

LE DAMOS LA MÁS CORDIAL
bienvenida al curso:

**TRASCENDENCIA DE LOS
CONTRATOS EN LA
INDUSTRIA DE LA
CONSTRUCCIÓN
(INCLUYE ANÁLISIS DE
NIF D-1 Y D-2)**

MCF MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ

Objetivo

Al término del evento el participante tendrá un marco jurídico y contable sobre los diferentes tipos de contratos que, comúnmente, se manejan en ésta gran industria y, con especial énfasis para lo solicitado por el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS).

Temario

Introducción

- Definición de contrato
- Alcance de la industria de la construcción para el IMSS

Derechos y obligaciones que emanan de un contrato

- En materia civil
- En materia mercantil

Tipos de contratos en la industria de la construcción

- Obra pública
- Obra privada
- A precio unitario
- A precio alzado
- Por administración o supervisión
- Costo más comisión
- Otro tipo o nombre de contratos
- Ejemplo de un contrato (FIBRA)

Ingresos por contrato de clientes (NIF D-1)

- Reconocer el ingreso cuando ocurra la transferencia del control de los bienes o servicios vendidos
- Identificar las obligaciones a cumplir en un contrato
- Asignar el monto de la transacción a cada una de las obligaciones a cumplir con base en los precios de venta
- Reconocer una cuenta por cobrar condicionada y,
- Reconocer derechos de cobro

Costos por Contrato con Clientes (NIF D-2)

- Costos incrementales para obtener un contrato
- Costos para cumplir un contrato
- Aplicación a la utilidad o pérdida neta
- Deterioro

Consideraciones finales

- Importancia de los contratos en general
- Trascendencia de los contratos en materia de seguridad social

INTRODUCCIÓN

**MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ**

Definición de contrato

- Acuerdo de voluntades, generalmente escrito, por el que dos o más partes se comprometen recíprocamente a respetar y cumplir una serie de condiciones.
- Pacto o convenio, oral o escrito, entre partes que se obligan sobre materia o cosa determinada, y a cuyo cumplimiento pueden ser compelidas.

“compelidas”: Obligar a alguien, con fuerza o por autoridad, a que haga lo que no quiere.

Contrato de obra

1. m. Der. contrato que dura hasta la finalización de un trabajo determinado.

Alcance de la industria de la construcción para el IMSS

Obra de construcción

- Cualquier trabajo que tenga por objeto crear, construir, instalar, conservar, reparar, ampliar, demoler o modificar inmuebles
- Así como la **instalación o incorporación** en ellos de **bienes muebles** necesarios para su realización o que se le integren y todos aquellos de naturaleza análoga a los supuestos anteriores.

DERECHOS Y OBLIGACIONES QUE EMANAN DE UN CONTRATO

**MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ**

En materia civil

Según la clase de prestación, la obligación puede ser de dar, hacer o no hacer.

- Obligación de dar
 - Obligación de especie o específicas
 - Obligación de género o genéricas
- Obligación de hacer
 - Obligaciones de hacer fungible
 - Obligaciones de hacer no fungible o personalísimas
 - Obligación de medio
 - Obligación de resultado

- Las obligaciones civiles constituyen la regla general en materia de obligaciones, pues lo normal es que **los derechos estén revestidos de acción para exigir que se cumplan**, y tratándose de los **derechos personales**, que son los que pueden reclamarse de ciertas personas porque han contraído las obligaciones correlativas, las acciones se llaman personales. Al igual que las obligaciones naturales, las civiles también permiten retener lo pagado en razón de ellas.
- El **derecho real** es el poder jurídico que ejerce una persona (física o jurídica) sobre una cosa de manera directa e inmediata para un aprovechamiento total o parcial, siendo este derecho oponible a terceros. La figura proviene del Derecho romano *ius in re* o derecho sobre la cosa. Es un término que se utiliza en contraposición a los derechos personales o de crédito.

