Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Auditoría Empresarial y del Sector Público

Revisión de la cuenta de ingresos en base a la NIIF 15 por contratos de servicios de construcción de obras con terceros

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

Para optar el Título Profesional de Contadora Pública

AUTOR

Valerin Elena ESPINOZA TORRES

ASESOR

Dr. Alberto Benjamín ESPINOZA VALENZUELA

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Espinoza, V. (2024). *Revisión de la cuenta de ingresos en base a la NIIF 15 por contratos de servicios de construcción de obras con terceros*. [Trabajo de suficiencia profesional de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Auditoría Empresarial y del Sector Público]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Valerin Elena Espinoza Torres
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	76502349
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0007-8318-3306
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	07335395
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0001-8577-1717
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Dr. Alan Errol Rozas Flores
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	10557884
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Dr. Edwin Collazos Paucar
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	22997939
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.39Auditoría financiera

Grupo de investigación	No Aplica
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento
Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: San Isidro Latitud: -12.0919379 Longitud: -77.0289606
Año o rango de años en que se realizó la investigación	Julio 2024 – Noviembre 2024
URL de disciplinas OCDE	Economía https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.01 Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

ACTA N° 0063-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL (TSP) PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA PÚBLICA

En la ciudad de Lima, en el local Auditorio (3er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, siendo las 09:00 horas del día veinte de diciembre del año dos mil veinticuatro, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el **trabajo de suficiencia profesional** para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 002598-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 20 de diciembre de 2024, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dr. Alan Errol Rozas Flores
MIEMBRO	:	Dr. Edwin Collazos Paucar
MIEMBRO ASESOR	:	Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulada: ***"REVISIÓN DE LA CUENTA DE INGRESOS EN BASE A LA NIIF 15 POR CONTRATOS DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE OBRAS CON TERCEROS"***, presentado por la bachiller Espinoza Torres , Valerin Elena con código de matrícula N° 18110229, para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública.

Habiendo concluido con la sustentación y evaluación sobre las asignaturas terminales o concentradoras (capstone) de la especialidad, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADA

Siendo las 12:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dr. Alan Errol Rozas Flores
Presidente

Dr. Edwin Collazos Paucar
Miembro

Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela
Miembro - Asesor

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

CERTIFICADO DE SIMILITUD

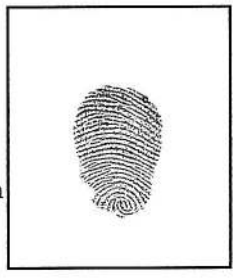
Yo Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela en mi condición de asesor acreditado con el Dictamen N° 000126-2024-EPAESP-FCC/UNMSM de fecha 20 de diciembre de 2024 del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP), cuyo título es **"REVISIÓN DE LA CUENTA DE INGRESOS EN BASE A LA NIIF 15 POR CONTRATOS DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE OBRAS CON TERCEROS"**, presentado por la bachiller **Espinoza Torres , Valerin Elena,** para optar el Título Profesional de Contadora Pública, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de **19 %** de similitud, nivel **PERMITIDO** para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública, correspondiente.

Firma del Asesor: _____

DNI: 07335395

Nombres y apellidos del asesor: Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela



Dedicatoria

El presente trabajo se lo dedico a mis padres, Judith Torres y Ananías Espinoza, quienes han sido mi mayor fuente apoyo emocional y motivación para alcanzar mis metas.

A mis hermanos, por su amor, compañía y soporte a lo largo de mi vida.

Y a mis amigos, quienes me brindaron su apoyo emocional y motivación en los momentos más difíciles.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a mi alma mater por abrirme las puertas de su campus, por permitirme conocer sus aulas y a sus docentes que me brindaron las armas necesario para en la actualidad desempeñarme en la vida profesional.

Agradezco a mi asesor, por su guía y sus consejos a lo largo de la elaboración del presente trabajo de suficiencia profesional.

Agradezco a todas las personas que han estado a mi lado mientras realizaba este trabajo de suficiencia profesional. Su apoyo y estabilidad fueron cruciales para lograr este importante hito

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN 1
I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD . 2
I.1. Institución donde se desarrolló la actividad 2
I.1.1. Reseña histórica 2
I.1.2. Servicios que brinda. 3
I.1.3. Organización y estructura empresaria 4
I.2. Periodo de duración de la actividad 5
I.3. Finalidad y objetivos de la entidad 5
I.4. Razón o denominación social 6
I.5. Dirección postal 6
I.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral 6
II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD 7
2.1. Organización de la actividad. 7
2.2. Finalidad y objetivos de la actividad 9
2.3. Problemática 10
2.3.1. Descripción del problema 10
2.3.2. Formulación del problema 11
2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática 11
2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema. 15
2.4. Metodología y procedimientos 31
2.4.1. Técnicas e instrumentos 31
2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso 31
2.5. Resultados de la actividad 37
2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos 37
2.5.2. Análisis de las alternativas de solución 46
2.5.3. Discusión de las alternativas de solución 48
2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida 51
III. CONCLUSIONES 53
IV. RECOMENDACIONES 55
V. REFERENCIAS 57

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Reconocimiento de Ingresos..... 38

Tabla 2 Matriz de riesgos por ingresos de servicios de construcción..... 39

Tabla 3 Resumen de cuenta de ingresos..... 46

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Estructura organizacional de la empresa 4

Figura 2 Equipo de auditoria 32

Figura 3 Resultado de detección de facturas duplicadas 40

Figura 4 Detección de documentos faltantes en facturas 41

Figura 5 Variación de ingresos 42

ANEXOS

Anexo 1 Plan de auditoria - Caso práctic*o* 1

Anexo 2 Conciliación del registro de venta vs ingresos según balance 2

Anexo 3 Revisión de ingresos por servicios de construcción 3

Anexo 4 Ficha de evaluación de trabajo de suficiencia profesional 5

RESUMEN

The objective of this professional sufficiency work is to identify the audit procedures that allow the auditor to obtain adequate and sufficient evidence during the review of income from construction services contracts with third parties, in accordance with IFRS 15. To achieve this purpose, it was used a methodological approach based on the collection and analysis of documentation, using observation, inquiry and documentary review as research instruments. In this context, it is explained how the financial audit process is developed through a practical case, which details the procedures applied in the review of income from construction contracts with third parties. Likewise, the results obtained during the audit, the alternative solutions proposed in a practical case and the additional procedures implemented by the audit team to respond to the risks associated with the revenue process are presented.

