiles de un negocio con el fin de interpretar sus resultados, para que los gerentes a través de ella puedan orientarse sobre el curso que siguen sus negocios; permitiendo así conocer entre otros aspectos, la estabilidad, solvencia y capacidad financiera de la empresa.

Actualmente, la contabilidad es el producto de una gran cantidad de prácticas relacionadas con principios y normas que han exigido a través de los años, mejorar la calidad de la información financiera en las empresas, es así como, la contabilidad del siglo XXI se ve influenciada según lo señala Redondo, A. (2001) por tres variables que son: Tecnología y sistemas de información; complejidad y globalización de los negocios y la formación y educación de los empresarios.

Por su parte, la información se ha convertido en un recurso elemental principalmente para el proceso de toma de decisiones en las empresas; tan cierta es esta aseveración, que en la actualidad la tendencia es denominar a las empresas, organizaciones basada en la información, esto debido a que la información cuantitativa que la contabilidad produce está siendo requerida para observar y evaluar el comportamiento de las entidades, comparar sus resultados con otros periodos y otras organizaciones, evaluar sus resultados, planear sus operaciones, estimar su futuro dentro del marco socioeconómico que las rodea, entre otros aspectos de relevancia.

Ahora bien, es evidente que para que la administración de un patrimonio sea eficiente se precisa de la ayuda de la contabilidad, en función de proporcionar todos los datos requeridos al momento de la toma de decisiones. No obstante, existen factores que condicionan el manejo contable de las empresas, tales como: su naturaleza, el fin que ésta persigue, los objetivos propuestos, el entorno económico y fiscal, las políticas públicas que los afectan, la normativa contable por la cual se debe regir, entre otros; sin

embargo, independientemente de esto, se deben ejecutar tres pasos básicos relacionados con las actividades financieras; dicho en otras palabras, los datos se deben registrar, clasificar y resumir a través de un esquema que garantice el funcionamiento contable de la empresa.

Todo lo anterior, de alguna manera determina la forma del manejo de la información contable; en particular, porque las organizaciones poseen cuentas especiales que ameritan un tratamiento único o específico que le permita generar datos veraces y oportunos, que encierren las características que distingue a cada organización según su tipo y la naturaleza de las actividades que realiza.

En tal sentido, vale la pena resaltar que entre las fases más importantes dentro de lo que se conoce como ciclo contable, se encuentra la fase de registro de información, la cual según se entiende, va mucho más allá del procesamiento de datos, más bien se relaciona con una selección precisa y adecuada del origen y la naturaleza de las cuentas, ya que una vez registrada, la información contable incide en parte o todo el proceso de toma de decisiones y en la mayoría de los casos es la responsable de indicar la acción que se debe seguir para mantener a la organización dentro de condiciones normales de funcionamiento.

Uno de los principios que norma el registro de la información contable en Venezuela es la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13), la cual fue diseñada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos para brindar una herramienta adecuada que le permita a las empresas dedicadas al ramo de la construcción contabilizar en forma efectiva los costos e ingresos de los contratos de construcción que estos asumen a largo plazo.

A este respecto, las empresas constructoras pueden identificarse como aquellas que según la opinión de Montilla, M. (2003) se encuentran legítimamente constituidas y especializadas en el desarrollo de programas y proyectos habitacionales bajo los parámetros establecidos por la Ley de

Política Habitacional, las mismas suelen estar inscritas en el Registro Nacional de Empresas Promotoras Constructoras de Vivienda y Organizaciones de Vivienda de la Sociedad Civil, a los fines de obtener financiamiento con recursos de la mencionada Ley, así como también, pertenecen a la Cámara Venezolana de la Construcción.

En el amplio universo de las empresas de este sector, hay empresas que se dedican específicamente a la construcción habitacional y de obras públicas; otras, a la promoción (venta) solamente, aunque la mayoría de ellas realizan ambas actividades.

Respecto a este tipo de empresas, se considera necesario resaltar que su trayectoria y crecimiento están asociados al desarrollo del país, habiendo estado presente en las obras de construcción de mayor relevancia, tanto de infraestructura como de desarrollo industrial, acometidas por el sector público y privado. La experiencia acumulada, la magnitud y diversidad de los proyectos ejecutados, ha convertido el área de la construcción en Venezuela, en uno de los sectores que mayor impacto ha generado en el desarrollo de espacios dignos para los venezolanos.

Igualmente, este tipo de empresas mantiene alianzas estratégicas con otras empresas nacionales e internacionales, para el suministro o arrendamiento de materiales y maquinaria especializada, lo cual viene dado por la dimensión, complejidad y especificidad de los proyectos que las empresas constructoras asumen en el país.

Asimismo, es importante indicar que las empresas constructoras califican dentro del sector terciario, el cual según un artículo publicado en la revista Debates IESA por Jaramillo, C. (2006) proporciona diversas fuentes de empleo en el país por lo cual en Venezuela, la mayor parte de la población activa esta empleada en el sector terciario. También es bueno resaltar, que la contabilidad de este tipo de empresas a pesar de calificar como mercantiles, maneja cuentas especiales por lo cual es imprescindible que apliquen el contenido de la DPC 13, particularmente para llevar el

registro contable de sus transacciones cotidianas.

En función de conocer la manera en que estas empresas llevan su contabilidad, se realizó un acercamiento a varias de ellas, donde se logró percibir que los administradores de las mismas desconocen incluso la DPC 13 como normativa contable para la aplicación de los métodos relacionados con la contabilización de contratos de construcción.

De igual forma, uno de los problemas detectados en la mayoría de las empresas constructoras visitadas es el relativo a la distribución de los ingresos y costos relacionados entre ejercicios económicos diferentes y el tiempo de duración del contrato. Es decir, el tratamiento contable que establece la DPC 13 para realizar el registro contable de los ingresos y de los gastos, no es igual al que estas empresas llevan.

Por otra parte, debido a que la contabilidad de las constructoras puede considerarse especializada, básicamente por el tipo de cuentas que manejan, la revelación de aspectos relacionados con la base sobre la cual clasifican los activos o las estimaciones de costos e ingresos, tampoco se cumple a cabalidad tal como lo establece la DPC 13, lo que indica que existen debilidades.

Uno de los aspectos que llamó más la atención, durante el acercamiento efectuado a las empresas constructoras que coexisten en el municipio Valera, es que los métodos utilizados para el registro contable de los contratos de construcción aunque es similar a los establecidos en la DPC 13, no son los mismos, lo que sugiere inconsistencia en cuanto a la aplicación de la mencionada normativa y el incumplimiento de este principio.

En relación a la diferencia entre la distribución de los ingresos y costos, los ejercicios económicos y el tiempo de duración del contrato, proviene de que el tratamiento contable que se le da a los mismos no es uniforme, lo que ocasiona diferencias y errores que generan fallas al momento de requerir información sobre este aspecto.

Igualmente, aunque el registro de la información contable para efectos

de la revelación de información en los Estados Financieros esté apegado a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el hecho de que exceptúen o desconozcan los requerimiento de la DPC 13 hace que éstas empresas obvien el hecho de que su contabilidad es especializada por tanto, para la revelación de información no pueden dejar de tomar en consideración ciertos aspectos relacionados con las disposiciones de la mencionada normativa.

De continuar esta situación, las empresas Constructoras del municipio Valera visitadas, pueden enfrentar dificultades relacionadas con la contabilización de los contratos de construcción, además de satisfacer vagamente las normas establecidas en la DPC 13, lo que puede en determinado momento generar, deficiencias a nivel de la toma de decisiones e incluso posibles sanciones, por el incumplimiento de éste principio.

En tal sentido, las empresas Constructoras del municipio Valera, podrían entre otras cosas, comenzar a apegarse a los métodos que establece la DPC 13 para el registro contable de los contratos que éstas manejan. Asimismo, deberían comenzar a capacitar a sus administradores y/o contadores en función de que las políticas, procedimientos y normativas contables mejoren. También, adentrarse un poco más a la contabilidad especializada, en función de revelar información pertinente a la naturaleza de las operaciones que allí se desempeñan.

En virtud de lo descrito anteriormente, se formula la siguiente interrogante:

Formulación del problema

¿Cómo es el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera?

Sistematización del problema

- ¿Cuáles son los métodos utilizados para el registro contable de los contratos de construcción que aplican las empresas Constructoras del municipio Valera?
- ¿Cuál es el tratamiento contable que reciben los costos e ingresos de los contratos de construcción que presentan las empresas Constructoras del municipio Valera?
- ¿Cuáles aspectos son revelados en la presentación de los Estados Financieros según lo establecido en la DPC 13 relacionados con la contabilización de los contratos de construcción de las empresas Constructoras del municipio Valera?

Objetivos de la investigación

Objetivo General

Analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera.

Objetivos Específicos

- Conocer los métodos utilizados para el registro contable de los contratos de construcción que aplican las empresas Constructoras del municipio Valera.
- Describir el tratamiento contable que reciben los costos e ingresos de los contratos de construcción que presentan las empresas Constructoras del municipio Valera.
- Identificar los aspectos que son revelados en la presentación de los Estados Financieros según lo establecido en la DPC 13 relacionados con la contabilización de los contratos de construcción de las empresas Constructoras del municipio Valera.

Justificación de la investigación

Justificación Teórica

La investigación planteada busca mediante el análisis de teorías y conocimientos que envuelven la disciplina contable verificar y contrastar la vigencia, aplicabilidad y cumplimiento de la DPC 13 en lo que respecta al registro contable de los contratos de construcción que llevan las empresas del sector construcción que coexisten en el municipio Valera, de manera tal de generar información actualizada y pertinente sobre este tema, lo que proveerá de un aporte valioso a investigadores del área o a cualquier otra persona o ente interesado para que conozcan la realidad que enfrentan día a día estas empresas en el plano contable.

Justificación Metodológica

En el aspecto metodológico, se busca con la presente investigación aportar técnicas que puedan ser utilizados como herramientas para futuras investigaciones. Se considera de real importancia, el diseño de un instrumento bajo el enfoque cuantitativo para la recolección de datos, ya que por medio de su aplicación se podrá ofrecer un aporte relevante en cuanto al diseño de la investigación.

Justificación Práctica

Esta investigación busca favorecer a las empresas del sector terciario, particularmente a las empresas contratistas del municipio Valera, ofreciendo información para que las mismas fortalezcan sus procedimientos contables, particularmente en lo que respecta al registro adecuado de las operaciones que éstas generan a través de los contratos de construcción y así generar información útil que ayude a tomar decisiones apegadas a la normativa vigente que les corresponde, tal es el caso de la DPC 13.

Delimitación de la investigación

Mediante esta investigación, se analiza el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción; por consiguiente, este estudio responde a la línea de investigación de Principios y Normas de Contabilidad del Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario “Rafael Rangel”.

Para llevar a cabo la investigación, se seleccionaron como unidades de análisis las empresas constructoras que coexisten en el municipio Valera del estado Trujillo, las cuales ascendieron a un total de cinco (05) empresas. El ejercicio fiscal que será analizado es el correspondiente al año 2005-2006 y la investigación se efectuó desde Junio de 2007 hasta Marzo de 2008.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Dentro del campo de la investigación en el área contable, se han realizado diferentes estudios sobre el tratamiento de las cuentas y el registro contable; en este marco se debe hacer referencia entonces, a los conceptos y enfoques cuya pertinencia con el tema objeto de estudio puedan ayudar a fundamentar la investigación referida al cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera. En tal sentido, el presente capítulo abarca entre otros aspectos los antecedentes y las bases teóricas que soportan la investigación.

Antecedentes de la investigación

En la búsqueda de fuentes relevantes sobre el tema de estudio, se consultaron algunas investigaciones relacionadas con el tema, entre ellas:

García, M. (2005) realizó una investigación titulada **Los Sistemas y Procedimientos Contables en el Análisis de la Información Financiera para el Toma de Decisiones en el Hospital Dr. Pedro Emilio Carrillo, del Municipio Valera estado Trujillo**, para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública otorgado en el Núcleo Universitario "Rafael Rangel" de la Universidad de Los Andes. Dicho estudio tuvo como objetivo general determinar la utilidad de los sistemas y procedimientos contables en el análisis de la información financiera para la toma de decisiones en el Hospital

Dr. Pedro Emilio Carrillo del municipio Valera estado Trujillo, mediante un estudio de carácter descriptivo con un diseño no experimental. Para este trabajo la población estuvo conformada por 02 funcionarios adscritos a la Dirección de Administración, así como también 02 funcionarios del Departamento de Contabilidad; como instrumento de recolección de datos se aplicaron dos cuestionarios, uno dirigido al Departamento de Contabilidad y otro a la Dirección de Administración de esta institución. Una vez analizados los resultados García llegó a la conclusión de que en el hospital, el control y la verificación del registro de la información es prácticamente inexistente, por tanto los procedimientos de verificación son obviados, lo que perjudica en buena medida la veracidad de la información. Así mismo, el sistema manual hace que dicha información sea confiable más no oportuna y precisa por lo que desvirtúa la razón de ser de la misma, sobre todo en el proceso decisional, esto también resulta costoso para la institución. En función de los resultados obtenidos, se determinó que la utilidad de los sistemas y procedimientos contables en el análisis de la información financiera para la toma de decisiones en el Hospital “Dr. Pedro Emilio Carrillo” del municipio Valera estado Trujillo, es deficiente debido a que existe un sistema de información manual que no ayuda al buen funcionamiento de la institución y genera poca eficiencia en la toma de decisiones.