En materia mercantil

- Deben ejecutarse y cumplirse de buena fe, según los términos en que fueron hechos y redactados, sin tergiversar con interpretaciones arbitrarias el sentido propio y usual de las palabras, ni restringir los efectos que naturalmente se deriven del modo con lo que contratantes hubieren explicado su voluntad y contraído sus obligaciones.
- Obligación de sujeto único
- Obligación de sujeto múltiple
 - Obligación mancomunada
 - Obligación solidaria
 - Obligación divisible

- El Código de Comercio, en su artículo 75, enumera en veinticuatro fracciones, los actos que considera mercantiles, a los que clasifica como tales ya sea por el objeto, por los sujetos que intervienen o por la finalidad que se persigue con su realización, y, en su fracción XXV, precisa que serán mercantiles cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en ese código.

TIPOS DE CONTRATOS EN LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN

**MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ**

Obra pública

La Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas en su artículo 3 define a la obra pública como los trabajos que tengan por objeto:

- Construir
- **Instalar**
- Ampliar
- Adecuar
- **Remodelar**
- Restaurar
- **Conservar**
- **Mantener**
- Modificar y
- Demoler bienes inmuebles

- En ese mismo sentido, para los efectos de la citada ley, en su artículo 4 define como servicios relacionados con las obras públicas a los trabajos que tengan por **objeto concebir, diseñar y calcular los elementos que integran un proyecto de obra pública**; las investigaciones, estudios, asesorías y consultorías que se vinculen con las acciones que regule la ley; **la dirección o supervisión** de la ejecución de las obras y los estudios que tengan por objeto rehabilitar, corregir o incrementar la eficiencia de las instalaciones, quedando comprendido dentro dichos servicios los conceptos señalados en las fracciones I a X del artículo 3 de la Ley en comento.

- Los artículos 26 y 27 de la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas disponen que las dependencias y entidades de la Administración Pública podrán realizar las obras públicas y servicios relacionados con éstas **mediante contrato o bien por administración directa**; para el caso que se opte por la contratación, las dependencias y entidades seleccionarán entre:
 - a) Licitación pública
 - b) Invitación a cuando menos tres personas o,
 - c) Adjudicación directa,

Obra privada

- Regulados por el Código Civil o Código de Comercio.
- Son una serie de reglas que se establecen con objeto de que la construcción de la obra sea fluida, se culmine en el plazo previsto, con el nivel de calidad exigido en el Proyecto y con el margen de beneficios previsto por las dos partes

ASPECTOS	CONSECUENCIA
Consensual	Perfección por consentimiento. No formalista
Bilateral	Dos partes: comitente y contratista
Sinalagmático	Reciprocidad de derechos y obligaciones
Tracto sucesivo	Ejecución no inmediata; duradero o a través del tiempo
Conmutativo	Supuesta equivalencia de prestaciones
Resultado	Se debe un resultado, no la simple actividad
Conocimientos	Se debe conocer la <i>lex artis</i> del oficio que presta
No personalísimo	Salvo que se establezca especialmente en función de las cualidades personales del contratista
Configurable	Tiene muchas modalidades y posibilidades de configuración

A precio unitario

- Contrato mediante el cual se estipula el **pago a base de estimaciones, por el trabajo realizado en periodos determinados**, de tal manera que conforme se acredite su cumplimiento se deben cubrir los mismos; el precio se establece alzadamente por la totalidad de la obra, pero **es exigible parcialmente, a medida que ésta se realiza en periodos determinados** dentro de un plazo en el cual ha de quedar terminada, lo que permite la entrega parcial de la obra, respecto a los avances que estén concluidos, hasta su totalidad; para el caso de que la obra sea ajustada por peso o medida, sin designación del número de piezas o de la medida total, el contrato puede resolverse por uno u otro de los contratantes, concluidas que sean las partes designadas, mediante el pago de la parte concluida.

A precio alzado

- Es aquel por el que una persona (llamada empresario o contratista) se obliga a ejecutar una obra en beneficio de otra (Contratante), quien **se obliga a pagar por ella un precio cierto**, en donde el **objeto de este contrato es la obra concluida y ejecutada**; y por **regla general el precio pactado que hayan fijado las partes, es inalterable**, salvo el caso de excepción que legalmente se consigne en el acuerdo de voluntades.

Diferencia entre el contrato a valor unitario y precio alzado

- La diferencia radica en que para el precio alzado, **se debe ejecutar la totalidad de la obra y contra la entrega de ésta se paga el precio** y en relación con los contratos de obra a precios unitarios, aun cuando este último sea una subespecie de aquél, **la obra se paga de acuerdo al avance que se tenga, aunque sea parcial, con base en las estimaciones presentadas por el constructor,** con la finalidad de guardar en todo tiempo una sana proporción en el cumplimiento de las obligaciones recíprocas.