Palabras clave: Procedimientos de auditoría, evidencia adecuada y suficiente, contratos de construcción.

ABSTRACT

The objective of this professional sufficiency work is to identify the audit procedures that allow the auditor to obtain sufficient and appropriate evidence during the review of income from construction services contracts with third parties, in accordance with the regulatory framework of IFRS 15. To achieve for this purpose, a methodological approach was used based on the collection and analysis of documentation, using observation, inquiry and documentary review as research instruments. In this context, it is explained how the financial audit process is developed through a practical case, which details the procedures applied in the review of said income account. Likewise, the results obtained during the audit, the alternative solutions proposed in a practical case and the additional procedures implemented by the audit team to respond to the risks associated with the revenue process are presented.

Keywords: Audit procedures, sufficient and appropriate evidence, construction contracts.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de suficiencia profesional tiene como propósito exponer los procedimientos de auditoría que posibilitarán al equipo auditor obtener evidencia suficiente y apropiada durante la revisión de la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción. Para lograrlo, el equipo deberá no solo entender a fondo el proceso de ventas, sino también identificar los riesgos relacionados y planificar los procedimientos necesarios, con el fin de que el auditor pueda emitir una opinión fundamentada sobre la razonabilidad de dicha cuenta, la cual debe adherirse a los requisitos de la NIIF 15.

Para ello, se presenta un caso práctico de una empresa cuyos ingresos provienen de contratos de servicios de construcción. La revisión de dicha cuenta comienza con la comprensión del proceso de ventas, en el cual el equipo de auditoría identifica las obligaciones de desempeño y el momento en que se transfiere el control del servicio, lo que permite un adecuado reconocimiento de los ingresos, así como los riesgos vinculados a los procesos de ventas. Con base en este entendimiento, se llevaron a cabo diversos procedimientos de auditoría, como la revisión de la cuenta de ingresos (vouching), conciliaciones entre el registro de ventas y el balance de comprobación, pruebas CAATS, análisis de la cuenta de ingresos y el procedimiento de corte de ventas, entre otros. En cada uno de estos procedimientos, se detallan los hallazgos obtenidos por el equipo de auditoría, los cuales están alineados con las NIAs y la NIIF 15. Asimismo, se indican los procedimientos adicionales implementados por el equipo con el objetivo de dismunuir el riesgo de auditoría relacionado con las transacciones no revisadas.

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLO LA ACTIVIDAD

I.1. Institución donde se desarrolló la actividad

I.1.1. Reseña histórica

A nivel global, KPMG es una empresa privada inglesa limitada por garantía, fundada en 1987 a raíz de la fusión de las firmas miembros de Peat Marwick International (PMI) y Klynveld Main Geordeler (KMG). KPMG constituye un conjunto independiente de firmas que ofrecen servicios profesionales de expertos en auditoría, servicios legales, impuestos y consultoría. La compañía opera en más de 143 países y cuenta con más de 273,000 profesionales, quienes atienden las necesidades de empresas nacionales, públicas y entidades sin fines de lucro. KPMG es considerada una de las cuatro firmas de servicios profesionales más destacadas a nivel mundial, junto con Ernst & Young (EY), PricewaterhouseCoopers (PwC) y Deloitte.

A nivel nacional, KPMG ha estado presente en Perú por más de 50 años, consolidándose como una de las firmas líderes en el mercado peruano, con un firme compromiso de ofrecer servicios de alta calidad. En Perú, KPMG atiende a clientes de diversos sectores. A continuación, se detallan las principales líneas de negocio que cubre:

- Servicios financieros (banca corporativa, banca retail y de inversión, administración de inversión y seguros)
- Mercados de bienes industriales (industria manufacturera, recursos naturales y energía, productos químicos, automotrices)
- Gobierno y salud e infraestructura (construcción de bienes e inmuebles, salud, transporte e infraestructura y gobierno)
- Telecomunicaciones, medios y tecnología (tecnología, medios de comunicación y servicios de telecomunicaciones)
- Mercados de consumo masivo (bebidas, alimentos y bienes de consumo, ventas minoristas y retail)

I.1.2. Servicios que brinda.

KPMG en Perú tiene tres líneas de negocio: Audit, Tax & Legal y Advisory.

• Audit: Los encargos de auditoría financiera se realizan en conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) aprobadas por la Junta de Decanos de los Colegios de Contadores Públicos del Perú. La revisión de la auditoría financiera tiene como objetivo expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros y verificar si estos cumplen con las Normas Internacionales de Información

Financiera (NIIF) emitidas por la Junta de Normas Internacionales.