La pertinencia de este antecedente con la investigación es principalmente el estudio del tratamiento contable que le brindan al registro de la información, por lo cual brinda un marco de referencia sobre los conceptos y definiciones relacionadas con el ciclo contable y los avances o debilidades que se presentan respecto al manejo de información contable y los procesos de toma de decisiones.

Rondón, T. (2004) presentó una investigación titulada **Incidencia de la aplicación de la Declaración de Principios de Contabilidad Número 10 en la situación financiera de las empresas de Refrigeración del municipio Valera del estado Trujillo**, para optar al título de Licenciada en

Contaduría Pública de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario “Rafael Rangel”. La investigación realizada por Rondón, presentó como objetivo general determinar la incidencia de la aplicación de la Declaración de Principios de Contabilidad Número 10 en la situación financiera de las empresas de refrigeración del municipio Valera del estado Trujillo, por lo cual desarrolló un modelo de investigación enmarcado dentro de las ciencias fácticas, basado principalmente en un estudio de tipo descriptivo, con un diseño de campo. La población estuvo conformada por quince (15) empresas de refrigeración ubicadas en el municipio Valera del estado Trujillo, quedando como muestra sólo nueve (9) de las mismas. Como instrumento, Rondón aplicó un cuestionario basado en la aplicación o no de los diferentes reglamentos establecidos por la DPC 10 y relacionados con el cumplimiento de los mismos; dicho instrumento constó de veintidós (22) ítems y fue validado por un panel de tres (3) expertos, también aplicó el coeficiente de Kuder Richardson para hallar el nivel de confiabilidad del mismo, siendo éste de 91%. En conclusión, la investigadora obtuvo que la mayoría de las empresas objeto de estudio comenzaron a aplicar la DPC 10 entre los años 1997 y 2000 y que su mayor incidencia ha sido en el costo que les significa el cambio de metodología, el reajuste de las políticas contables, en base al principio de Valor Histórico y la toma de decisiones a través de cifras reexpresadas, debido a que prefieren basar sus decisiones en experiencias pasadas o en estados financieros a valores históricos.

El principal aporte que esta investigación hace al presente estudio, es que deja por sentado que toda empresa independientemente de su naturaleza al asumir nuevos métodos o adoptar un tratamiento diferente al acostumbrado, tiende generar desajustes que de una u otra manera afectan en la forma de accionar cotidiana que éstas manejan, por tanto, expone una serie de elementos de importancia para lograr la generación de conocimientos durante el desarrollo de la investigación.

Terán, Y. (2003) realizó un trabajo de investigación titulado **Evaluación**

de los Principios Contables en la Preparación de los Estados Financieros de la Oficina LEPORE (Corredora de Seguros), presentado ante la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario Rafael Rangel para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública. Plantea como objetivo general evaluar el cumplimiento de los principios contables en la preparación de los estados financieros de la oficina LEPORE (corredor de seguros), para lograrlo, la investigadora realizó un trabajo de tipo descriptivo, con un diseño de campo documental. La población fue constituida por dos personas que laboran en la oficina contable y los libros para el registro contable existentes en la misma. Los instrumentos utilizados fueron una guía de observación simple y un cuestionario. Los resultados arrojaron que la oficina LEPORE cumple en gran parte con los principios contables ya que estos son de gran importancia para el registro de sus transacciones y de este modo informan con mayor claridad la situación financiera y los resultados de la entidad.

Esta investigación sirve de aporte porque ofrece una guía para conocer de qué manera la revelación de información contable en los estados financieros puede ser fidedigna o no, según la aplicación de los principios contables, información ésta que se considera relevante porque enriquece tanto los conocimientos de la investigadora como el sustento de la información aquí desarrollada.

Bases Teóricas

Esta sección expone los fundamentos teóricos, a objeto de dar un enfoque más claro sobre la investigación y asentar el proceso del conocimiento.

La Contabilidad

La contabilidad, es una herramienta empresarial que permite el registro y

control sistemático de todas las operaciones que se realizan en la empresa, por ende no existe una definición concreta de la contabilidad aunque todas las definiciones tienen algo en común.

A continuación se presentan varias acepciones de la contabilidad, que han sido definidas por diferentes autores y cuerpos colegiados de la profesión contable: "La contabilidad es el sistema que mide las actividades del negocio, procesa esa información convirtiéndola en informes y comunica estos hallazgos a los encargados de tomar las decisiones" (Horngren, Ch. et. al., 1991: 102).

"La contabilidad es el arte de interpretar, medir y describir la actividad económica" (Meigs y Meigs, 1992: 21).

"La contabilidad es el lenguaje que utilizan los empresarios para poder medir y presentar los resultados obtenidos en el ejercicio económico, la situación financiera de las empresas, los cambios en la posición financiera y/o en el flujo de efectivo" (Catacora, F., 1998: 95).

"La contabilidad tiene diversas funciones, pero su principal objetivo es suministrar, cuando sea requerida o en fechas determinadas, información razonada, en base a registros técnicos, de las operaciones realizadas por un ente público o privado". (Redondo, A. 2001:103).

En resumen, se puede acotar que la contabilidad es una técnica que se ocupa de registrar, clasificar y resumir las operaciones mercantiles de un negocio, con el fin de interpretar sus resultados para que los gerentes a través de ella, puedan orientarse sobre el curso que siguen sus negocios mediante datos contables; permitiendo así conocer la estabilidad, la solvencia de la compañía y la capacidad financiera de la misma, entre otros.

Evolución de la Contabilidad y sus Principales Aportes

Se ha demostrado, tal como lo afirma Redondo, A. (2001:325) que "...a través de diversos historiadores que en épocas como la egipcia o romana, se

empleaban técnicas contables que se derivan del intercambio comercial”. La contabilidad de doble entrada se inició en las ciudades comerciales italianas; los libros de contabilidad mas antiguos que se conservan provienen de la ciudad de Génova, datan del año 1340, y muestran que, para aquel entonces, las técnicas contables estaban ya muy avanzadas.

El desarrollo en China de los primeros formularios de tesorería y de los ábacos, durante los primeros siglos de nuestra era, permitieron el progreso de las técnicas contables en oriente. El inicio de la literatura contable queda circunscrito a la obra del monje veneciano Luca Pacioli titulada: Summa de Aritmética, Geometría Proportioni et Proportionalitá; en donde se considera el concepto de la partida doble por primera vez. A pesar que la obra de Pacioli, más que crear, se limitaba a difundir el conocimiento de contabilidad, en sus libros se sintetizaban principios contables que han perdurado hasta los actuales días.

Afirma Redondo, A. (2001:328) que “... el valor de los principios establecidos por el monje Fray Luca Pacioli ha trascendido hasta nuestros días, en el sentido que todos los negocios recurren de alguna manera al registro de sus operaciones a través de la teoría de la partida doble”.

La Revolución Industrial, según este mismo autor, “...provocó la necesidad de adoptar las técnicas contables para poder reflejar la creciente mecanización de los procesos, las operaciones típicas de la fábrica y la producción masiva de bienes y servicios”. Con la aparición, a mediados del siglo XIX, de corporaciones industriales, propiedades de accionistas anónimos, el papel de la contabilidad adquirió aun mayor importancia.

Importancia de la contabilidad en función de los usuarios de la información

La contabilidad es de gran importancia, porque todas las empresas tienen la necesidad de llevar un control de sus negociaciones mercantiles y financieras. Así obtendrá mayor productividad y aprovechamiento de su

patrimonio. Por otra parte, los servicios aportados por la contabilidad son imprescindibles para obtener información de carácter legal.

Catacora, F. (1998:210), afirma que “La gente que participa en el mundo de los negocios: Propietarios, gerentes, banqueros, corredores de bolsa, inversionistas utilizan los términos y los conceptos contables para describir los recursos y las actividades de todo negocio, sea grande o pequeño”. Aunque la contabilidad ha logrado su progreso más notable en el campo de los negocios, la función contable es vital en todas las unidades de nuestra sociedad.

A menudo, una persona debe proporcionar información contable personal, para poder comprar un automóvil o una casa, recibir una beca, obtener una tarjeta de crédito o conseguir un préstamo bancario. Las grandes compañías por acciones, son responsables ante sus accionistas, ante las agencias gubernamentales y ante el público. El gobierno, los estados, las ciudades y los centros educativos, deben utilizar la contabilidad como base para controlar sus recursos y medir sus logros. La contabilidad es igualmente esencial para la operación exitosa de un negocio, una universidad, una comunidad, un programa social o una ciudad. Todos los ciudadanos necesitan cierto conocimiento de contabilidad si desean actuar en forma inteligente y aceptar retos que les impone la sociedad.

Las personas que reciben los informes contables, se denominan usuarios de la información contable. Un gerente comercial u otra persona que este en posición de tomar decisiones y que carezca de conocimientos de contabilidad, probablemente no apreciará hasta qué punto la información contable se basa en estimativos, más que en mediciones precisas y exactas.

Los Sistemas de Información Contable

Los sistema de información contable según Whittington, R. y Pany K. (2000:119) consisten “... en los métodos y registros establecidos para

registrar, procesar, resumir e informar las transacciones de una entidad y dar cuenta de los activos, pasivos y patrimonios relacionados a las actividades financieras”.

En otras palabras, un sistema de contabilidad no es más que normas, pautas, procedimientos para controlar las operaciones y suministrar información financiera de una empresa, por medio de la organización, clasificación y cuantificación de las informaciones administrativas y financieras que se suministre.

Para que un sistema de contabilidad funcione eficientemente es preciso que su estructura y configuración cumpla con los objetivos trazados. Esta red de procedimientos debe estar tan íntimamente ligada que integre de tal manera el esquema general de la empresa que pueda ser posible realizar cualquier actividad importante de la misma.

En cuanto a las características del sistema de información contable, Fernández, E. (1997:85) señala que un sistema bien diseñado ofrece control, compatibilidad, flexibilidad y una relación aceptable de costo / beneficio.

Control: un buen sistema de contabilidad le da a la administración control sobre las operaciones de la empresa. Los controles internos son los métodos y procedimientos que usa un negocio para autorizar las operaciones, proteger sus activos y asegurar la exactitud de sus registros contables.

Compatibilidad: un sistema de información cumple con la pauta de compatibilidad cuando opera sin problemas con la estructura, el personal, y las características especiales de un negocio en particular.

A este respecto, Fernández, E. (1997: 92), agrega que los sistemas de contabilidad deben ser integrales, es decir, además de presentar las características anteriormente descritas, estos deben producir información financiera oportuna, confiable, cotejable y confrontable.

El hecho de que los sistemas de información contable presenten estas características conduce a tecnificar los mecanismos de proyección y

ejecución del presupuesto, facilita el análisis financiero y permite la evaluación del cumplimiento de las metas a las empresas.

En líneas generales, después de lo descrito anteriormente se puede decir que un sistema de información contable comprende los métodos, procedimientos y recursos utilizados por una entidad para llevar un control de las actividades financieras y resumirlas en forma útil para la toma de decisiones. Por tal razón, Fernández, E. (1997:81), expresa que “un sistema de información aplica normas vigentes utilizando una técnica específica para el procesamiento de los datos por medio de cuentas generando información contable para uso de terceros”.

De esta manera, los registros y libros que se llevan, llegan a convertirse en una fuente importante de información para tomar la decisión más aceptada. Por ello se dice, que los sistemas contables son el eje alrededor del cual se toman la mayoría de decisiones financieras, si se establece un sistema contable bien organizado que se adapte a las características particulares de los gobiernos municipales, ya que el Alcalde y los demás organismos públicos podrían conocer en un momento dado cómo están funcionando las partidas, para de esa manera tomar decisiones lógicas y acertadas.

En cuanto a la estructura de un sistema de información contable, Whittington, R. y Pany K. (2000:121) expresa que este “... sigue un modelo básico y un sistema de información bien diseñado, ofreciendo así control, compatibilidad, flexibilidad y una relación aceptable de costo / beneficio”.

Registro de la información contable

Según Catacora, F. (1998: 36) “... en la actualidad, las empresas controlan las operaciones mediante implantación de sistemas automatizados que emiten las cifras de los estados financieros con base en los registros que se llevan en un libro diario”.