Por administración o supervisión

- En este modelo de contratación **el constructor se encarga de supervisar y administrar la construcción**, para lo cual sus honorarios serán un porcentaje pactado del costo total de la obra.
- El propietario hace entrega de un anticipo o fondo revolviente el cual al final de un periodo de tiempo determinado, recomendado semanalmente, el constructor hará entrega de la relación de gastos, comprobando mediante la entrega de facturas, así como su recibo de honorarios calculado en base a los gastos del periodo.
- Este es un contrato fácil de administrar y recomendado para obras pequeñas. Pero requiere que el propietario realice una supervisión precisa de los gastos realizados.

Costo más comisión

- Este contrato es una **combinación del contrato de precios unitarios y de administración**; en el que se conviene que el contratista suministre el costo de los materiales, mano de obra y gastos indirectos, más una comisión por la administración o dirección de obra, determinando un porcentaje sobre el costo total de los insumos de la obra, y el contratante se obliga a cubrir estos costos directamente al contratista, quien facturará el importe total de los gastos incurridos en un periodo determinado, anexando a la factura el análisis de los costos incurridos por concepto de material, mano de obra y gastos indirectos del periodo.
- Es donde el contratista recibe el reembolso de los costos permitidos, definidos en el contrato, más un porcentaje de éstos o una cuota fija, que representa una utilidad. (NIF-D-7)

Otro tipo o nombre de contratos

- Contrato de Proyecto y Construcción
- Contrato a precio fijo ó cerrado.
- Contrato por unidades de obra y cuadro de precios.
- Contrato de presupuestos parciales y presupuesto general.
- Contrato por administración.

EJEMPLO DE UN CONTRATO “FIBRA”

[Contrato de Obra FIBRA
XXX.docx](#)

INGRESOS POR CONTRATO DE CLIENTES (NIF D-1)

Una entidad debe reconocer los ingresos cuando transfiera a los clientes el control sobre los bienes y servicios acordados

MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ

Aspectos básicos

- Entró en vigor a partir del 1º de enero de 2018, junto con la NIF D-2, derogando a la NIF D-7 (**Contratos de construcción y fabricación de ciertos bienes de capital**)
- Identificar la naturaleza o el tipo de contrato celebrado con el cliente.
- Identificar los derechos y obligaciones pactadas en el contrato.
- Determinar el precio o contraprestación pactada de la transacción correspondiente.
- Asignar el precio o contraprestación de la transacción entre las obligaciones a cumplir en el contrato.
- **Reconocer el ingreso cuando la entidad satisfaga el cumplimiento de la obligación objeto del contrato respectivo**

Reconocer el ingreso cuando ocurra la transferencia del control de los bienes o servicios vendidos

- Los requisitos de aprobación, identificación de los derechos respecto de los bienes o servicios a transferir, el establecimiento de sustancia económica y la probabilidad del cobro de la contraprestación.
- **La recomendación es** revisar los contratos, forma de operar y prácticas de la industria, con el objeto de asegurarnos de que estarán acordes a los nuevos requerimientos, considerando las modificaciones a realizar en caso de ser necesario.

Identificar las obligaciones a cumplir en un contrato

- Los ingresos se reconocen cuando se cumplen las obligaciones “separables” a cumplir, en lugar del contrato en su conjunto.
- Es necesaria una evaluación exhaustiva del contenido de las obligaciones a contraer y su comparación contra las políticas contables y operativas, acuerdos realizados con el cliente o segmentos de clientes, e incluso planes de promoción, con el fin de tener una consistencia en la forma en que se reconocen los ingresos por cada obligación identificada.
- La identificación de las fuentes de ingresos es de vital importancia.