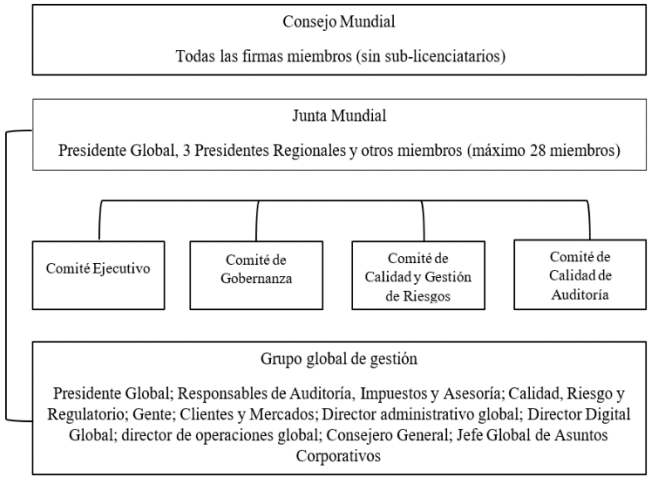
• Tax & Legal: Ofrece servicios de cumplimiento tributario, asesoría tributaria, servicios legales, movilidad global, precios de transferencia, migratorio y laboral, así como soluciones de innovación y tecnología aplicadas a impuestos.

• Advisory: Proporciona servicios de gestión de riesgos en el sector financiero, buen gobierno corporativo y cumplimiento, investigaciones forenses, auditoría interna y convergencia a las NIIF, entre otros.

I.1.3. Organización y estructura empresaria

KPMG cuenta con la siguiente estructura organizacional

Figura 1
Estructura organizacional de la empresa



Nota: Organigrama emitido por KPMG Estructura y gobernanza internacional

Extraído de: https://kpmg.com/xx/en/about/governance.html

I.2. Periodo de duración de la actividad

La actividad se ha venido desarrollando durante 4 meses, lo que comprende la parte de planificación en la que realizamos coordinaciones y reuniones con las principales gerencias y llevamos a cabo revisiones analíticas de las principales cuentas de la compañía. Se obtuvieron los entendimientos necesarios, se identificaron los riesgos asociados a cada proceso y los controles que realiza la compañía. Posteriormente, se llevó a cabo una visita de ejecución en la que se realizaron pruebas detalladas. Finalmente, durante la visita final, se efectuaron los procedimientos sustantivos de auditoría, concluyendo con la emisión del informe de auditoría.

I.3. Finalidad y objetivos de la entidad

El principal objetivo de KPMG en Perú en la auditoría es brindar un dictamen u opinión independiente sobre los estados financieros que aumente su credibilidad. El servicio de auditoría financiera realizada en KPMG en Perú se enfoca en los rubros de mayor riesgo que puedan afectar los procesos de creación de valor por parte del cliente. Por ende, identifica, documenta y evalúa los riesgos del negocio de su cliente que pueden afectar a los estados financieros. Finalmente, se realiza un asesoramiento con valor agregado basado en prácticas recomendables y el conocimiento de la industria.

I.4. Razón o denominación social

Según la consulta de estado de la empresa en la plataforma SUNAT la razón social de KPMG en Perú es Emmerich, Córdova y Asociados Sociedad Civil de Responsabilidad Limitada.

I.5. Dirección postal

El domicilio fiscal donde se ubica la empresa KPMG en Perú es Av. Javier Prado Este N°444 Urb. Jardín (Edificio Torre Prado Piso 27) Lima – Lima – San Isidro.

I.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral

De acuerdo con la dirección electrónica de la empresa (https://kpmg.com/pe/es/home/misc/contact-kpmg.html), KPMG proporciona el siguiente correo electrónico para informes y convocatorias: unete@kpmg.com. Además, se encuentra disponible el número telefónico (01) 411 4444.

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD

2.1. Organización de la actividad.

La auditoría financiera otorga confiabilidad y respaldo a los importes y aseveraciones de los estados financieros. Para ello, el auditor independiente realiza una serie de procedimientos con el fin de determinar la razonabilidad de las cuentas.

La auditoría financiera comienza con el proceso de planificación. En esta etapa, el auditor recibe los estados financieros de la compañía, para que posteriormente el equipo de auditoría realice las analíticas de las cuentas, identifique las principales variaciones y determine qué cuentas son significativas para su revisión. Luego, el equipo de auditoría coordina reuniones presenciales o virtuales con las principales gerencias y jefaturas de las distintas áreas, con el fin de conocer los objetivos y procesos de cada área. Estos entendimientos se enfocan en los principales rubros de la empresa, los cuales ayudarán al equipo, en un primer momento, a comprender el proceso, identificar riesgos y controles en cada uno de los procesos, tales como tesorería, inventarios, gastos y cuentas por pagar, propiedad, planta y equipo, intangibles, entre otros.

Una vez completado el procedimiento de comprensión de la empresa, el equipo de auditoría identifica los riesgos vinculados a cada cuenta significativa y realiza los procesos de auditoría necesarios para abordar los riesgos. Entre los procedimientos de auditoría tenemos a las pruebas de

control, que se realizan para evaluar la efectividad operativa del sistema de control. Asimismo, se efectúan procedimientos analíticos, que consisten en el análisis de las principales variaciones horizontales y verticales entre los períodos, con el fin de evaluar índices y tendencias relevantes. Otro procedimiento clave es la prueba de detalle, que generalmente implica la inspección de documentos de respaldo que corroboren el origen de las operaciones. Es importante destacar que, en todas las pruebas de auditoría, el equipo deberá obtener evidencia suficiente y adecuada que respalde la razonabilidad de las cuentas.

El rubro de ingresos en la auditoría financiera es de gran relevancia, dado que representa una cuenta significativa y está asociado a un alto riesgo de fraude, ya que la empresa podría sobrestimar esta cuenta en su Estado de Resultados. Ante esta situación, el equipo de auditoría lleva a cabo los procedimientos necesarios para comprobar la integridad, existencia y precisión de los ingresos. En una primera etapa, el equipo solicita los detalles operativos de los ingresos, los balances de comprobación y los estados financieros, junto con sus respectivas notas. Además, se pueden requerir reportes como el registro de ventas, con el objetivo de confirmar que las facturas estén numeradas de forma consecutiva, sin omisiones ni duplicados.