Ahora bien, en Venezuela las principales disposiciones relacionadas con la obligatoriedad de llevar registros contables, se encuentran establecidas en el Código de Comercio (1955), específicamente en el artículo 32, según el cual:

... Todo comerciante debe llevar en idioma castellano el registro de la contabilidad, la cual comprenderá obligatoriamente, el libro Diario, el libro Mayor y el de Inventarios (...) Podrá llevar además, todos los libros auxiliares que estimare conveniente para el mayor orden y claridad de sus operaciones.

La importancia de los registros contables radica en que éstos, son la memoria permanente de toda empresa; también es relevante destacar que todas las decisiones empresariales giran de alguna manera, alrededor de la información financiera que se desprende de los registros contables; podría decirse entonces, que los registros contables son importantes por las siguientes razones:

- Permiten efectuar un seguimiento preciso a grupos de operaciones o alguna operación específica.
- Son la base para la elaboración de los estados financieros.
- Ayudan a tomar decisiones en diferentes áreas de la empresa.

También, según lo explica Catacora, F. (ob.cit) "... al estar los registros clasificados bajo criterios preestablecidos, no es difícil encontrar las transacción, por eso es importante que se establezcan un Plan de Cuentas. En resumen, se puede acotar que el registro de las operaciones es un procedimiento indispensable y necesario para reflejar la posición financiera y de resultados de una entidad.

Existen varias etapas que hay que contemplar durante el proceso de registrar las operaciones, entre estas señala Catacora, F. (*ibidem*):

- Recolección de registros
- Clasificación de registros

- Codificación de registros
- Registro de las operaciones

La etapa de **recolección de registros** corresponde a toda la recopilación de información susceptible de registro para una entidad.

El proceso de **clasificación de registros**, consiste según Catacora, F. (1998:50) "... en la separación de las operaciones de acuerdo con criterios previamente establecidos". En otras palabras, la clasificación de registros puede ser realizada con base en tipos de operaciones, o en los ciclos de operaciones que típicamente son efectuados en una empresa. Por lo general, una clasificación de registros debe indicar: la fuente y origen de las transacciones para cada documento. Ahora bien, una vez que los registros han sido recolectados y clasificados, éstos se encuentran listos para ser codificados.

La codificación de registros, consiste en la asignación de una cuenta a cada uno de los movimientos que generan las transacciones. De esta forma, la búsqueda o identificación de un movimiento resulta mucho más fácil desde el punto de vista del usuario que accese algún tipo de información. Todo sistema exige que las operaciones o registros sean codificados, pues ello hace que una empresa requiera la adopción de algún método de codificación.

El siguiente paso una vez codificadas las operaciones, es el **registro de las operaciones**, que consiste en grabar o reflejar en algún medio de almacenamiento, todos los datos, de la forma que se pueda consultar posteriormente la información.

Métodos utilizados para el registro contable

Un sistema de información contable comprende los métodos, procedimientos y recursos utilizados por una entidad para llevar un control de

las actividades financieras y resumirlas en forma útil para la toma de decisiones. Por tal razón, Fernández, E. (1997:81), expresa que “un sistema de información aplica normas vigentes utilizando una técnica específica para el procesamiento de los datos por medio de cuentas generando información contable para uso de terceros”.

En líneas generales, Torres, V. et. al. (1998: 24), aseveran que el método contable “...es la manera de elaborar la información contable y consiste en un conjunto de postulados e hipótesis que permiten someter a observación la realidad económica”. Entre ellos se puede nombrar los siguientes:

1. Principio de dualidad
2. Medición y valoración
3. Representación
4. Agregación

No obstante, es importante resaltar que a nivel de la contabilidad especializada, particularmente en lo que respecta a los métodos utilizados por las constructoras, estos se encuentran previstos específicamente en la Declaración de Principio de Contabilidad N° 13 (DPC 13), tal como se señala a continuación:

Existen dos métodos de contabilización de contratos que generalmente usan los contratistas y estos son: el método de porcentaje de avance y el método de contrato terminado.

a) Método de Porcentaje de Avance: Según la DPC 13, éste método reconoce los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato al final de cada ejercicio económico; la ventaja de reconocer los ingresos por este método, es que refleja la utilidad en el ejercicio durante el cual se llevó a cabo la actividad generadora de la misma.

Los porcentajes de avance usados para determinar los ingresos que se reconocen pueden calcularse de acuerdo al siguiente orden de

preferencias:

1. Por medición del trabajo terminado
2. Calculando la proporción que guardan los costos incurridos hasta la fecha, con los costos totales estimados del contrato.
3. Por una combinación de los procedimientos anteriores.

De igual forma, los montos de las valuaciones no reflejan necesariamente el grado de avance y por lo tanto no pueden tratarse como un equivalente de los ingresos devengados. Estos montos deberán acreditarse a una cuenta de pasivo similar según lo expresa la DPC 13 en su párrafo 16 a “Facturación anticipada en obras no Terminadas”, hasta el total finiquito de la obra.

Los gastos de fabricación y los costos directos deben debitarse a una cuenta de activo similar a “Costos de Construcción en Proceso”, hasta la terminación del contrato. La utilidad bruta estimada devengada en cada ejercicio se registra mediante un cargo a una cuenta similar a “Costos de Construcciones en Proceso” y un abono a una cuenta de resultados similar a “Utilidad Bruta Realizada en Obras no Terminadas”.

También, la DPC 13, en su párrafo 18 indica que el porcentaje de avance se calcula por la proporción existente entre los costos incurridos y los costos totales del contrato, y según la más reciente información, deben hacerse los ajustes necesarios para incluir sólo aquellos costos que reflejan el trabajo ejecutado. Las siguientes, son partidas que pueden requerir ajustes:

- Los costos materiales comprados para el contrato, pero que no han sido instalados o usados durante la ejecución del contrato, y
- Pago por anticipos a subcontratistas, hasta el grado en que no reflejen la cantidad de trabajo ya ejecutado.

De igual forma, la aplicación de dicho método puede adaptarse, solamente si el resultado del contrato puede estimarse de manera confiable.

Este grado de confiabilidad se proporcionaría sólo si se satisfacen las siguientes condiciones:

- Puede estimarse confiablemente el total de ingresos por recibir del contrato,
- Tanto los costos para terminar el contrato como la etapa de ejecución a la fecha de los estados financieros, pueden estimarse de modo confiable, y
- Los costos atribuibles al contrato pueden identificarse claramente, para que se puedan comparar con las estimaciones previas.

b) Método Contrato Terminado: Según la DPC 13, la ventaja del método contrato terminado se basa en los resultados determinados al concluirse total o substancialmente la ejecución del contrato, en lugar de estimaciones que puedan necesitar ajustes posteriores resultantes de costos imprevistos o posibles pérdidas. El riesgo de reconocer utilidades que puedan no haber sido devengadas se reduce al mínimo.

Igualmente, la principal desventaja de este método es que las utilidades reportadas periódicamente no reflejan el nivel de actividad de los contratos durante el período. Por ejemplo, cuando en un ejercicio económico se terminan algunos contratos importantes pero en el ejercicio anterior no se concluyó ninguno, y tampoco habrá terminaciones en el ejercicio posterior el nivel de utilidades reportadas será erróneo, a pesar que la actividad en los contratos haya sido relativamente constante a través de esos ejercicios. Aún cuando se terminen numerosos contratos en cada ejercicio y la utilidad reportada pueda parecer un reflejo de la actividad en contratos, hay un continuo intervalo de retraso entre el ejercicio en que se ejecuta el trabajo y aquel en que se da reconocimiento a los ingresos respectivos.

Asimismo, los gastos de fabricación y los costos directos deben cargarse a una cuenta de activo similar a "Costos de Construcciones en

Proceso". Las facturaciones valuaciones enviadas a los clientes, deben acreditarse a una cuenta de pasivo similar a "Facturación Anticipada en Obras no Terminadas", ambas cuentas se finiquitan, según la DPC 13 al finiquitarse la obra.

Tratamiento de los Registros Contables

El sistema contable de cualquier empresa independientemente del que utilicé, debe ejecutar tres pasos básicos para darle tratamiento a sus ingresos y costos; en tal sentido, los datos se deben registrar, clasificar y resumir, sin embargo el proceso contable involucra la comunicación a quienes estén interesados y la interpretación de la información contable para ayudar en la toma de decisiones comerciales.

La estructura de un sistema de información contable se encuentra fundamentada en base a su tratamiento, al respecto Cohen, D., et. al. (2000:125) señala lo siguiente:

1. Registro de la información financiera (ingresos y costos): en un sistema contable se debe llevar un registro sistemático de la actividad comercial diaria en términos económicos; en una empresa se llevan a cabo todo tipo de transacciones que se pueden expresar en términos monetarios y que se deben registrar en los libros de contabilidad. Una transacción se refiere a una acción terminada más que a una posible acción a futuro. Ciertamente, no todos los eventos comerciales se pueden medir y describir objetivamente en términos monetarios.

2. Clasificación de la información: un registro completo de todas las actividades comerciales implica comúnmente un gran volumen de datos, demasiado grande y diverso para que pueda ser útil para las personas encargadas de tomar decisiones. Por tanto, la información de debe clasificar en grupos o categorías. Se deben agrupar aquellas transacciones a través de las cuales se recibe o paga dinero, y

3. Resumen de la información: para que la información contable utilizada por quienes toman decisiones, esta debe ser resumida.

Estos tres pasos que se han descrito: registro, clasificación y resumen constituyen los medios fundamentales para dar tratamiento contable a la información que generan las empresas.

Para Catacora, F. (1997: 295) se debe contar con los siguientes métodos y registros para que un sistema contable sea útil y confiable:

1. Identificar y registrar únicamente las transacciones reales que reúnen los criterios establecidos por la administración;
2. Describir oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permitan su adecuada clasificación;
3. Cuantificar el valor de las operaciones en unidades monetarias;
4. Registrar las transacciones en el periodo correspondiente;
5. Presentar y revelar adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

Este último punto indica, que el proceso contable incluye algo más que la creación de información, involucra entre otras cosas la naturaleza de las actividades propias de cada empresa. En tal sentido, la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) establece el tratamiento contable de los costos e ingresos según el método seleccionado para el registro de sus transacciones, tal como se muestra a continuación:

Contabilización de los ingresos y costos atendiendo el método de registro

Contabilización de los ingresos y costos según el método de porcentaje de avance

Tal como lo plantea Acevedo, J. (2003) en la contabilización de los costos, según el método de porcentaje de avance desde el comienzo hasta la

culminación de la obra, el registro contable se hace de la siguiente forma:

a) Para registrar los costos de construcción

| Concepto | Debe | Haber |
|--------------------------------------|------|-------|
| Costos de producción en proceso | XX | |
| Almacén de materiales | | XX |
| Control de nómina | | XX |
| Control de costos indirectos de obra | | XX |

b) Para registrar la facturación por avance

| Concepto | Debe | Haber |
|---|------|-------|
| Valuación por cobrar | XX | |
| Facturación anticipada en obra no terminada | | XX |

c) Para registrar los cobros

| Concepto | Debe | Haber |
|----------------------|------|-------|
| Banco | XX | |
| Valuación por cobrar | | XX |

d) Para reconocer el ingreso

| Concepto | Debe | Haber |
|---|------|-------|
| Costo de producción en proceso | XX | |
| Utilidad Bruta realizada en obra no terminada | | XX |

e) Aprobación final del proyecto

| Concepto | Debe | Haber |
|--|------|-------|
| Facturación anticipada en obra No terminado | XX | |
| Costos de construcción en proceso | | XX |

Al analizar cada uno de los asientos anteriores, se observa que entre las cuentas más representativas se destacan: la cuenta de costos de producción en proceso, establecida en el asiento identificado con la letra “a”, esta es una cuenta de activo en la cual se cargaran los gastos de fabricación y los costos directos hasta la terminación del contrato, según lo establece la DPC 13 en el párrafo N° 17.

En el asiento identificado con la letra “b”, se establece que las cuentas se acreditan a las cuentas del siguiente pasivo: Facturación anticipada por obra no terminada, ya que la misma, según explica Acevedo, J. (2003) no refleja necesariamente el avance de la obra, por lo que ésta no puede representar el ingreso devengado en el ejercicio, lo cual concuerda con lo señalado en el párrafo N° 16 de la DPC 13.

Según el asiento identificado con la letra “d”, la utilidad bruta estimada devengada en cada ejercicio se registra mediante un cargo a la cuenta de activo: Costo de construcción en proceso, con abono a la cuenta de resultados: Utilidad realizada en obra no terminada, según lo indica el párrafo N° 17 de la DPC 13.