Asignar el monto de la transacción a cada una de las obligaciones a cumplir con base en los precios de venta

- En la determinación del precio, **la consideración variable** es un punto para resaltar, la cual incluye, entre otros, **el derecho de retorno de los bienes por parte del cliente y pasivos por reembolsos.**
- **Se deberá reconocer un pasivo** por la cantidad de ingresos que se estima no se realice, **y también el activo por el derecho de retorno de los inventarios devueltos**, debiéndose presentar el **activo en forma separada del pasivo, evaluando también el deterioro del activo en caso de existir.**

- Se espera que no haya un impacto importante en la determinación de las contraprestaciones variables, tales como: ventas con derecho a devolución, reducciones de precio, descuentos, incentivos, etc., para aquellas entidades que han desarrollado una metodología ya establecida, y que cuentan con información suficiente que les permita precisar en forma razonable el monto del ingreso a reconocer.
- Para aquellas entidades que no cuentan con información en este momento, deben evaluarse datos y cifras históricas considerando su frecuencia, así como también contratos futuros, con el objeto de determinar el valor a considerar en los estados financieros.

Reconocer una cuenta por cobrar condicionada

- Es el derecho de una contraprestación a cambio de la satisfacción de una obligación a cumplir que está **CONDICIONADA** por algo distinto al paso del tiempo; por ejemplo: el cumplimiento de otra obligación por la entidad.

Reconocer derechos de cobro

- La evaluación del momento en que el ingreso se reconoce debe realizarse al inicio de cada contrato, considerando el momento en que la obligación a cumplir quede satisfecha, es decir, cuando el control sobre el activo o servicio es transferido, el cual puede satisfacerse a lo largo del tiempo o en un momento determinado; por ejemplo: la venta de un artículo o la prestación de un servicio de mantenimiento.
- Para reconocer que el control del activo se realiza en el tiempo se deberá reconocer si alguna de las siguientes condiciones le es aplicable:

- El cliente recibe y consume simultáneamente los beneficios, en la medida en que la entidad los proporciona.
- El cumplimiento por la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla, en la medida en que se crea o mejora el activo.
- El cumplimiento de la entidad no crea un activo con uso alternativo para la entidad y esta tiene un derecho exigible al cobro por el cumplimiento que se haya logrado hasta la fecha.

COSTOS POR CONTRATO CON CLIENTES (NIF D-2)

**MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ**

Esencia

- Regula el reconocimiento de los costos que serán incurridos, para efecto de obtener y cumplir un contrato celebrado con un cliente; cuyo objetivo se dirige a la **congruencia que debe existir respecto a los costos y gastos de una entidad económica que deben identificarse con los ingresos** que se generen en el mismo periodo.

Costos incrementales para obtener un contrato

- Deben reconocerse como un activo, los costos incrementales para obtener un contrato con un cliente, si la entidad económica considera recuperarlos.
- En caso contrario, dichos costos deben reconocerse en la determinación de la utilidad o pérdida neta del periodo en el momento en que se incurren.

Costos para cumplir un contrato

Deben reconocer como un activo, los costos para cumplir un contrato con un cliente, siempre y cuando dichos costos reúnan los siguientes criterios:

- A. Que se encuentren directamente relacionados con un contrato que la entidad pueda identificar de forma específica.
- B. Que se generen o mejoren los recursos de la entidad que serán utilizados para satisfacer el cumplimiento del contrato.
- C. Que sean recuperables y puedan cuantificarse confiablemente.

En caso contrario, dichos costos **deben reconocerse** en la determinación de la utilidad o pérdida neta del periodo en el **momento en que se incurren**.

Aplicación a la utilidad o pérdida neta

- Un activo reconocido debe aplicarse a la utilidad o pérdida neta, en el momento en que se lleve a cabo la transferencia al cliente del control sobre los bienes o servicios, en cuyo momento se reconoce el ingreso, con los cuales se identifica y relaciona dicho activo.

Deterioro

- Una vez que la entidad económica ha reconocido como activo este tipo de costos; dicho activo puede sufrir deterioro **cuando su valor en libros sea superior al monto pendiente de reconocer como ingreso** de los bienes o servicios suministrados, disminuido con los costos relacionados directamente con el suministro de dichos bienes o servicios, que aún no han sido reconocidos como gastos en la entidad.

CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN Y FABRICACIÓN DE CIERTOS BIENES DE CAPITAL (NIF D7)

**MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ**

Objetivo

- Señalar el tratamiento contable de las transacciones derivadas de los contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital, así como su presentación en los estados financieros.