En nuestro país, el sector de la construcción tiene una gran relevancia, ya que engloba los más grandes proyectos de infraestructura, los cuales impulsan la economía no solo por medio del incremento de la inversión extranjera, sino

también por su estrecha vinculación con las otras diferentes industrias, a través de la demanda de materiales e insumos de construcción.

Para las empresas que generan ingresos a partir de contratos de servicios de construcción con terceros, el tratamiento contable para el reconocimiento de dichos ingresos debe ajustarse a la normativa contable aplicable, como la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) y la Norma Internacional de Contabilidad (NIC). De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría (NIA), el equipo de auditoría realizará los procedimientos necesarios para obtener evidencia adecuada y suficiente que respalde la razonabilidad de los ingresos registrados por la empresa en su Estado de Resultados.

2.2. Finalidad y objetivos de la actividad

La finalidad de la actividad de revisión de las cuentas de ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros es verificar si estos ingresos se encuentran registrados en conformidad con la NIIF 15, para ello el equipo de auditoria deberá realizar los procedimientos de auditoría adecuados y suficientes que le permitan obtener evidencia relevante y fiable para una correcta documentación de sus papeles de trabajo.

El objetivo de la revisión de la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción es proporcionar evidencia confiable y relevante que respalde el adecuado reconocimiento de ingresos. Para lograrlo, el equipo de auditoría no solo deberá comprender a fondo el proceso de

ventas, sino también identificar los riesgos asociados y planificar los procedimientos necesarios que le ayudaran a emitir una opinión o dictamen fundado sobre la razonabilidad de la mencionada cuenta.

2.3.Problemática

2.3.1. Descripción del problema

Las empresas que reportan ingresos provenientes de contratos de servicios de construcción con terceros deben reconocer dichos ingresos en el momento que se complete la transferencia de los servicios comprometidos al cliente, conforme a lo establecido en la NIIF 15. Con base en este marco normativo, el equipo de auditoría desarrollará los procedimientos necesarios para verificar si la compañía realiza un reconocimiento adecuado de los ingresos derivados de estos contratos, procedimientos que permitirán al auditor obtener evidencia apropiada y suficiente sobre el reconocimiento de los ingresos.

Por otra parte, es importante mencionar que los procedimientos de auditoría financiera han evolucionado en los últimos 5 años, adaptándose de una información completamente física a una electrónica. Esto ha permitido el desarrollo de procedimientos de auditoría que van de la mano con herramientas tecnológicas, lo que contribuye a hacerlos más eficientes. Del mismo modo, también se enfrenta a uno de los mayores riesgos, como es la manipulación o alteración de información electrónica. En este sentido, es crucial

verificar la integridad de la información interna de la compañía que se envía al equipo de auditoría.

2.3.2. Formulación del problema

¿En qué medida los procedimientos de auditoría permiten tener evidencia adecuada y suficiente en la revisión de la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros en conformidad con la NIIF 15?

2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática

Para la realización del presente se realizaron consultaron diversas fuentes bibliográficas, que incluyeron investigaciones como tesis nacionales de maestría y licenciatura. Estas fuentes abordan temas relacionados con la auditoría financiera, el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15, los ingresos ordinarios y los contratos con clientes, específicamente en empresas del sector de la construcción. A continuación, se destacan las siguientes investigaciones:

León (2023), realizó una investigación en Perú que consistía en el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 y su incidencia en la determinación de obligación tributaria, tuvo como objetivo general analizar la incidencia del reconocimiento correcto de ingresos conforme a la NIIF 15 en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en las empresas del sector construcción en el Perú. Como objetivo específico, se propuso

demostrar si las modificaciones en los contratos con los clientes afectan la existencia de una condición suspensiva, según lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

El enfoque de la investigación de León fue tanto cualitativo como cuantitativo, aplicando el método descriptivo. Para la recolección de datos, se utilizó la encuesta como técnica, y el cuestionario como instrumento.

Las conclusiones alcanzadas en la presente investigación indican que la NIIF 15 tiene un impacto significativo en el análisis de la generación de los hechos sustanciales, ya que el contrato de construcción debe considerar las condiciones para la finalización de la obra, las cuales deben ser acordadas con el cliente para determinar el preciso momento en que la empresa constructora tiene beneficio a cobrar y reconocer el ingreso. Además, se demostró que las modificaciones en el contrato con el cliente, conforme a lo establecido por norma de la NIIF 15, afectan la determinación de la existencia de condiciones suspensivas para el reconocimiento del ingreso sujeto al impuesto a la renta.

Por otro lado, García (2021), llevó a cabo una investigación cuyo objetivo fue determinar de qué forma la auditoría financiera influye en la gestión gerencial de las empresas constructoras de la provincia de Huaura. La investigación fue de tipo aplicada, con un

enfoque descriptivo-explicativo causal. Para la recolección de datos, se emplearon las técnicas de entrevista, encuesta y observación. La conclusión se determinó que la auditoria financiera influye de manera significativa en la gestión empresarial de las empresas constructoras, ya que permite evaluar de manera sistemática las actividades desarrolladas por las gerencias.

De manera similar, Albán (2021), en su investigación estableció como objetivo principal el análisis de los ingresos por actividades ordinarias con el fin de reflejar la situación económica de empresas de una empresa constructora, por otra parte, uno de los objetivos específicos fue desarrollar procedimientos contables y políticos para la empresa, que orienten el reconocimiento, registro y medición de los ingresos provenientes de actividades ordinarias que nacen de contratos de construcción. La investigación fue de tipo aplicada, con un diseño no experimental, y el instrumento utilizado para la recolección de datos fue el análisis documental donde se comparó de los estados financieros correspondientes a los años 2017 y 2018.