Ahora bien, dada la relevancia que tiene para esta investigación la contabilización de los costos e ingresos, se considera pertinente señalar que Peña, A., (2001) durante el desarrollo del primer simposio de actualización profesional realizado en el estado Lara (Venezuela), en su ponencia: Contabilización de los costos de contratos de construcción a largo plazo (DPC 13) presentó un ejemplo del manejo de las cuentas costos de construcción en proceso y facturación anticipada en obra no terminada, tal como se muestra a continuación:

| Activo | |
|----------------------------------|--------------|
| Costo de construcción en proceso | |
| 100 | Costo 1º año |
| 30 | Utilidad |
| 150 | Costo 2º año |
| 30 | Utilidad |
| 150 | Costo 3º año |
| 40 | Utilidad |

| Pasivo | |
|---|---------------|
| Facturación anticipada en obras no terminadas | |
| | 50 Valuación |
| | 30 Valuación |
| | 100 Valuación |
| | 100 Valuación |
| | 80 Valuación |
| | 140 Valuación |

Al respecto, indica Peña, A. (2001) que ambas cuentas se cierran al finiquitarse la obra, y además éstas deben coincidir. De igual forma, este expositor establece que cualquiera sea el método seleccionado para determinar el porcentaje de avance de la obra, la utilidad bruta realizada en cada ejercicio económicamente se obtendrá de la siguiente manera:

| | |
|--|--------------|
| Utilidad Bruta Total Estimada | 100 |
| % de avance de la obra | <u>40</u> |
| Utilidad Bruta Acumulada | 400 |
| Menos: | |
| Utilidad Bruta registrada hasta la fecha | <u>(150)</u> |
| Utilidad Bruta realizada en el período | 250 |

Contabilización de los ingresos y costos según el método de Contrato Terminado

Según lo señalado por Acevedo, J. (2003), para contabilizar este método se aplican los mismos asientos que el método anterior con una modificación el asiento de reconocimiento del ingreso el cual es como sigue:

a) Aprobación final del proyecto y reconocimiento del ingreso

| Concepto | Debe | Haber |
|---------------------------------|------|-------|
| Facturación anticipada | XX | |
| Costos de producción en proceso | | XX |
| Ingreso por contrato terminado | | XX |

Como lo demuestra el asiento anterior, el ingreso se reconoce en el método contrato terminado, según lo establecido en el párrafo N° 20 de la DPC 13 donde se señala "... la ventaja de contrato terminado se basa en los resultados determinados al concluirse total o sustancialmente la ejecución del contrato".

En el mismo orden de ideas, se considera necesario resaltar que la comunicación de la información contable a quienes estén interesados y la interpretación de la misma para ayudar en la toma de decisiones comerciales, debe ser entendida por los gerentes y también por varios usuarios externos que tienen interés en las actividades financieras de la empresa, en tal sentido, debe generar estados financieros para la toma de decisiones; tal como se explica a continuación:

Importancia de los Estados Financieros en la revelación de información contable

Redondo, A. (2001:258), sostiene que "La contabilidad va mas allá del

proceso de creación de registros e informes, pues su objetivo final es la utilización de esta información, su análisis e interpretación”; de allí la utilidad de los sistemas de información contable, en especial al momento de preparar y presentar los estados financieros, ya que estos son el resultado final de todo el proceso contable, de los principios aplicables y de los procedimientos de registro desarrollados. Dicho en otras palabras, es donde se registran los juicios y criterios que una gerencia tiene de una entidad. Este autor infiere, que los estados financieros deben reflejar razonablemente las cifras de la situación financiera y de resultados de una empresa y con base en ellos tomar una serie de decisiones que son absolutamente cruciales para usuarios tanto internos como externos. Tres estados financieros son básicos para cualquier entidad, a saber:

- Balance general
- Estado de resultados
- Estado de movimiento del efectivo

Balance general

Uno de los principales estados financieros que es elaborado por los contadores es el balance general, el cual muestra la situación financiera de una entidad a una fecha determinada. El balance general tiene dos secciones que se contrapesan. Primero se listan los activos que representan los recursos con que cuenta la empresa para poder actuar, es decir, los bienes y derechos que posee la empresa; por otro lado se listan los pasivos y el capital contable, que representan las obligaciones que tiene la empresa con terceros y con sus propietarios, es decir, los que poseen la empresa. A pesar de que el término balance general es ampliamente usado, existen otros nombres sinónimos de tal estado financiero: estado de posición financiera o estado á situación financiera.

Estado de resultados

Un estado de resultados refleja todos los ingresos, costos y gastos que corresponden a un periodo determinado. La utilidad neta o la pérdida neta del período se muestra en la última línea del estado de resultados. Un estado de resultados debe reflejar las operaciones realizadas durante un período conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

Estado de Movimiento del Efectivo

El estado de movimiento del efectivo, tiene el objetivo de proporcionar la información referente a los ingresos y desembolsos de efectivo relacionados a una entidad para un período determinado. El estado de movimiento del efectivo, segrega las operaciones de una empresa en tres tipos de actividades: Operacionales, de financiamiento y de inversión. Un estado de movimiento del efectivo es importante por ejemplo, para un inversionista o entidad financiera ya que le indicará a estos, la forma en la cual una entidad está obteniendo o utilizando uno de los elementos más importantes del capital de trabajo: El efectivo.

Tal como se observa, la gerencia moderna y los distintos actores sociales que interactúan con las organizaciones, encuentran en los sistemas de información contable, un instrumento metodológico avanzado para observar la situación de los negocios en ambientes de riesgos permanentes y de desarrollo económico y social globalizado. Por tanto, se puede inferir que los sistemas, permiten analizar y evaluar la información contable de una empresa (pública o privada), en su base legal, financiera, y operacional; dicha información sirve como base para el proceso de toma de decisiones y debe partir del manejo de información clara y certera para que este sea exitoso.

Presentación y Revelaciones en los Estados Financieros según la DPC 13

Según la DPC 13, en los balances generales de fecha intermedias, se clasifica como un activo circulante el excedente de la cuenta “Costos de Construcción en Proceso” sobre el saldo que presente la cuenta “Facturación Anticipada en Obras no Terminadas”, en caso contrario, el saldo acreedor neto se clasifica como pasivo a corto plazo.

Aclara el párrafo 30 de la DPC 13 que **los estados financieros deben revelar**, entre otros aspectos:

- El método de reconocimiento del ingreso
- La base sobre la cual se clasifican los activos como circulantes o no circulantes.
- Revisión de las estimaciones.
- Moneda en la cual están denominados.

En lo que respecta a los métodos de reconocimiento del ingreso, el párrafo 12 de la DPC 6 correspondiente a la revelación de políticas contables, señala que se debe incluir lo siguiente:

... la revelación de los estados financieros de la política contable no debe duplicar detalles que ya han sido presentados en cualquier otro lugar como parte de los estados financieros.

Con relación a la base sobre la cual se clasifican los activos, esta se encuentra definida según la DPC 13 por los incrementos, variaciones o por la aplicación de cláusulas de reajustabilidad. En tal sentido, dependerá del tipo de contrato y del método que seleccione la empresa constructora para su cálculo.

La revisión de las estimaciones, tiene que ver con los atrasos en contratos no terminados y los detalles correspondientes a las cuentas por cobrar (facturados o no facturados, vencimientos, tasas de interés y

convenios en cuanto a retenciones, entre otros).

En cuanto a la moneda, el párrafo 31 de la DPC 13 indica que el cambio de la política de contabilidad para los contratos de construcción, requiere que se revele el efecto del cambio, incluyendo su monto, así como las razones para su cambio.

En líneas generales, la revelación de información en los estados financieros es importante, puesto que éstos son el producto final del proceso de registro contable, el cual se rige por principios de contabilidad generalmente aceptados; lo cual requiere la emisión de un juicio en cuanto a la relativa aplicabilidad de principios alternativos aceptables y métodos de aplicación en circunstancias específicas de actividades económicas diversas y complejas, tal es el caso de las empresas constructoras.

Las empresas constructoras

Desde hace años e incluso en la actualidad, se generan procesos de producción masiva de viviendas para dar respuesta a los pobladores “sin techo”. Y se elaboran propuestas que se desarrollan a pequeña, mediana y gran escala, de allí la importancia que hoy en día tiene el sector de las empresas contratistas en Venezuela.

Una de las principales ventajas, que ofrecen las empresas constructoras al aparato productivo del país, son las diversas fuentes de empleo directo o indirecto que genera para mucha gente, las cuales se generan por ser éstas empresas legítimamente constituidas y especializadas que participan en el desarrollo de programas y proyectos habitacionales y de infraestructura pública.

También, se considera importante mencionar que la posición que las empresas constructoras han asumido hoy en la sociedad, los ayuda a combinar factores de producción, por cuanto constituye un subsistema dentro de un sistema mayor entendiéndose por esto, el Estado, y en consecuencia cualquier cambio o situación que afecte incidirá sobre el sistema mayor en

forma positiva o negativa.

La empresa constructora, por lo general afronta restricciones en cuanto a las limitaciones de sus recursos, y a causa de esto debe idear tácticas y estrategias financieras que le permitan sacar ventajas de estos, en función de obtener mejores resultados; para ello, por lo general recurren a la inversión, con el ánimo de obtener una rentabilidad o beneficio futuro.

Esto, adaptado al contexto de las empresas constructoras valeranas, se entiende como el uso de recursos financieros de carácter propio o ajeno que realiza la empresa con el propósito de elevar sus ingresos, más allá de sus actividades tradicionales, para adquirir, sustituir o mejorar los bienes de capital de la misma.

Definición de Términos Básicos

Declaración de Principios de Contabilidad Nº 13: Esta declaración trata de la contabilización de los contratos de construcción en los estados financieros de las constructoras. (DPC 13, Párrafo 1)

Estados Financieros: Son el resultado final de todo el proceso contable, de los principios aplicables y de los procedimientos de registro desarrollados. (Redondo, A., 2001)

Método de Registro Contable: son los procedimientos y recursos utilizados por una entidad para llevar un control de las actividades financieras y resumirlas en forma útil para la toma de decisiones. (Fernández, E. 1997)

Registro Contable: Es la memoria permanente de toda empresa. (Catacora, F., 1998)

Sistemas de Información Contable: Consisten en los métodos y registros establecidos para registrar, procesar, resumir e informar las transacciones de una entidad y dar cuenta de los activos, pasivos y patrimonios relacionados a las actividades financieras. (Catacora, F., 1998).

Mapa de Variables

| Objetivo General: Analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera. | | | | |
|---|--|---|---|-----------------------------------|
| Objetivos Específicos | Variable | Dimensiones | Indicadores | Ítems |
| Conocer los métodos utilizados para el registro contable de los contratos de construcción que aplican las empresas Constructoras del municipio Valera. | DECLARACIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD (DPC 13) | Métodos utilizados para el Registro Contable | Método utilizado Porcentaje de Avance Contrato Terminado | 1 2,3,4 5,6,7 |
| Describir el tratamiento contable que reciben los costos e ingresos de los contratos de construcción que presentan las empresas Constructoras del municipio Valera. | | Tratamiento contable de los costos e ingresos | Contabilización según el porcentaje de avance Contabilización según el contrato terminado | 8,9,10,11,12,13 14,15,16 |
| Identificar los aspectos que deben ser revelados en la presentación de los Estados Financieros según lo establecido en la DPC 13 relacionados con la contabilización de los contratos de construcción de las empresas Constructoras del municipio Valera. | | Revelación de Estados Financieros | <ul style="list-style-type: none"> • Reconocimiento de los ingresos • Clasificación de los activos • Revisión de las estimaciones • Denominación de la moneda | 17 18,19 20,21 22,23 |

Fuente: Autora de la Investigación. (2007)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

A continuación se describe el proceso metodológico que orientó la investigación:

Tipo de investigación

Tal como señala Méndez, C. (2001: 134), el estudio descriptivo "...tiene como propósito la delimitación de los hechos que conforman el problema de investigación". Así mismo, este tipo de estudio permite la consideración de diferentes herramientas para describir los hechos y características del área en estudio en forma precisa.

De tal manera, que para cumplir con el objetivo propuesto en el estudio, se utilizó la investigación de carácter descriptivo, ya que esta se dirige a encontrar respuestas a la problemática planteada, a través del acopio de estadísticas con su correspondiente interpretación.

Para reforzar lo antes expuesto, Hernández, R., y Otros (1998: 60), expresan que los estudios descriptivos: "... buscan especificar las propiedades más importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis"; en tal sentido, miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar.

Esto implica que el estudio descriptivo, consiste en caracterizar un fenómeno o situación concreta indicando sus rasgos más peculiares o simplemente diferenciándolos; por tanto, se consideró el nivel descriptivo como el más adecuado para el presente estudio, ya que facilitaba el análisis

del cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera.

Diseño de la investigación

El término diseño, según Hernández, R., y otros. (1998: 106), se refiere: "... al plan o estrategias concebidas para responder a las preguntas de investigación", por lo que señala al investigador lo que debe hacer para alcanzar los objetivos de estudio. En ese sentido, el estudio estuvo centrado en una investigación de campo puesto que la información se recolectó directamente del lugar donde se observaron los hechos, es decir, en las empresas Constructoras del municipio Valera.

De igual manera, este diseño califica como no experimental, ya que a través de él, se logró observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural para después analizarlos; a este respecto, Hernández, R., y otros (1998:184) indican que "... en un estudio no experimental no se construye ninguna situación, sino que se observan situaciones ya existentes, no provocadas intencionalmente por el investigador"; lo cual coincide con la intención del objetivo que se quería alcanzar.