Alcance

- La existencia de un acuerdo contractual es lo que da la pauta para el reconocimiento de los ingresos en los registros contables. Por ende, los trabajos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital donde no medie un contrato, no son parte del alcance de este Boletín.
- Los contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital deben incluir contratos para la:
 - a) Construcción física de activos y para la **prestación de servicios que están directamente relacionados con la construcción** del activo.
 - b) Destrucción y,
 - c) restauración de activos y su entorno.

- Adicionalmente, se amplió el alcance que tenía el Boletín D-7 referenciado exclusivamente a costos relacionados con contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital para incluir **costos relacionados con todo tipo de contratos con clientes.**
- Lo arriba descrito es por la entrada en vigor de la NIF D-2 “Costos por contratos con clientes”

Definición de términos

Contrato de Construcción.

Es el que se negocia específicamente para la construcción o fabricación de un activo o de una combinación de activos íntimamente relacionados o interdependientes, en términos de su diseño, tecnología y función, o su último propósito o uso.

- Como ejemplos de lo anterior, se tienen los siguientes:
 - a) Contratos de construcción de un activo.- un puente, edificio, presa, conducto, camino, embarcación, túnel y otros similares.
 - b) Contratos de construcción de un grupo de activos.- construcción de refinerías, partes de planta o equipo, conjuntos habitacionales e industriales y otros similares

Centro de utilidad.

- Es el que delimita el ámbito de acumulación del ingreso, costo y utilidad, derivados de un contrato, de una porción del mismo, de un grupo de contratos o de contratos para la construcción de un activo adicional.

Clientes (obra ejecutada aprobada por cobrar)

- Es la cantidad bruta ya aprobada por los clientes por trabajo del contrato pendiente de cobro.

Obra por aprobar.

- Es la cantidad bruta adeudada por los clientes por todos los contratos en proceso en los cuales los costos incurridos más las utilidades reconocidas (menos las pérdidas reconocidas) exceden a la obra ejecutada aprobada.

Anticipos de clientes.

- Son las cantidades recibidas por el contratista antes de que el trabajo haya sido desempeñado.

Obra cobrada por ejecutar.

- Es la cantidad bruta adeudada a los clientes por todos los contratos en proceso en los cuales lo cobrado excede a los costos incurridos más las utilidades reconocidas (menos las pérdidas reconocidas)

Retenciones.

- Son las cantidades no cobradas que el cliente conserva como garantía del cumplimiento del contrato.

Tipos básicos de contratos de construcción

1) Contrato a precio fijo o alzado.

Es un contrato en el cual el contratista conviene un monto invariable por el contrato, no sujeto a ajustes debidos a los costos incurridos por el contratista.

2) Contrato a precio unitario

Es aquel bajo el que se paga al contratista un importe específico por cada unidad de trabajo realizada; en esencia está dado a precio fijo y su única variable son las unidades de trabajo realizadas; normalmente se adjudica sobre la base de un precio total, que es la suma de las unidades específicas por sus precios unitarios, inclusive su demolición.

La forma para determinar el precio total del contrato, puede dar lugar a precios unitarios desbalanceados conforme el trabajo del contrato progresa, debido a que a algunas unidades previamente cuantificadas, pudieron haberseles asignado precios más altos, que aquellas unidades pendientes de entregar.

Contrato de costo más comisión

Es donde el contratista recibe el reembolso de los costos permitidos, definidos en el contrato, más un porcentaje de éstos o una cuota fija, que representa una utilidad.

Contrato por administración,

Es cuando el contratista se encarga de la administración del proyecto y de que los trabajos sean realizados. En algunas ocasiones se efectúan las erogaciones por cuenta y a nombre del cliente y, en otras el cliente paga directamente. Por tanto, los pagos que deben cubrirse al contratista son:

- a) Los honorarios definidos (incluyendo la utilidad).
- b) Las erogaciones (cuando el contratista paga y solicita su reembolso al cliente). En ningún caso dichas erogaciones formarán parte de los costos del contratista