Las conclusiones alcanzadas en esta investigación indican que la implementación de la NIIF para PYMES – Ingresos de actividades ordinarias ayudan aplicar un criterio adecuado en el registro de las operaciones. Esto posibilitará que la gerencia pueda evaluar de

manera más efectiva la gestión empresarial y determinar la rentabilidad real de las construcciones, mejorando así el reconocimiento, la contabilización y la medición de los ingresos generados por las actividades ordinarias producto de un contrato de servicio de construcción con terceros.

De igual manera, Chilcho y Huidobro (2018), en su investigación tuvieron como objetivo principal demostrar el impacto tributario y financiero de la implementación de la NIIF 15 en las empresas del rubro de la construcción. La investigación se desarrolló bajo un enfoque explicativo, con métodos cualitativos y cuantitativos. Para ello, se emplearon entrevistas a profundidad con el gerente contable y financiero de la empresa de auditoría (EY) y con el gerente de contabilidad de COSAPI construcción e ingeniería, Además, en la parte cuantitativa, se utilizó un cuestionario.

Como conclusión, este trabajo de investigación establece que la normas NIIF 15 introduce cambios significativos que impactarán directamente el momento en que se deben reconocer los ingresos en el sector de la construcción. Modificaciones como las contraprestaciones variables podrán ocasionar que los ingresos se reconozcan de manera retrasada o anticipada, dependiendo de las condiciones del contrato acordado por ambas partes. Estos cambios tendrán implicaciones financieras en los ratios tributarios y

financieros, así como en la determinación del impuesto a la renta derivado de los ingresos provenientes de contratos de construcción.

2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema.

NIC 1: Presentación de Estados Financieros

La norma establece los principios esenciales para la presentación y la estructura de los estados financieros, con el fin de ofrecer información relevante para los usuarios y apoyar una toma de decisiones adecuada. La norma dispone que los estados financieros deben reflejar de manera razonable la situación y el rendimiento financiero de la empresa bajo la suposición de "negocio en marcha". Esto implica que la gerencia debe evaluar la capacidad de la empresa para seguir operando al preparar los estados financieros, a menos que se pretenda suspender sus operaciones y se tenga como intensión liquidar la entidad.

Otro concepto relevante señalado en esta norma es la importancia relativa, que establece que la entidad debe presentar de manera separada cada tipo significativo de partidas similares, según su naturaleza o función, salvo que estas no sean de relevancia. Cuando se menciona sobre la importancia relativa se refiere a las imprecisiones u omisiones de partidas

materiales que, ya sea de forma individual o conjunta, puedan afectar las decisiones económicas de los usuarios. Además, la norma establece que debe presentarse un completo conjunto de estados financieros comparativos, al menos una vez cada año.

NIIF 15: Ingresos de Activades Ordinarias Procedente de Contratos con clientes.

La NIIF 15 tiene como propósito establecer los lineamientos necesarios para que las empresas informen de manera adecuada sobre sus ingresos. Esta norma se aplica a para todos los contratos con clientes, exceptuando aquellos relacionados con arrendamientos, instrumentos financieros, contratos de seguros y otros que se encuentran específicamente fuera del alcance del marco de la norma. Se entiende como contrato al acuerdo entre dos o más partes que generan obligaciones y derechos que pueden ser exigidos.

La norma establece que el reconocimiento contable de un contrato con un cliente será válido únicamente cuando se cumplan las condiciones que se detallan a continuación:

a. Cuando se encuentre debidamente aprobado el contrato, ya sea de manera oral o escrita.

b. Debe existir un entendimiento claro sobre los bienes y servicios que se transferirán.

c. Las condiciones de contraprestación deben estar claramente definidas.

d. Debe haber una base comercial sólida en el contrato.

e. Debe haber certeza de que la contraprestación acordada será efectivamente cobrada.

La NIIF 15 establece un modelo de 5 pasos para el correcto reconocimiento de ingresos. En consecuencia, las empresas del sector construcción, desde la entrada en vigor de esta norma, han estandarizado sus contratos con los clientes y realizado ajustes en sus sistemas contables. Esto ha requerido un análisis más detallado de los registros contables de los ingresos, teniendo en cuenta las siguientes 5 etapas:

Etapa 1: Identificar los contratos con clientes

De acuerdo con el marco vigente, los contratos pueden ser escritos, verbales o implícitos, pero deberán cumplir con los siguientes criterios:

a) Ambas partes han aprobado el contrato y se comprometiéndose a cumplir con sus respectivas obligaciones.
b) Son identificables, los derechos de cada parte involucrada.
c) Se pueden identificar claramente las condiciones de pago.

d) El contrato tiene un fundamento comercial el contrato.
e) Existe una alta certeza de que la empresa reciba la contraprestación a la que tendrá derecho.

La combinación de contratos según la NIIF 15, establece que una empresa combinará sus contratos con el mismo cliente y lo registrará contablemente como uno solo si se cumplen cualquiera de los siguientes criterios:

a) El monto de la contraprestación a pagar depende del precio o desempeño del otro contrato.
b) Son una obligación de desempeño única los bienes o servicios comprometidos en los contratos.
c) Los contratos se negocian como un paquete con un único objetivo comercial.

Según el párrafo 18 de la NIIF 15, la modificación de un contrato se refiere a un cambio en su alcance o precio. Ambos partes deben haber aprobado dicho cambio, lo que da lugar a nuevos derechos y obligaciones exigibles dentro del contrato. Además, la modificación de un contrato puede ocurrir incluso si las partes no están de acuerdo sobre el alcance, el precio o ambos. La norma establece que, para determinar si las obligaciones y derechos derivados de los cambios o modificaciones en los contratos son exigibles, la entidad debe considerar todas las circunstancias y

hechos relevantes, incluidos los términos del acuerdo contractual y cualquier otro respaldo pertinente.

Etapa 2: Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato.