Población

Las unidades de análisis de esta investigación estuvieron conformadas por un total de cinco (5) empresas Constructoras ubicadas en el municipio Valera, entre las cuales se encuentran: Edileca, Techo Propio, Alco Construcciones, Casa Fácil y Kairo's Construcciones; en tal sentido, la población es probabilística, escogida por la autora de la investigación mediante un censo poblacional, ya que estas empresas fueron las más representativas del municipio en cuestión.

Al obtener un número finito de empresas, se consideró que la población estaba compuesta, por un número de unidades accesible para la aplicación del instrumento, por lo cual no requirió de la aplicación de técnica de muestreo. De igual forma, como sujetos informantes se consideró la opinión de los Contadores Públicos que laboran o atiende dichas empresas, específicamente los encargados de procesar la información contable.

Técnica e Instrumento de recolección de información

De acuerdo con el diseño de investigación, se consideró conveniente utilizar la técnica encuesta, debido a que se hizo necesaria la interacción entre la investigadora y los informantes clave, en función de obtener mayor información. La encuesta, es definida por Sierra, R. (1998: 189) como aquella que "...permite la obtención de datos de interés mediante la interrogación a los miembros de una sociedad". Su aplicación obedece a la necesidad de requerir información a un grupo socialmente significativo de personas acerca de los problemas en estudio para luego, mediante su análisis, obtener las conclusiones que se correspondan con los datos recogidos.

Como instrumento de esta técnica, se usó el cuestionario (Ver anexo A) que según Hurtado, J. (2000: 434) "...es un instrumento que agrupa una serie de preguntas relativas a un evento, situación o temática particular, sobre el cual el investigador desea obtener información". Éste, se elaboró con ítems pertinentes a los indicadores señalados en el cuadro operativo de variables, por lo cual se diseñaron un total de veintitrés (23) ítems, mediante preguntas cerradas o con alternativas de respuesta múltiple.

Validez del instrumento

Se puede definir la validez como una prueba que se usa para verificar si el instrumento abarca la dimensión del estudio, que en este caso fue analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC

13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera. Básicamente, la validez tal como la describe Thorndike (citado por Hurtado, J., 2000: 433) "...se refiere al grado en que un instrumento realmente mide lo que pretende medir, mide todo lo que pretende medir y si mide lo que se quiere medir". Al respecto, en función de conocer la viabilidad del instrumento se acudió al juicio de tres expertos con conocimiento en metodología y contenido, los cuales se encargaron de revisar y ajustar el instrumento. (Ver anexo B).

Debido al tamaño de la población, algunos autores como Hurtado, J., (2000: 436) señalan que "... cuando la población no exceda un número de cien sujetos, la confiabilidad vienen dada por la validez de los expertos que revisan el instrumento"; en tal sentido, no se consideró necesario aplicar fórmula de confiabilidad.

Presentación de los resultados

Después de aplicar el instrumento a la población objeto de estudio, se procedió a tabular los datos y a establecer su valor absoluto y porcentual. Inmediatamente, los resultados obtenidos se ilustraron en tablas y gráficos, para lo cual se hizo uso de la estadística descriptiva, lo cual permitió realizar el análisis con base tanto en los datos cuantitativos como en los aportes de los distintos autores revisados.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

En este capítulo se presenta el razonamiento de los resultados obtenidos una vez aplicado el instrumento que permitió responder al objetivo general de la presente investigación, el cual tuvo como finalidad: Analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera.

Dicho análisis se presenta por dimensiones, siguiendo el orden que presentan los objetivos específicos y sus respectivas dimensiones en el mapa de variables. En tal sentido, se abordan en primer lugar los métodos utilizados por las empresas constructoras para el registro contable de los contratos de construcción; luego, se describe el tratamiento contable que reciben los costos e ingresos de los contratos de construcción y por último, se identifican los aspectos que revelan en los Estados Financieros según lo establecido en la DPC 13 dichas empresas.

La interpretación de cada pregunta, se acompaña de una tabla con las frecuencias absoluta y relativa, además de los gráficos que se consideraron necesarios para ilustrar mejor los resultados, tal como se muestra a continuación:

Primera dimensión: **Métodos utilizados para el registro contable**

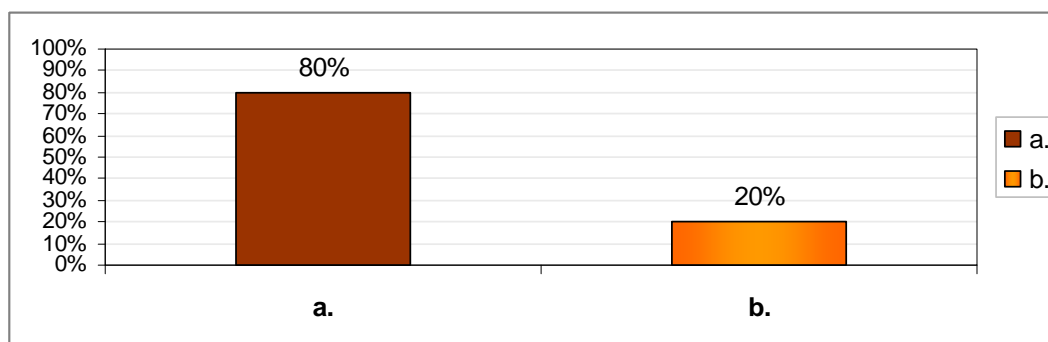
¿Cuál de los siguientes métodos utiliza para contabilizar los contratos?

Tabla 1. Métodos para contabilizar los contratos

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|-----------------------------------|------------|-------------|
| a. Método de porcentaje de avance | 4 | 80% |
| b. Método de contrato terminado | 1 | 20% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Gráfico 1. Métodos para contabilizar los contratos



Fuente: Tabla 1.

Entre las empresas Constructoras del municipio Valera que fueron encuestadas, 80% de los informantes indicó que utilizan el método de porcentaje de avance para contabilizar los contratos y 20% de los encuestados señaló utilizar el método de contrato terminado.

Los resultados indican que ese tipo de empresas utilizan los métodos previstos en la DPC 13 para reconocer sus ingresos y sus costos, lo cual se considera acertado. Sin embargo, es importante resaltar que la mayoría de las empresas constructoras objeto de estudio prefiere utilizar el método de porcentaje de avance, lo cual indica que reconocen los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato, al final de cada ejercicio económico; y sólo

una de éstas empresas, utiliza el método de contrato terminado, lo que quiere decir, que se basa en los resultados determinados al concluirse la ejecución del contrato.

Los siguientes resultados (desde el ítem 2 al ítem 4) corresponden a las cuatro (04) empresas constructoras que señalaron utilizar el método de porcentaje de avance para la contabilización de los contratos.

¿En qué momento reconoce usted los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato?

Tabla 2. Ejecución del contrato

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--------------------------------------|------------|-------------|
| a. Al iniciar el ejercicio económico | 0 | 0% |
| b. Durante el ejercicio económico | 4 | 100% |
| c. Al final del ejercicio económico | 0 | 0% |
| Casos Validados | 4 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Según lo afirmó el 100% de los encuestados, las empresas Constructoras objeto de estudio, reconoce los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato durante el ejercicio económico.

Tal respuesta revela, que el reconocimiento de los ingresos que hace este tipo de empresas no es el adecuado cuando el método utilizado es el de porcentaje de avance, ya que según la DPC 13, dichos ingresos pueden calcularse observando la proporción que guardan los costos incurridos a una fecha determinada, con los costos totales estimados del contrato. Es decir, estimando los costos ya consumidos al momento de requerir la información en comparación a las estimaciones hechas de los costos que generaran las obras deben reconocerse al final de cada ejercicio económico.

¿Según su consideración los porcentajes de avance usados para determinar los ingresos son calculados de acuerdo a?:

Tabla 3. Cálculo de los porcentajes de avance

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---|------------|-------------|
| a. La medición del trabajo terminado | 4 | 100% |
| b. Calculando la proporción que guardan los costos incurridos hasta la fecha, con los costos totales estimados del contrato | 0 | 0% |
| c. Por una combinación de los procedimientos anteriores | 0 | 0% |
| d. Otro | 0 | 0% |
| Casos Validados | 4 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Tal como lo indicó el 100% de los encuestados el cálculo de los porcentajes de avance, se hace a través de la medición del trabajo terminado.

Al respecto, se entiende que a medida que la obra avanza, el cálculo de dicho porcentaje puede hacerse en función del trabajo efectivamente ejecutado, lo cual según lo establece la DPC 13 es correcto, pues permite obtener información precisa sobre los costos incurridos y los costos totales del contrato, antes incluso que el trabajo sea ejecutado.

¿De qué forma determina la confiabilidad de la aplicación del método por porcentaje de avance?

Tabla 4. Confiabilidad del método de porcentaje de avance

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Al poder estimar el total de ingresos por percibir del contrato | 0 | 0% |
| b. Cuando los costos para terminar el contrato se conocen con antelación | 0 | 0% |
| c. En el momento en que los costos atribuibles al contrato se pueden comparar con las estimaciones previas | 4 | 100% |
| d. Otro | 0 | 0% |
| Casos Validados | 4 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

En lo que respecta al cálculo de la confiabilidad del método de porcentaje de avance, el 100% de los encuestados indicó que viene dado por el momento en que los costos atribuibles al contrato se pueden comparar con las estimaciones previas.

Respuesta que se considera acertada, pues según la DPC 13 el nivel de confiabilidad de éste método, viene dado entre otros aspectos por que permite realizar cálculos o estimaciones durante el desenvolvimiento de la obra, permitiendo ello, reajustar las estimaciones si es necesario. En otras palabras, este método ofrece mayor seguridad pues permite a la empresa contratista visualizar los costos consumidos y ajustar los futuros con base a las proyecciones previstas con antelación de la ejecución total de la obra.

¿En qué momento reconoce usted los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato?

Tabla 5. Reconocimiento de los ingresos

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---|------------|-------------|
| a. Al iniciar el ejercicio económico | 0 | 0% |
| b. Durante el ejercicio económico | 0 | 0% |
| c. Al final de cada ejercicio económico | 1 | 100% |
| Casos Validados | 1 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

En cuanto al reconocimiento de los ingresos, 100% de los encuestados, es decir, el único encuestado que indicó utilizar el método de contrato terminado, afirmó realizar dicho reconocimiento al final de cada ejercicio económico.

Lo cual se considera correcto, por cuanto el método utilizado es el de contrato terminado, y según la DPC 13 éste método se basa en los resultados determinados al concluirse total o substancialmente la ejecución del contrato.

¿Qué ventajas tiene para usted la utilización del método contrato terminado?

Tabla 6. Ventajas que ofrece el método contrato terminado

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Se basa en los resultados reales | 1 | 100% |
| b. No requiere de ajustes posteriores | 0 | 0% |
| c. Minimiza los costos imprevistos o posibles pérdidas | 0 | 0% |
| d. Disminuye el riesgo de reconocer utilidades que puedan no haber sido devengadas | 0 | 0% |
| e. Otro | 0 | 0% |
| Casos Validados | 1 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Para el 100% de los encuestados, una de las ventajas que ofrece el método de contrato terminado, es que el mismo se basa en resultados reales.

La particularidad que resalta en éste método es que la empresa contratista debe contar con los recursos necesarios para su autofinanciamiento, lo cual implica, que su balance general muestre un monto de activos representativos, lo cual no es fácil de sostener por la mayoría de las empresas objeto de estudio, tal como lo demuestran los resultados. No obstante, la respuesta sobre considerar éste método ventajoso es adecuada, pues según se logró entender durante la indagación hecha sobre las bases teóricas, el riesgo de reconocer utilidades que puedan no haber sido devengadas, se reduce al mínimo.

Según su consideración, cuáles son las desventajas de aplicar este método:

Tabla 7. Desventajas de aplicar el método contrato terminado

| Alternativas de Respuesta | | Frecuencia | Porcentaje |
|----------------------------------|--|-------------------|-------------------|
| a. | Las utilidades reportadas periódicamente no reflejan el nivel de actividad de los contratos durante el período | 0 | 0% |
| b. | El intervalo de retraso entre el ejercicio en que se ejecuta el trabajo y aquel en que se reconocen los ingresos | 1 | 100% |
| c. | Se fundamenta en la disponibilidad de recursos | 0 | 0% |
| d. | Otro | 0 | 0% |
| Casos Validados | | 1 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Tal como lo afirmó el encuestado, entre las desventajas de aplicar el método contrato terminado se encuentra el intervalo de retraso entre el ejercicio en que se ejecuta el trabajo y aquel en el cual se reconocen los ingresos.

Es decir, el tiempo de ejecución de la obra puede variar, no obstante, según los comentarios ofrecidos por el encuestado, aún cuando éste se cumpla, existe una brecha significativa entre la conclusión de la obra y el pago total de la misma. Criterio éste que se ve avalado por lo descrito en la DPC 13, en cuanto a que éste método reporta las utilidades periódicamente, en función de los cual, no refleja el nivel de actividad de los contratos durante el período del ejercicio económico.