REGLAS DE VALUACIÓN

MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ

Ingresos por el contrato

- La contabilización de las operaciones inherentes a los contratos de construcción es, esencialmente, un proceso de cuantificación y distribución del resultado de transacciones que se realizan en la construcción de una obra, para asignar dichos resultados a distintos periodos contables, con base en la utilización de estimados de ingresos, costos y ganancias o pérdidas.
- El ingreso debe reconocerse en forma periódica conforme se ejecuta o progresa la construcción, como si se tratara de una venta continua de Ingresos del contrato.
- Los ingresos del contrato deben incluir:
 - a) La cantidad total pactada originalmente.
 - b) Los aumentos o disminuciones por variaciones en el trabajo y en los precios, reclamaciones y pago de incentivos.
 - c) Aumentos o disminuciones a los ingresos del contrato por variaciones en el trabajo y en los precio

Variaciones en los precios contratados

- a) El ingreso puede aumentar o disminuir cuando un contratista y un cliente acuerdan variaciones en el trabajo y en los precios en un periodo subsecuente a aquél en que fue convenido inicialmente el contrato.
- b) El ingreso puede aumentar cuando en un contrato a precio unitario se estipulan cláusulas de escalación de costos.
- c) La cantidad de ingreso del contrato puede disminuir como resultado de penalidades acordadas, originadas por retrasos atribuibles al contratista en la terminación del proyecto.
- d) Cuando un contrato a precio unitario implica un precio fijo por unidad producida, el ingreso aumenta, al aumentar el número de unidades

Reconocimiento y valuación de los costos

Los costos del contrato deben ser identificados, cuantificados, estimados y acumulados con un grado razonable de exactitud

Los costos del contrato deben incluir:

- Costos que se relacionen directamente con el contrato específico **(costos directos)**.
- Costos que sean atribuibles a la actividad general del contratista y que puedan ser asignados a un contrato específico **(costos indirectos)**.

Costos directos

- a) Mano de obra en el sitio de la construcción, incluyendo supervisión.
- b) Materiales usados en la construcción.
- c) Adquisición de inmuebles, maquinaria y equipo destinados exclusivamente al contrato.
- d) Depreciación de inmuebles, maquinaria y equipo usados en la obra.
- e) Traslado de maquinaria, equipo y materiales hacia y del sitio de la construcción.
- f) Rentas de inmuebles, maquinaria y equipo.

- g) Diseño y asistencia técnica.
- h) Costos estimados de rectificación de especificaciones originales y trabajo de garantía, incluyendo los costos de garantía esperados.
- i) Reclamaciones de terceras partes.
- j) Seguros y fianzas relacionados con la construcción.
- k) Costo o resultado integral de financiamiento directamente atribuible a los financiamientos obtenidos para el desarrollo del contrato, atendiendo las disposiciones vigentes.

Costos indirectos

- a) Seguro y fianzas generales.
- b) Diseño y asistencia técnica que no estén relacionados con un contrato específico.
- c) Mano de obra indirecta. (Limpieza)
- d) Supervisión indirecta del contrato.
- e) Suministros.

- f) Herramientas y equipo.
- g) Control de calidad e inspección.
- h) Reparación y mantenimiento.
- i) En algunas circunstancias, costos base como la preparación y procesamiento central de nóminas.
- j) Vigilancia o seguridad.

Costo por adjudicación del contrato

- Los costos directamente erogados para la adjudicación de un contrato cuya recuperación se encuentra implícita en el presupuesto original, como los costos por ingeniería básica y otros, en caso de obtener la adjudicación deben incluirse dentro de los costos del contrato; sin embargo, en caso de perder dicha adjudicación o que no puedan ser identificados por separado, cuantificados confiablemente o cuya recuperación futura sea poco probable, deben incluirse como parte de los gastos del periodo.
- Los costos para adjudicación del contrato que cumplen con los requisitos señalados en el párrafo anterior, deben mantenerse en una cuenta de activo hasta el conocimiento del fallo en la medida de que no haya dudas respecto a la adjudicación o se abandone la licitación, en cuyo caso, deben enviarse a los resultados como un gasto del periodo

Integración del costo en un contrato de construcción

- Los costos que se incurren una vez adjudicado el contrato de construcción y antes del inicio de las actividades propias del mismo, como son los costos por instalaciones de campamentos, construcción de caminos de acceso, instalación de plantas y otros, deben incluirse como costos del contrato. Entre otros, pueden ser:
 1. Método por porcentaje de avance.
 2. Costos incurridos relacionados con actividades futuras
 3. Costos incurridos que se excluyen dentro del porcentaje de avance