Los servicios o bienes comprometidos en el contrato son las obligaciones de desempeño, los cuales deben ser reconocidos de manera separada si cumplen con las siguientes condiciones:

- El cliente puede beneficiarse por sí mismo del bien o servicio, y este es identificable de manera independiente.
- Es posible identificar por separado otros compromisos asumidos en el contrato.

Las obligaciones diferenciadas son los servicios o bienes comprometidos mediante un contrato, que deben ser reconocidos de manera únicamente e independiente cuando el cliente pueda beneficiarse del servicio o bien por sí mismo o en combinación con otros recursos que se encuentren disponibles. Además, el compromiso de transferir el servicio el bien de la empresa al cliente debe ser identificable de forma separada de otros acuerdos comprometidos en el contrato (Deloitte, 2014).

Etapa 3: Determinar el precio de la transacción

Según el párrafo 47, el precio de la transacción es el monto de la contraprestación, ya sea fija o variable, que la empresa espera recibir a cambio de los bienes y servicios que se ha comprometido a transferir al cliente. La contraprestación variable puede incluir descuentos, créditos, incentivos, bonificaciones por rendimiento, entre otros conceptos, y debe ser medida utilizando el valor esperado (promedio ponderado de los posibles montos) o el monto más probable.

Para establecer el precio de la transacción, la empresa debe examinar detenidamente las condiciones estipuladas en el contrato. La determinación del precio debe reflejar la realidad económica de la transacción. En este sentido, la empresa debe asegurarse de que el contrato no será cancelado, renovado ni modificado. La norma tiene como objetivo que las empresas reconozcan los ingresos por el monto que realmente esperan recibir, tomando en cuenta todos los factores relevantes del acuerdo con el cliente.

Etapa 4: Asignar el precio de las transacciones a las obligaciones de desempeño en el contrato

De acuerdo con el párrafo 73 de la NIIF 15, la empresa debe asignar el precio de la transacción a cada obligación de desempeño según lo establecido en el contrato. Esta asignación debe reflejar

la parte de la contraprestación total que la empresa espera recibir por el cumplimiento de dicha obligación. Así, el reconocimiento de ingresos será proporcional y reflejará de manera precisa el valor que cada componente del contrato proporciona al cliente.

Etapa 5: Reconocer los ingresos cuando la entidad cumple con una obligación de desempeño.

De acuerdo con la norma, una empresa debe reconocer sus ingresos cuando se cumpla con una obligación de desempeño al transferir los servicios o bienes comprometidos al cliente. La norma establece que un activo se transfiere cuando el cliente adquiere el control de dicho activo.

Según Langa (2019), los indicadores que determinan el traspaso del control del activo son los siguientes:

a) La empresa presenta el derecho actual al pago por el activo.
b) La empresa posee el derecho legal sobre el activo.
c) La empresa ha transferido la posesión física del activo.
d) El cliente asume los riesgos y beneficios significativos asociados con la propiedad del activo.
e) El cliente ha aceptado el activo.

Bautista (2023) señala que el reconocimiento de ingresos a lo largo del tiempo ocurrirá cuando se cumpla al menos una de las siguientes condiciones:

a) La empresa realiza la prestación y el cliente recibe y consume los beneficios o servicios.
b) El cliente crea o mejora un activo por medio de la prestación de la empresa, el cliente crea o mejora un activo.
c) La empresa, mediante su prestación, no crea un activo con una aplicación alternativa para sí misma, pero tiene derecho al pago por parte del cliente por los servicios prestados hasta ese momento.

NIIF 1: Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.

La NIIF 1 establece directrices para las empresas que presenten sus estados financieros conforme a las NIIF por primera vez. La finalidad de la norma es garantizar que los estados financieros de una empresa se preparen de acuerdo con todas las NIIF aplicables en la fecha de reporte más reciente. Además, se busca que dichos estados financieros sean comparables, transparentes y reflejen una transición adecuada hacia los estándares de las NIIF, asegurando que el proceso se

realice de manera efectiva y genere resultados confiables y útiles para los usuarios de la información financiera.

De acuerdo con el párrafo 2 de la NIIF 1, se define el ámbito de aplicación de la siguiente manera:

1. *Primeros estados financieros*: Aplicable cuando los estados financieros se elaboran durante el período correspondiente a los primeros estados financieros.
2. *Informes intermedios:* Se aplica a los estados financieros preparados dentro del período de los primeros estados financieros conforme a la normativa.
3. *Declaraciones de cumplimiento*: Se especifica que los primeros estados financieros deben incluir una declaración clara y completa sobre su cumplimiento con las normas aplicables.

La empresa deberá aplicar las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura de acuerdo con a las NIIF, así como durante los ejercicios presentados en sus primeros estados financieros.

La norma también establece que la compañía debe aplicar las NIIF de manera retrospectiva, como si las hubiera adoptado siempre. No obstante, existen algunas excepciones y exenciones

que permiten que ciertos elementos no se ajusten retrospectivamente.

La NIIF 1 determina los requisitos mínimos de presentación y revelación para los primeros estados financieros preparados bajo las NIIF. Estos deben incluir:

1. Al menos tres estados de situación financiera.
2. Al menos dos estados de resultados.
3. Al menos dos estados de flujo de efectivo.
4. Al menos dos estados de cambios en el patrimonio.
5. Notas explicativas relacionadas con la información corporativa.

NIA 200: Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoria de conformidad con las normas internacionales de auditoría.

Esta norma establece los principios y objetivos generales que guían una auditoría de estados financieros, los cuales son los siguientes:

a) Obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen incorrecciones materiales, ya sea por error o fraude, lo que permite al auditor emitir una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados conforme a las normas de información financiera aplicable.

b) Emitir un dictamen sobre los estados financieros y su cumplimiento con los requerimientos establecidos en las NIA, basándose en los hallazgos del auditor.