Segunda dimensión: Tratamiento contable de los costos e ingresos

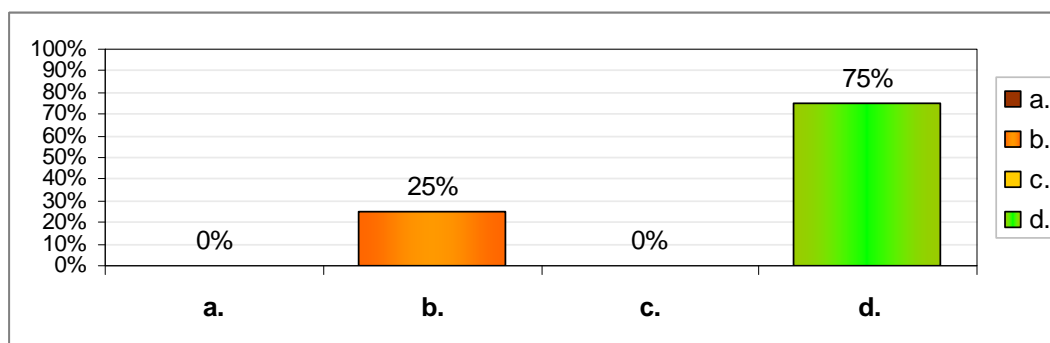
¿En qué momento reconoce usted el porcentaje de avance de la obra?

Tabla 8. Reconocimiento del porcentaje de avance de la obra

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Sólo al comienzo de la obra | 0 | 0% |
| b. Durante el desempeño de la obra | 1 | 25% |
| c. Al final de la obra | 0 | 0% |
| d. Desde el comienzo hasta la culminación de la obra | 3 | 75% |
| Casos Validados | 4 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Gráfico 2. Reconocimiento del porcentaje de avance de la obra



Fuente: Tabla 8.

En cuanto al reconocimiento del porcentaje de avance de la obra, 25% de los encuestados que señalaron anteriormente utilizar éste método, indicó que lo hace durante el desempeño de la obra y 75% de los mismos, realiza el reconocimiento desde el comienzo hasta la culminación de la obra.

Como se aprecia mediante los resultados obtenidos, el método de porcentaje de avance permite hacer el conocimiento del porcentaje de avance de la obra en diferentes fases de su desempeño, lo cual concuerda con lo establecido en la DPC 13, no obstante, se considera necesario resaltar que la mayoría tiende a realizar el mismo desde el comienzo hasta la

culminación de la obra, es decir, mantener un seguimiento continuo de los ingresos y costos de la obra.

¿Cuáles de las siguientes partidas, le son representativas al hacer la contabilización de los registros de costos e ingresos según el método de porcentaje de avance?

Tabla 9. Partidas representativas para la contabilización de los costos e ingresos

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---|------------|-------------|
| a. Costos de construcción en proceso | 4 | 100% |
| b. Gastos de fabricación | 0 | 0% |
| c. Facturación anticipada por obra no terminada | 0 | 0% |
| d. Utilidad bruta estimada devengada | 0 | 0% |
| e. Otro | 0 | 0% |
| Casos Válidos | 4 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Para el 100% de los encuestados que utilizan el método porcentaje de avance, el costo de construcción en proceso es la partida más representativa para la contabilización de los costos e ingresos.

Esta respuesta se considera acertada, pues tal como lo señala Acevedo, J. (2003) según el método de porcentaje de avance desde el comienzo hasta la culminación de la obra se puede mantener control sobre los mismos, por tanto, ésta es una de las partidas más fiables para efectos del tratamiento contable que se le da a los contratos.

10.- Considera usted que el método porcentaje de avance le permite contabilizar los montos de las valuaciones como:

Tabla 10. Contabilización de los monto de las valuaciones

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Un equivalente de los ingresos devengados | 4 | 100% |
| b. Un equivalente delos costos de producción | 0 | 0% |
| c. Otro | 0 | 0% |
| Casos Válidos | 4 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Para el 100% de los encuestados indicaron que el método de porcentaje de avance les permite contabilizar los montos de las valuaciones como un equivalente de los ingresos devengados.

Según se entiende, como el método de porcentaje de avance consiente el cálculo de los costos incurridos contra lo previsto en un momento determinado del desempeño de la obra, se puede generar información sobre el total de los ingresos o su equivalente, tal como lo describe Acevedo, J. (2003) cuando señala que las valuaciones son el producto del cálculo entre los ingresos y los costos.

¿Los gastos de fabricación y los costos directos son debitados a?

Tabla 11. Gastos de fabricación y costos directos

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---------------------------|------------|-------------|
| a. La cuenta de activos | 5 | 100% |
| b. La cuenta de pasivos | 0 | 0% |
| c. Otro | 0 | 0% |
| Casos Válidos | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Según la opinión del 100% de los encuestados, los gastos de fabricación y los costos directos son debitados a la cuenta de activos.

Tal afirmación se considera correcta, pues según lo establece la DPC 13 en el párrafo 17, al analizar el registro de la información contable, las empresas constructoras toman en consideración como una de las partidas de mayor representatividad los costos de construcciones en proceso, en los cuales se incluyen los gastos de fabricación y los costos directos hasta la terminación del contrato, siendo ésta una cuenta de activo.

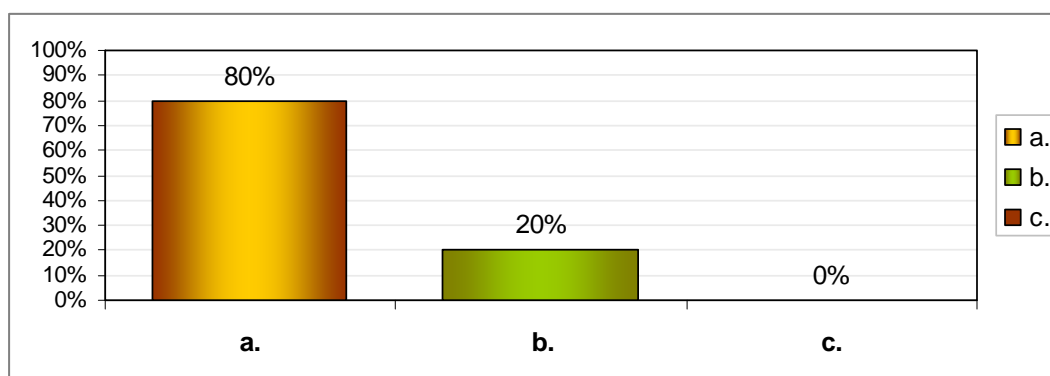
¿La utilidad bruta estimada devengada en cada ejercicio se registra mediante?:

Tabla 12. Registro de la utilidad bruta estimada

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Un cargo a una cuenta similar a "Costos de Construcciones en Proceso" | 4 | 80% |
| b. Un abono a una cuenta de resultados similar a "Utilidad Bruta realizada en Obras no Terminadas" | 1 | 20% |
| c. Ambas | 0 | 0% |
| Casos válidos | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Gráfico 3. Registro de la utilidad bruta estimada



Fuente: Tabla 12.

Para el 80% de los encuestados la utilidad bruta estimada, se carga a una cuenta similar a costos de construcciones en procesos. Para el 20% esta

cuenta se abona a una cuenta de resultados similar a utilidad bruta realizada en obras no terminadas.

Según lo indica el párrafo 17 de la DPC 13, la utilidad bruta estimada devengada en cada ejercicio se registra mediante un cargo a la cuenta de activo denominada costo de construcción en proceso, con abono a la cuenta de resultados, utilidad realizada en obra no terminada, en tal sentido, la respuesta ofrecida por la mayoría de los encuestados es la correcta.

Señale cuáles de las siguientes partidas requieren ajustes al utilizar el método de porcentaje de avance:

Tabla 13. Ajustes a las partidas según el método de porcentaje de avance

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---|------------|-------------|
| a. Los costos materiales comprados para el contrato, pero que no han sido instalados o usados durante la ejecución del contrato | 4 | 100% |
| b. Los pagos por anticipos o subcontratistas, hasta el grado en que no reflejen la cantidad de trabajo ya ejecutado | 0 | 0% |
| c. Otro | 0 | 0% |
| Totales | 4 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Según la opinión del 100% de los encuestados las partidas que requieren ajustes al utilizar el método de porcentaje de avance, son los costos de materiales comprados para el contrato que no han sido instalados o usados durante la ejecución del contrato.

En efecto, otra de los aspectos que puede considerarse como una ventaja durante la utilización del método de porcentaje de avance, es que el costo de los materiales que no han sido utilizados en una obra determinada, puede ser ajustado, tal como lo indica la DPC 13.

A qué cuenta son cargados los gastos de fabricación:

Tabla 14. Gastos de fabricación

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Costos de construcciones en proceso | 5 | 100% |
| b. Gastos de fabricación | 0 | 0% |
| c. Otra | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Según lo indicado por el 100% de los encuestados, los costos de construcciones en proceso son cargados a los costos de fabricación.

Tal como lo señala la DPC 13 los gastos de fabricación representan una cuenta de activo, por tanto, según el método de contrato terminado allí explicado, éstos son cargado a los costos de construcciones en proceso, lo cual se considera correcto.

A qué cuenta son cargados los costos directos:

Tabla 15. Costos directos

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Costos de construcciones en proceso | 5 | 100% |
| b. Gastos de fabricación | 0 | 0% |
| c. Otra | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Según el 100% de los encuestados, los costos directos son cargados a la cuenta de costos de construcciones en proceso.

Al igual que en el método de porcentaje de avance, la DPC 13 establece que los costos directos deben ser cargado a la cuenta de costos de construcciones en proceso, obedeciendo al origen y la naturaleza de la cuenta, por lo cual, se considera acertado el criterio expuesto por los encuestados.

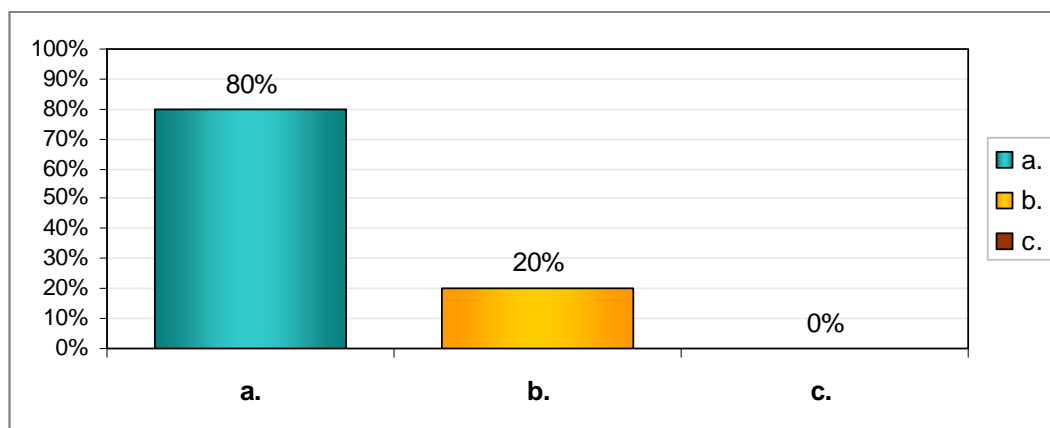
A qué cuenta son acreditadas las valuaciones enviadas a los clientes:

Tabla 16. Valuaciones

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Valuación por cobrar | 4 | 80% |
| b. Facturación anticipada en Obras no Terminadas | 1 | 20% |
| c. Otra | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Gráfico 4. Valuaciones



Fuente: Tabla 16.

Según el 80% de los encuestados, las valuaciones son acreditadas a una partida denominada valuación por cobrar y según el 20% de los encuestados, se acredita a la facturación anticipada en obras no terminadas.

La respuesta de los encuestados en su mayoría se considera errada porque los de porcentaje de avance deben acreditar a la facturación de anticipo en obra no terminada y solo uno de los encuestados contestó dicha respuesta, lo cual demuestra que existe inconsistencia en la aplicación del método según la DPC 13.