Determinación Ingreso-Costo

En la práctica se utilizan dos enfoques para determinar el ingreso, costo y resultado del periodo, los cuales producen el mismo efecto y debe utilizarse cualquiera de ellos:

1. Enfoque ingreso-costo,

Una vez determinado el porcentaje de avance del proyecto, será aplicado al total del ingreso estimado del contrato y al total del costo estimado del contrato. La diferencia entre el ingreso y el costo así obtenido constituye el resultado bruto acumulado de un contrato. De los resultados obtenidos se disminuirán, en su caso, los ingresos y costos reconocidos en ejercicios anteriores para obtener los ingresos y costos del periodo a reconocer en el estado de resultados

2. Enfoque utilidad bruta.

Una vez determinado el porcentaje de avance del proyecto, será aplicado a la utilidad bruta total estimada del contrato. A la cifra obtenida se le sumarán los costos incurridos acumulados, para así obtener el ingreso acumulado del contrato. De los resultados obtenidos se disminuirán, en su caso, los ingresos y costos reconocidos en ejercicios anteriores para obtener los ingresos y costos del periodo a reconocer en el estado de resultados.

Cuando la utilidad de un contrato de construcción no pueda ser estimada confiablemente y se tenga la certeza que no se incurrirá en pérdida alguna:

- a) Los costos del contrato deben ser reconocidos íntegramente en el periodo en que se incurren.
- b) Deben reconocerse en forma temporal montos idénticos de ingresos y costos cuantificados sobre la base de los costos incurridos en el periodo, siempre y cuando se tenga una seguridad razonable de que serán recuperados.

Reglas de presentación

Los estados financieros en renglones específicos o en notas explicativas, deben mostrar como mínimo:

- 1) En el activo circulante:
 - a) Clientes (obra ejecutada aprobada por cobrar)
 - b) Obra por aprobar
- 2) En el pasivo circulante:
 - a) Anticipos de clientes
 - b) Obra cobrada por ejecutar
- 3) Retenciones. Clasificadas como un activo no circulante o circulante en atención a la fecha probable de recuperación

Reglas de revelación

Debe revelarse en notas a los estados financieros:

- a) Señalar que el método utilizado para determinar el ingreso, costo y resultado del contrato, es el de por ciento de avance
- b) Procedimientos usados para determinar el por ciento de avance
- c) Cantidad acumulada de costos incurridos y utilidades reconocidas (menos pérdidas reconocidas) a la fecha;
- d) Montos cubiertos por fianzas otorgadas para garantizar los proyectos contratados.
- e) Montos cargados al activo y fechas de vencimiento de costos de adjudicación de contratos licitados pendientes de fallo

- f) En los contratos por administración señalar los montos totales de erogaciones del proyecto, como índice de volúmenes de obra realizada.
- g) Ajustes y cambios significativos a los estimados originales del total del ingreso, costo y utilidad del contrato.
- h) Cualquier pérdida contingente, de conformidad con lo dispuesto por los Boletines NIF B-13, Hechos posteriores a la Fecha de los Estados Financieros y NIF C-9, Contingencias y Compromisos. Las pérdidas contingentes pueden originarse por partidas como costos de garantía, reclamaciones o penalidades

EJEMPLO DE REGISTRO CONTABLE

Cómo hacer la amortización de Anticipos por avance de Obra

Datos:

LIQUIDACION:

IMPORTE DE LA ESTIMACIÓN NUM. 1 (UNO)	\$ 577,680.17
(+) I.V.A. QUE SE DESGLOSA APLICANDO LA TASA DEL 16%...	\$ 92,428.83
SUB-TOTAL	\$ 670,109.00
(-) AMORTIZACION DEL ANTICIPO 30 %	201,032.70
IMPORTE	\$ 469,076.30
5 AL MILLAR PARA INSPECCIÓN Y VIGILANCIA DE LA FUNCIÓN PUBLICA	\$ 2,888.40
2 AL MILLAR PARA C. M. I. C.	\$ 1,155.36
TOTAL DE RETENCIONES	\$ 4,043.76
ALCANCE LIQUIDO:	\$ 465,032.54