El término "presentación fiel" de los estados financieros implica que se debe garantizar, de manera explícita o implícita, el cumplimiento de los requisitos establecidos por el marco de información financiera y las normas de auditoría.

En el párrafo (b) de la norma mencionada, se establece que el auditor debe obtener evidencia no solo de los registros contables, sino también de cualquier otra información pertinente para los fines de las NIA. El auditor debe asegurarse de que la evidencia de auditoría sea tanto suficiente (cuantitativos) como adecuada (cualitativos), de modo que, en conjunto, respalde las conclusiones que el auditor emita en su dictamen.

Por otro lado, se indica que existe el riesgo de auditoría, el cual consiste en la posibilidad de que el auditor emita una dictamen u opinión incorrecta cuando contengan incorrecciones materiales los estados financieros. Este riesgo está relacionado con el riesgo de detección y el riesgo de incorrección material

Las definiciones más relevantes de la NIA 200:

a) *Juicio profesional:* Se refiere a la aplicación de la experiencia y conocimientos relacionados con las normas de auditoría, contabilidad y ética, para tomar

decisiones durante el proceso de auditoría. Este juicio debe aplicarse a lo largo de toda la auditoría.

b) *Escepticismo profesional:* Es una actitud de cuestionamiento, con especial atención a posibles indicios de incorrecciones, ya sea por error o fraude.

c) *Riesgo de incorrección material:* Se refiere al riesgo de encontrar incorrecciones significativas en los estados financieros, antes de que se realice la auditoría. Este riesgo se divide en dos conceptos: el riesgo de control, que implica la posibilidad de que el control de la empresa no detecte la incorrección material en alguna transacción a tiempo o de forma oportuna; y el riesgo inherente, que se refiere a la incorrección material en una transacción contable o en otra revelación de información, antes de tener en cuenta los procesos de control interno de la empresa.

NIA 230: Documentación de auditoria

La NIA 230 establece que es responsabilidad del auditor preparar la documentación correspondiente a la auditoría de estados financieros, la cual debe proporcionar un registro suficiente y adecuado que respalde el informe de auditoría y demuestre que el trabajo se llevó a cabo conforme a las NIA y a las normas contables aplicables.

La documentación de auditoría no solo servirá para justificar el trabajo realizado por el equipo auditor, sino que también facilitará la ejecución y planificación de la auditoría, así como las futuras revisiones de control de calidad. Es crucial que esta documentación se elabore de manera oportuna, ya que, si se realiza después de la auditoría, puede perder precisión.

La documentación de auditoría puede ser elaborada utilizando medios electrónicos o en otros formatos. Algunos ejemplos, según lo indicado en el apartado 3, incluyen los siguientes:

- Programa de auditoria
- Análisis
- Memorandos
- Resúmenes de cuestionario
- Cartas de manifestaciones o confirmación.
- Copias o resúmenes de los registros de la empresa.

Es importante destacar que las manifestaciones o explicaciones verbales proporcionadas por el auditor no son un respaldo suficiente de su revisión.

NIA 300: Planificación de auditoría de Estados Financieros

La NIA 300 establece que el auditor tiene como objetivo planificar la auditoría de manera eficiente, lo que facilitará el análisis de las áreas clave, la identificación y resolución de

problemas de manera oportuna, así como la correcta organización de la auditoria.

Como parte de la planificación de la auditoria, el auditor deberá definir el alcance, la dirección de la auditoría y el momento, identificando las características del encargo y determinando los objetivos y factores relevantes.

NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorreción material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.

Esta norma establece la responsabilidad que tiene el auditor de reconocer los riesgos de incorrección material sobre los estados financieros, ya sea por error o fraude, por medio un adecuado conocimiento de la empresa y su entorno. Entre los aspectos más importantes de la norma, se destaca que el auditor debe realizar procedimientos para evaluar los riesgos y llevar a cabo actividades relacionadas. Para ello, realizará indagaciones a la dirección, gerencia o personal relevante que, a su juicio, pueda proporcionar información útil para identificar tales riesgos. Además, deberá implementar procedimientos analíticos, junto con observación e inspección, con el objetivo de mitigar estos riesgos y emitir una opinión adecuada sobre los estados financieros de la empresa.

El conocimiento de la entidad y su entorno contiene lo siguiente:

a) Factores relevantes, elementos externos y el marco de información financiera aplicable.
b) La naturaleza de la entidad, incluyendo sus operaciones y estructura de gobierno.
c) Los cambios en las políticas contables adoptadas por la compañía.
d) Las estrategias y objetivos de la empresa, así como los riesgos asociados al negocio de la empresa.

Asimismo, la norma señala que el auditor podrá recurrir a afirmaciones al declarar que los estados financieros cumplen con el marco de información financiera aplicable, tales como: existencia, integridad, exactitud, periodo, clasificación, presentación y ocurrencia.

NIA 500: Evidencia de auditoria

La NIA 500 aborda la responsabilidad del auditor de aplicar y desarrollar los procedimientos de auditoría con el objetivo de obtener evidencia apropiada y suficiente que respalde sus conclusiones y le permita emitir una opinión razonada. De acuerdo con la norma, los procedimientos de auditoría establecidos para obtener dicha evidencia son los siguientes:

a) *Inspección:* Se refiere al examen de documentos o registros, tanto internos como externos.
b) *Observación*: Implica presenciar un procedimiento o proceso llevado a cabo por otras personas.
c) *Confirmación externa*: Es la respuesta escrita proporcionada por un tercero dirigida al auditor.
d) *Recálculo*: Consiste en verificar los cálculos matemáticos realizados por la empresa.
e) *Procedimientos analíticos:* Involucra el análisis de las variaciones y relaciones entre diferentes datos.
f) *Indagación*: Se refiere a la obtención de información mediante preguntas o consultas.