Tercera dimensión: **Revelación de Estados Financieros**

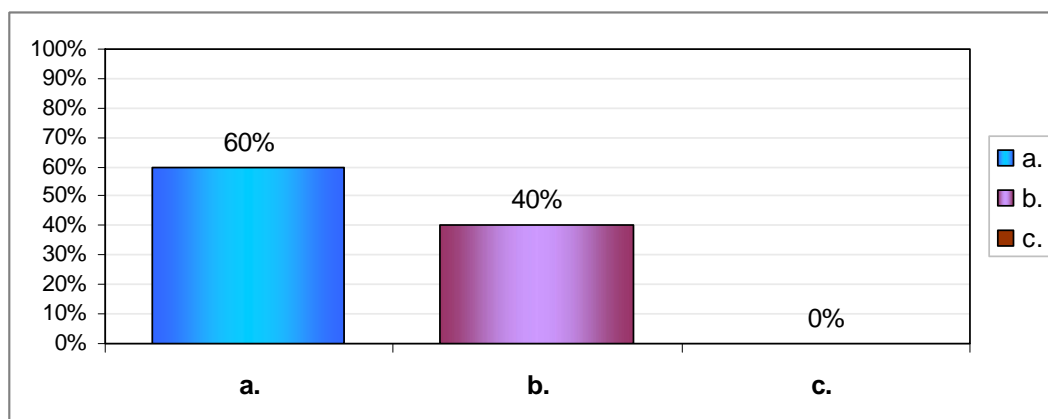
Por favor señale si la empresa establece dentro de sus políticas contables para el registro de sus ingresos:

Tabla 17. Políticas contables

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---|------------|-------------|
| a. No duplicar detalles que ya han sido presentados en cualquier otro lugar como parte de los estados financieros | 3 | 60% |
| b. Reflejar en el Estado de Resultados la cuenta Utilidad realizada en obra | 2 | 40% |
| c. Otra | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Gráfico 5. Políticas contables



Fuente: Tabla 17.

Entre las políticas contables para el registro de los ingresos, el 60% de los encuestados indicó no duplicar detalles que ya han sido presentados en cualquier otro lugar como parte de los estados financieros. 40% señaló mantener como política contable reflejar en el estado de resultados la cuenta utilidad realizada en obras.

Según lo establecido en la DPC 6, en lo que respecta a los métodos

de reconocimiento del ingreso, el párrafo 12 correspondiente a la revelación de políticas contables, señala que el registro de los ingresos no debe ser duplicado, por tanto, se entiende mediante los resultados obtenidos, que la mayoría de las empresas constructoras obedecen éste parámetro y lo mantienen como una política contable.

¿Cómo clasifica usted los activos para su revelación en los estados financieros?

Tabla 18. Clasificación de los activos

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---|------------|-------------|
| a. Dependiendo del tipo de contrato | 5 | 100% |
| b. Dependiendo del método para su cálculo | 0 | 0% |
| c. Otra | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008).

Según los resultados recopilados en la Tabla 18, el 100% de los encuestados indicó clasificar los activos para su revelación en los estados financieros dependiendo del tipo de contrato.

Es decir, la respuesta es acertada, por cuanto la DPC 13 establece que dependiendo del tipo de contrato y del método que se seleccione la empresa constructora establece el cálculo de los activos.

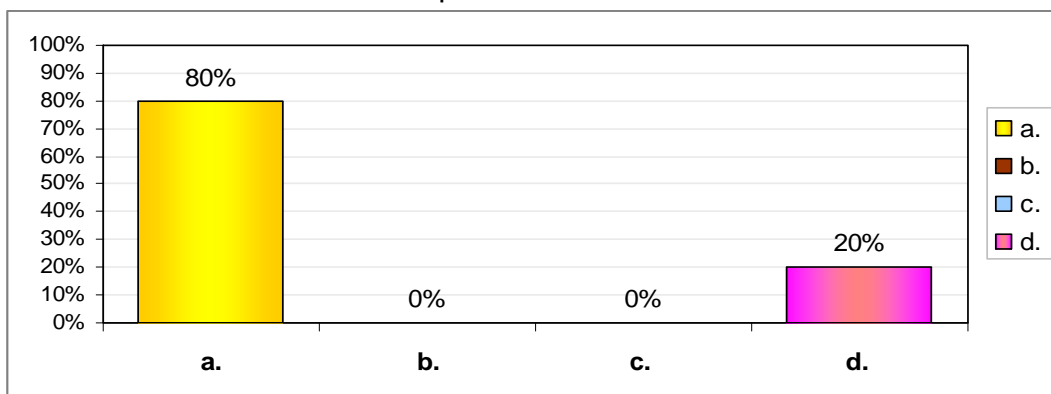
¿Considera usted que los activos están representados por?

Tabla 19. Representación de los activos

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---|------------|-------------|
| a. Los incrementos | 4 | 80% |
| b. Las variaciones | 0 | 0% |
| c. Por la aplicación de cláusulas de re ajustabilidad | 0 | 0% |
| d. Otra | 1 | 20% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Gráfico 6. Representación de los activos



Fuente: Tabla 19.

Para el 80% de los encuestados, los activos están representados por los incrementos y para el 20% por el inventario.

La respuesta que se considera acertada es la correspondiente a los incrementos, ya que la DPC 13 indica que la clasificación de los activos se encuentra definida por los incrementos, variaciones o por la aplicación de cláusulas de reajustabilidad y no por los inventarios.

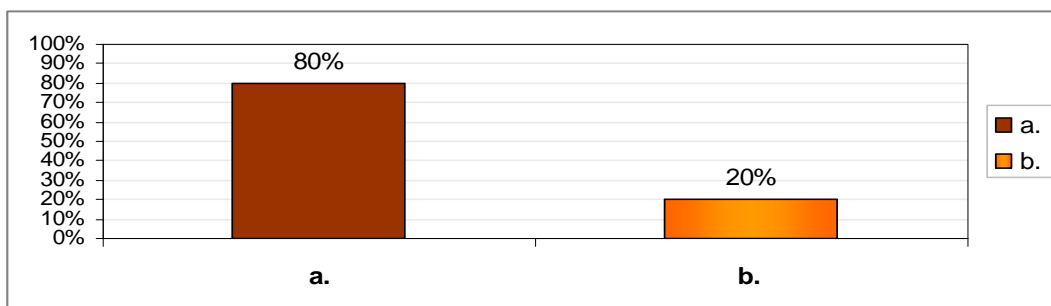
¿Realiza usted revisión de las estimaciones hechas a cada contrato?

Tabla 20. Revisión de las estimaciones

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---------------------------|------------|-------------|
| a. Si | 4 | 80% |
| b. No | 1 | 20% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Gráfico 7. Revisión de las estimaciones



Fuente: Tabla 20.

Según el 80% las empresas objeto de estudio realizan estimaciones a cada contrato. 20% de los encuestados señaló no hacerlo.

Las estimaciones según la DPC 13 deben realizarse independientemente del método que se aplique, en función de conocer o proyectar los ingresos y los costos que la obra generará, por tanto, la respuesta acertada fue la dada por la mayoría de los encuestados y la minoría que no lo hace presenta debilidades en la aplicación.

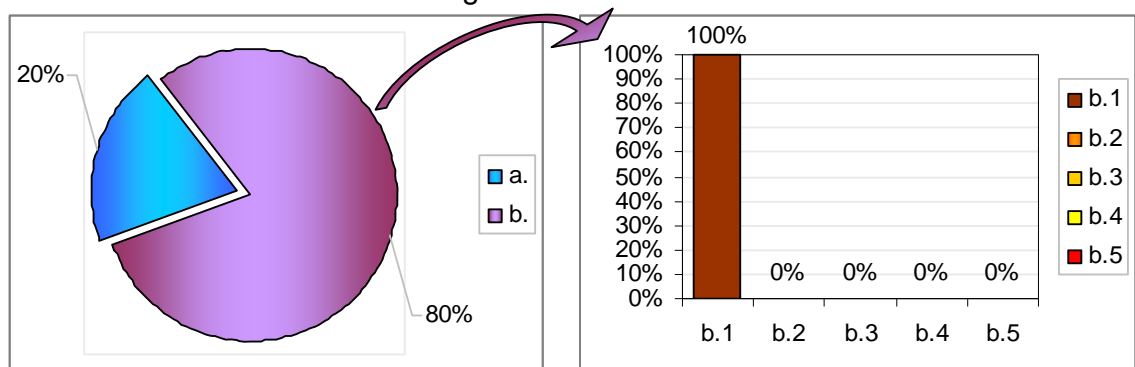
Por favor indique si dicha estimación tiene que ver con:

Tabla 21. Origen de las estimaciones

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|--|------------|-------------|
| a. Los atrasos en contratos no terminados | 1 | 20% |
| b. Con detalles correspondientes a las siguientes cuentas: | 4 | 80% |
| b.1 Facturados o no facturados | 4 | 100% |
| b.2 Vencimientos | 0 | 0% |
| b.3 Tasas de interés | 0 | 0% |
| b.4 Convenios en cuanto a retenciones | 0 | 0% |
| b.5 Otros | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Tabla 21.

Gráfico 8. Origen de las estimaciones



Fuente: Tabla 21.

Según el 20% de los encuestados las estimaciones se relacionan con los atrasos en contratos no terminados, mientras que para el 80% con otros detalles.

Entre los detalles señalados por la mayoría de los encuestados se encuentra las facturas hecho y lo no facturado. Es decir, durante el proceso de la obra, se realizan diferentes pago, adquisición de material o equipos, contratación de mano de obra, lo cual genera costos. También, como el método utilizado por la mayoría de las empresas objeto de estudio es el de avance, se reciben ingresos representativos, en virtud de ello, las estimaciones se realizan para detallar las cuentas y saber que se ha facturado y que no.

¿Revela usted en los estados financieros el efecto del cambio monetario?

Tabla 22. Efecto del cambio monetario

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---------------------------|------------|-------------|
| a. Si | 5 | 100% |
| b. No | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Según el 100% de los encuestados el efecto del cambio monetario es revelado en los estados financieros.

Lo cual se considera acertado, pues según, el párrafo 31 de la DPC 13 indica que el cambio de la política de contabilidad para los contratos de construcción, requiere que se revele el efecto del cambio, incluyendo su monto, así como las razones para su cambio.

Al momento de realizar la preparación de los estados financieros especifica usted las razones que justifican el cambio de moneda:

Tabla 23. Razones que justifican el cambio de la moneda

| Alternativas de Respuesta | Frecuencia | Porcentaje |
|---------------------------|------------|-------------|
| a. Si | 5 | 100% |
| b. No | 0 | 0% |
| Totales | 5 | 100% |

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora (2008)

Según el 100% de los encuestados, durante la preparación de los estados financieros se especifican las razones que justifican el cambio de la moneda, de presentarse.

Al igual que en el ítem anterior la respuesta se considera acertada, lo cual resalta el hecho de que éstas empresas acatan lo establecido en el párrafo 31 de la DPC 13.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En las siguientes líneas, se reúnen las conclusiones y recomendaciones generadas mediante el análisis del cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio.

Conclusiones

En relación a los métodos utilizados para el registro contable, se logró conocer que ese tipo de empresas utilizan los métodos previstos en la DPC 13 para reconocer sus ingresos y sus costos. La mayoría de las empresas constructoras objeto de estudio emplean el método de porcentaje de avance, lo cual indica que reconocen los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato, al final de cada ejercicio económico; y sólo una de éstas, utiliza el método de contrato terminado, lo que quiere decir, que se basa en los resultados determinados al concluirse la ejecución del contrato.

El método de porcentaje de avance ofrece mayor seguridad, pues permite a la empresa contratista visualizar los costos consumidos y ajustar los futuros con base a las proyecciones previstas con antelación de la ejecución total de la obra. No obstante, el reconocimiento de los ingresos que hace este tipo de empresas no es el adecuado cuando el método utilizado es el de porcentaje de avance, ya que según la DPC 13 los costos que generaran las obras deben ser reconocidos al final de cada ejercicio

económico.

Con relación al tratamiento contable de los costos e ingresos, dichas empresas manejan en su mayoría el método de porcentaje de avance de la obra, lo cual les permite hacer el reconocimiento de los costos e ingresos durante el desempeño de la obra, así como también desde el comienzo hasta la culminación de la obra.

Para las empresas que utilizan el método porcentaje de avance, el costo de construcción en proceso es la partida más representativa para la contabilización de los costos e ingresos; éste método, también les permite contabilizar los montos de las valuaciones como un equivalente de los ingresos devengados; sin embargo, las respuestas de los encuestados en su mayoría fue errada porque quienes usan el método porcentaje de avance debe acreditar a una cuenta de anticipo en obra no terminada, lo cual sugiere inconsistencia en la valuación de los métodos establecidos por la DPC 13.

Por su parte, los gastos de fabricación y los costos directos son debitados a la cuenta de activos y la utilidad bruta estimada, se carga a una cuenta similar a costos de construcciones en procesos. Igualmente, las partidas que requieren ajustes al utilizar el método de porcentaje de avance, son los costos de materiales comprados para el contrato que no han sido instalados o usados durante la ejecución del contrato y los costos de producción en proceso son cargados a los costos de fabricación.

Finalmente, se logró identificar entre los aspectos revelados en la presentación de los Estados Financieros según lo establecido en la DPC 13 relacionados con la contabilización de los contratos de construcción, se encuentran las políticas contables, entre las que se cuentan: no duplicar detalles que ya han sido presentados en cualquier otro lugar como parte de los estados financieros y reflejar en el estado de resultados la cuenta utilidad realizada en obras.