1. Se emite la factura de la estimación uno.

31-Enero-2014	PARCIAL	DEBE	HABER
Cientes (Obra aprobada ejecutada por cobrar) CAPASEG		\$465,032.54	
Obra ejecutada por Aprobar		\$4,043.76	
5 al millar	\$2,888.40		
2 al millar	\$1,155.36		
Anticipo de Clientes CAPASEG		\$173,304.05	
Ingresos por obra			
Ingresos por cobrar			\$577,680.17
Retenciones de Efectivo y Cobros por cuenta de terceros			\$60,263.60
IVA por causar			
-Registro de la estimación uno presentada ante la dependencia para su pago.			

2.La dependencia realiza el pago de la estimación uno.

23-Marzo-2014	PARCIAL	DEBE	HABER
Efectivo y Equivalentes		\$465,032.54	
Bancos			
Ingresos por obra		\$577,680.17	
Ingresos por cobrar			
Retenciones de Efectivo y Cobros de terceros		\$60,263.60	
IVA por causar			
Clientes (Obra aprobada ejecutada por cobrar)			\$465,032.54
CAPASEG			
Ingresos por obra			\$577,680.17
Ingresos Cobrados			
Retenciones de Efectivo y Cobros de terceros			\$60,263.60
IVA Causado			
-Registro del pago de la estimación uno.			

Nota: La amortización del anticipo incluye IVA, es por ello que al IVA del ingreso hay que restarle el IVA del anticipo (\$92,428.83 menos \$27,728.65 igual a \$60,263.60); recordemos que el IVA del anticipo ya fue contabilizado al registrar en anticipo de obra, en algunas dependencias desglosan la amortización del anticipo y el IVA del anticipo en las estimaciones.

Estimación:	1
Nombre de la Obra:	Mirador Morelia
Ubicación:	Km 20 Carretera Morelia
N° Contrato	62502

Costo	\$ 1 000 000.00
IVA	160 000.00
Total Estimación	1 160 000.00
Amortización de Anticipo	348 000.00
Total Devengado	812 000.00

Traslados y Retenciones

5 al Millar Supervisión	35 000.00
3% COABS y Capacitación	21 000.00
Total Deducciones	56 000.00
Otros impuestos trasladados	14 980.00

Alcance Liquido	770 980.00
-----------------	------------

CONSIDERACIONES FINALES

MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ

Importancia de los contratos en general

- Todo acuerdo de voluntades están regidas por muchas Leyes y Normativas que, son promulgadas y aceptadas por las partes de un Estado determinado, mientras que también puede haber Acuerdos Civiles que se dan solamente entre dos o más partes, siendo realizados en forma implícita como también aquellos que son efectuados mediante la forma legal de un Contrato.
- Este consiste en el establecimiento de un Vínculo Comercial entre un sujeto que actúa como la parte exigente, y por otro lado un prestador que es quien brindará el servicio que es exigido, asentando por un lado las Obligaciones que exige el cumplimiento del contrato, mientras que por otro lado sirve como una herramienta de Derechos para la exigencia de un cumplimiento.

- La importancia del contrato en las relaciones comerciales radica en que se trata de un documento escrito en el que quedan reflejadas las obligaciones y derechos que asume cada una de las partes implicadas. Así, en el caso de que alguna de las parte lo incumpla y sea necesario recurrir a la justicia, el proceso será mucho más sencillo, corto y menos costoso.

Trascendencia de los contratos en materia de seguridad social

1. Evitar una contingencia como responsable solidario.
2. Materialización del servicio.
3. Evitar caer en acto simulado o inexistente.

Recomendación

- Independientemente de la modalidad de contrato de obra que elijas, le pidas al profesionista que te realice el proyecto, que dentro del paquete del proyecto ejecutivo te entregue un **catalogo de conceptos de obra**, así ya tendrás una aproximación bastante precisa de cual será el costo de tu obra, y este catalogo servirá para que los constructores que coticen tu obra, partan de un mismo criterio, lo cual es lo mas justo en términos de un concurso de obra.

MUCHAS GRACIAS POR SU ASISTENCIA Y PARTICIPACIÓN

MATERIAL ELABORADO POR
MTRO. MIGUEL ANGEL DÍAZ PÉREZ