De igual forma, los activos para su revelación en los estados financieros se clasifican dependiendo del tipo de contrato y éstos en su mayoría están

representados por los incrementos. Las estimaciones se realizan independientemente del método que se aplique y el efecto del cambio monetario es revelado en los estados financieros.

Al analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera, se encontró que el método más utilizado es el de porcentaje de avance por tanto, el tratamiento contable que le dan a los costos e ingresos obedece al mismo y estas empresas revelan en los estados financieros los aspectos más significativos de su funcionamiento; con excepción en los casos que presentaron debilidad e inconsistencia en la aplicación.

Recomendaciones

- Tomar en consideración la aplicación de la DPC 13 como normativa legal para el registro contable de los contratos de construcción.
- Deben tomar en consideración todos los aspectos relacionados con las disposiciones de la mencionada normativa.
- Mantener un nivel de actualización profesional en cuanto a las normativas correspondientes a cada caso o a contabilidades especiales.
- Lograr un nivel informativo en el tiempo, con respecto a la legalidad y adopción de nuevas normas, que funcionarán como supletorias de las actuales; asimismo de la participación en jornadas de actualización y de información dictadas por el Colegio de Contadores del estado Trujillo.
- A la empresa Techo Propio, la cual aplica en su contabilización de contratos el método de contrato terminado, apearse a las nuevas normativas (NIC 11) adaptándose al método de porcentaje de

avance y de esta manera actualizarse, dicho método es el que se encuentra aprobado por la nueva normativa hoy día vigente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ACEVEDO, Juan. (2003). **Contabilización de los costos de contratos de construcción a largo plazo (DPC 13)**. Primer simposio de actualización profesional. Lara, Venezuela.
- CATACORA CARPIO, Fernando. (1998). **Contabilidad: La base para las decisiones gerenciales**. McGraw-Hill Interamericana Editores. Caracas, Venezuela.
- CATACORA CARPIO, Fernando. (1997). **Sistemas y procedimientos contables**. McGraw-Hill Interamericana Editores. Santa Fé de Bogotá, Colombia.
- CÓDIGO DE COMERCIO. (1955). **Gaceta Oficial Nº 475. Extraordinaria**. Congreso Nacional de la República de Venezuela. Caracas, Venezuela.
- FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA. (FCCPV., 2001). **Declaración de Principios de Contabilidad Nº 13 (DPC 13)**. Fondo Editorial del Contador Público Venezolano. Caracas, Venezuela.
- FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA. (FCCPV., 2001). **Declaración de Principios de Contabilidad Nº 6 (DPC 6)**. Fondo Editorial del Contador Público Venezolano. Caracas, Venezuela.
- FERNÁNDEZ, Elsa. (1997). **Sistemas de Información Contable**. McGraw-Hill Interamericana Editores. Caracas, Venezuela.
- GARCÍA ARCILA, María Verónica. (2005). **Los sistemas y procedimientos contables en el análisis de la información financiera para la toma de decisiones en el hospital "Dr. Pedro Emilio Carrillo" del municipio Valera del estado Trujillo**. Tesis de Grado para optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". Trujillo, Venezuela.
- HERNÁNDEZ, Roberto., FERNÁNDEZ, Carlos., y BAPTISTA, Pilar. (1998). **Metodología de la Investigación**. McGraw Hill. México.
- HORNGREN, Charles. & HARRISON, Walter. (1991). **Contabilidad**. Primera Edición. Prentice Hall Hispanoamericana. Barcelona, España.

- HURTADO, Jacqueline. (2000). **Metodología de la Investigación**. SYPAL. Caracas, Venezuela.
- JARAMILLO, Carlos. (2006, Abril-Junio). **Las Finanzas de los Negocios Familiares**. Revista Debates IESA. Volumen XI, N° 2. p/p 28-33.
- MEIGS, Robert. & MEIGS, Walter. (1992). **Contabilidad. La Base para las Decisiones Gerenciales**. McGraw-Hill Interamericana Editores. México.
- MÉNDEZ, Carlos. (2001). **Metodología, Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación**. Tercera Edición. Ediciones McGraw Hill. Bogotá, Colombia.
- MONTILLA, Morelia. (2003). **Guía Práctica de Contabilidad Aplicada II. (Contabilidad de Empresas Constructoras)**. Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas, Universidad de Los Andes Núcleo Universitario "Rafael Rangel". (Material mimeografiado). Trujillo, Venezuela.
- PEÑA, Adelmo. (2001). **Contabilización de los costos de contratos de construcción a largo plazo (DPC 13)**. Primer simposio de actualización profesional. Lara, Venezuela.
- REDONDO, Alberto. (2001). **Contabilidad General**. Segunda Edición. Editorial Norma. Caracas, Venezuela.
- RONDÓN ARAUJO, Thaís Josefina. (2004). **Incidencia de la aplicación de la declaración de principios de contabilidad N° 10 en la situación financiera de las empresas de refrigeración del municipio Valera del estado Trujillo**. Tesis de Grado para optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". Trujillo, Venezuela.
- SIERRA, Restituto. (1998). **Técnicas de Investigación Social**. Teoría y ejercicios. Tercera edición. Editorial Paraninfo. Madrid, España.
- TERÁN ALTUVE, Yolibeth Josefina. (2003). **Evaluación de los principios contables en la preparación de los estados financieros de la Oficina LEPORE (corredora de seguros)**. Tesis de Grado para optar al Título de Licenciada en Contaduría Pública de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". Trujillo, Venezuela.

TORRES, Verónica. y TORRES, Belkis. (1998). **Manual de Sistemas y Procedimientos**. Prentice Hall Hispanoamericana. Santa Fé de Bogotá, Colombia.

WHITTINGTON, O.Ray. & PANY, Kurt. (2000). **Auditoría: Un enfoque integral**. Décima segunda Edición. Irwin/McGraw-Hill. Santa Fé de Bogotá, Colombia.

ANEXO A
Cuestionario



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO**

Valera, Marzo de 2008

Estimado colaborador:

Reciba un cordial saludo, mediante la presente hago entrega de un cuestionario, a fin de que sea respondido por usted con la mayor sinceridad del caso, y así poder dar respuesta a una de las exigencias para optar por el título de Licenciada en Contaduría Pública de la Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel".

El instrumento en mención, está orientado a analizar el cumplimiento de la Declaración de Principios de Contabilidad N° 13 (DPC 13) en el Registro Contable de los contratos de construcción que manejan las empresas Constructoras del municipio Valera. Finalmente le manifiesto la absoluta confidencialidad de la información suministrada, pues será utilizada sólo para fines académicos.

Sin más a que hacer referencia y agradeciendo su valiosa colaboración.

Br. Andreina Hernández

C.I. N° 16.266.659

ANEXO B

Constancias de Validación



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO UNIVERSITARIO “RAFAEL RANGEL”
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
TRUJILLO ESTADO TRUJILLO

CUESTIONARIO

**Dirigido a los Contadores Públicos que laboran o atienden las
empresas Constructoras ubicadas en el municipio Valera**

Instrucciones:

1. Lea cuidadosamente cada ítems
2. Analice su respuesta
3. Marque con una equis (X) la alternativa que considere pertinente

1.- ¿Cuál de los siguientes métodos utiliza para contabilizar los contratos?:

- a.- Método de porcentaje de avance
b.- Método de contrato terminado

Si su respuesta corresponde a la opción “a” por favor conteste las siguientes preguntas, si por el contrario, selecciona la opción “b” responda a partir del ítem N° 5.

2.- ¿En qué momento reconoce usted los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato?

- a.- Al iniciar el ejercicio económico
b.- Durante el ejercicio económico
c.- Al final de cada ejercicio económico

3.- ¿Según su consideración los porcentajes de avance usados para determinar los ingresos son calculados de acuerdo a?:

- a.- La medición del trabajo terminado
b.- Calculando la proporción que guardan los costos incurridos hasta la fecha, con los costos totales estimados del contrato
c.- Por una combinación de los procedimientos anteriores
d.- Otro. Explique: _____

4.- ¿De qué forma determina la confiabilidad de la aplicación del método por porcentaje de avance?

- a.- Al poder estimar el total de ingresos por recibir del contrato
b.- Cuando los costos para terminar el contrato se conocen con antelación
c.- En el momento en que los costos atribuibles al contrato se pueden comparar con las estimaciones previas
d.- Otro. Explique: _____

5.- ¿En qué momento reconoce usted los ingresos como base a la etapa de ejecución del contrato?

- a.- Al iniciar el ejercicio económico
- b.- Durante el ejercicio económico
- c.- Al final de cada ejercicio económico

6.- ¿Qué ventajas tiene para usted la utilización del método contrato terminado?

- a.- Se basa en los resultados reales
- b.- No requiere de ajustes posteriores
- c.- Minimiza los costos imprevistos o posibles pérdidas
- d.- Disminuye el riesgo de reconocer utilidades que puedan no haber sido devengadas
- d.- Otro. Explique: _____

7.- Según su consideración, cuáles son las desventajas de aplicar este método:

- a.- Las utilidades reportadas periódicamente no reflejan el nivel de actividad de los contratos durante el período.
- b.- El intervalo de retraso entre el ejercicio en que se ejecuta el trabajo y aquel en que se reconocen los ingresos
- c.- Otro. Explique: _____

8.- ¿En qué momento reconoce usted el porcentaje de avance de la obra?

- a.- Sólo al comienzo de la obra
- b.- Durante el desempeño de la obra
- c.- Al final de la obra
- d.- Desde el comienzo hasta la culminación de la obra

9.- ¿Cuáles de las siguientes partidas, le son representativas al hacer la contabilización de los registros de costos e ingresos según el método de porcentaje de avance?

- a.- Costos de construcción en proceso
- b.- Gastos de fabricación
- c.- Facturación anticipada por obra no terminada
- d.- Utilidad bruta estimada devengada
- e.- Otra. Indique: _____

10.- Considera usted que el método porcentaje de avance le permite contabilizar los montos de las valuaciones como:

- a.- Un equivalente de los ingresos devengados
- b.- Un equivalente de los costos de producción
- c.- Otro. Indique: _____

11.- ¿Los gastos de fabricación y los costos directos son debitados a?:

- a.- La cuenta de activos
- b.- La cuenta de pasivos
- c.- Otro. Indique: _____

12.- ¿La utilidad bruta estimada devengada en cada ejercicio se registra mediante?:

- a.- Un cargo a una cuenta similar a “Costos de Construcciones en Proceso”
- b.- Un abono a una cuenta de resultados similar a “Utilidad Bruta Realizada en Obras no Terminadas”
- c.- Ambas

13.- Señale cuáles de las siguientes partidas requieren ajustes al utilizar el método de porcentaje de avance:

- a.- Los costos materiales comprados para el contrato, pero que no han sido instalados o usados durante la ejecución del contrato
- b.- Los pagos por anticipos a subcontratistas, hasta el grado en que no reflejen la cantidad de trabajo ya ejecutado.
- c.- Otro. Indique: _____

14.- A qué cuenta son cargados los gastos de fabricación

- a.- Costos de construcción en proceso
- b.- Gastos de fabricación
- e.- Otra. Indique: _____

15.- A qué cuenta son cargados los costos directos

- a.- Costos de construcción en proceso
- b.- Gastos de fabricación
- c.- Otra. Indique: _____

16.- A qué cuenta son acreditadas las valuaciones enviadas a los clientes:

- a.- Valuación por cobrar
- b.- Facturación Anticipada en Obras no Terminadas
- c.- Otra. Indique: _____

17.- Por favor señale si la empresa establece dentro de sus políticas contables para el registro de sus ingresos:

- a.- No duplicar detalles que ya han sido presentados en cualquier otro lugar como parte de los estados financieros
- b.- Reflejar en el estado de Resultados la cuenta Utilidad realizada en obra
- c.- Otra. Indique: _____

18.- ¿Cómo clasifica usted los activos para su revelación en los estados financieros?

- a.- Dependiendo del tipo de contrato
- b.- Dependiendo del método para su cálculo
- c.- Otra. Indique: _____

19.- ¿Considera usted que los activos están representados por?

- a.- Los incrementos
- b.- Las variaciones
- c.- Por la aplicación de cláusulas de re ajustabilidad
- d.- Otra. Indique: _____

20.- ¿Realiza usted revisión de las estimaciones hechas a cada contrato?

a.- Si

b.- No

21.- Por favor indique si dicha estimación tiene que ver con:

a.- Con los atrasos en contratos no terminados

b.- Con los detalles correspondientes a las siguientes cuentas:

b.1. Facturados o no facturados

b.2. Vencimientos

b.3. Tasas de interés

b.4. Convenios en cuanto a retenciones

b.5. Otros. Especifique: _____

22.- ¿Revela usted en los estados financieros el efecto del cambio monetario?

a.- Si

b.- No. Explique por qué: _____

23.- Al momento de realizar la preparación de los estados financieros especifica usted las razones que justifican el cambio de moneda:

a.- Si

b.- No. Explique por qué: _____

Por su tiempo y colaboración... muchas gracias.