A través de estos procedimientos, el auditor puede obtener evidencia, la cual debe ser tanto pertinente como confiable. Por ejemplo, los procedimientos sustantivos tienen como objetivo identificar incorrecciones materiales, lo que constituye evidencia relevante. Además, la fiabilidad de la evidencia se asegura dependiendo de la fuente de la misma, ya sea interna o externa a la entidad.

2.4. Metodología y procedimientos

2.4.1. Técnicas e instrumentos

Para el desarrollo de este trabajo se empleó como técnica de investigación la recopilación y análisis de documentos. El instrumento utilizado fue la observación y la indagación. Además, se llevó a cabo la revisión de tesis mencionadas en la sección de antecedentes del problema y también se documentaron las evidencias de auditoría obtenidas a través del análisis de la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción de obras con terceros de un caso práctico.

2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso

a. Desarrollo de la actividad

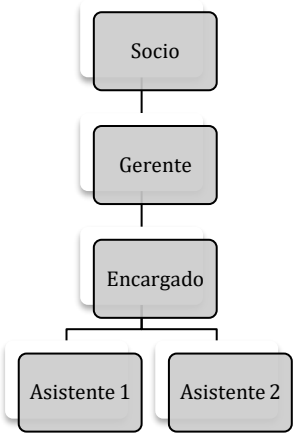
La revisión de la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción de obras con terceros, llevada a cabo durante la auditoría financiera, se estructuró en dos fases: planificación y ejecución.

- **Etapa de planificación:**

  El socio y el gerente de auditoría asumen la responsabilidad del encargo de la auditoría financiera de una empresa dedicada a la prestación de servicios de construcción de obras con terceros. En este marco, el gerente de auditoría se

encarga de realizar las coordinaciones necesarias para asignar al equipo que lo apoyará en la revisión de los estados financieros de la empresa, una vez que el equipo de auditoría ha sido designado.

Figura 2
Equipo de auditoria



Nota: Elaboración Propia

Posteriormente se elabora el plan de auditoría (ver Anexo 1) y el requerimiento de información para la planificación, en el cual se reciben, en un momento intermedio, los estados financieros de la empresa. Con base en esta información, se desarrollan las analíticas de planificación, en las que se consulta a la compañía sobre las variaciones más relevantes que se presenten y se identifican los rubros clave para su revisión.

El equipo de auditoría lleva a cabo una reunión con las principales áreas gerenciales de la compañía para conocer los objetivos y estrategias de cada una. Además, se reúne con las jefaturas y analistas encargados de los procesos clave, con el propósito de obtener una comprensión detallada de los procesos de ventas, compras, tesorería, entre otros. Esta comprensión es crucial, ya que permite al equipo de auditoría familiarizarse inicialmente con cada proceso y, a partir de ello, identificar los puntos de control y los riesgos asociados a cada uno de ellos.

Una vez identificados los riesgos de auditoría, el equipo procede a planificar los procedimientos necesarios para abordar dichos riesgos. Asimismo, prepara el requerimiento de información para la visita preliminar y establece los criterios de materialidad que guiarán la revisión

- **Etapa de ejecución:**

  Está compuesta por la visita preliminar y vista final

1. **Visita preliminar**

   Durante la visita preliminar, se lleva a cabo una revisión interina del ejercicio auditado. Con base en el conocimiento adquirido sobre la compañía, el equipo de auditoría procede

a realizar pruebas de control, analíticas y de detalle, seleccionando muestras cuando sea necesario. Para ello, el equipo recibe los libros mayores o reportes operativos que concilien con el balance, con el fin de determinar la muestra correspondiente para la visita preliminar. Establecer una muestra a partir de esta visita es una práctica eficiente, ya que permite al equipo auditor avanzar en la revisión de los documentos de respaldo de las transacciones seleccionadas.

2. Visita final

En esta etapa, se llevan a cabo las analíticas finales, que consisten en comparar las variaciones y evaluar si es necesario ajustar la materialidad previamente establecida durante la fase de planificación. El equipo de auditoría recibe los estados financieros definitivos y procede a finalizar la revisión de los procedimientos de auditoría. Esto incluye actividades como las confirmaciones con bancos, abogados y partes relacionadas, la verificación de cruces operativos, el recálculo de intereses o depreciaciones, la revisión documental de las muestras y la realización de procedimientos posteriores.

b. Identificación del problema:

Los ingresos de las empresas suelen ser una de las cuentas más relevantes en la auditoría financiera debido al riesgo elevado de fraude asociado. En este contexto, el equipo auditor debe desarrollar procedimientos que le permitan obtener evidencia adecuada y suficiente para sustentar su opinión sobre la razonabilidad de la cuenta de ingresos. Un problema común en la revisión de los ingresos derivados de contratos de servicios de construcción con terceros es el reconocimiento incorrecto de los mismos, lo que podría dar lugar a una sobreestimación si no se ajustan a las disposiciones de la NIIF 15.

Para abordar esta situación, el equipo de auditoría llevará a cabo procedimientos destinados a obtener evidencia adecuada y suficiente sobre el correcto reconocimiento de los ingresos por estos contratos de construcción.

c. Construcción de la alternativa de solución

Ante el problema del reconocimiento incorrecto de ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros, se proponen los siguientes procedimientos de auditoría, los cuales respaldarán al equipo en la revisión de la cuenta de ingresos, con el objetivo de obtener evidencia adecuada y suficiente.

1. Entendimiento del proceso de ventas

2. Identificación de riesgos sobre la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros
3. Conciliación operativa de los ingresos.
4. Revisión de principales contratos
5. Revisión documentaria de la cuenta de ingresos
6. Corte de ventas
7. Revisión de transacciones inusuales
8. Analítica de variación de ingresos

d. Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado

Esta opción de solución puede ser adoptada por los equipos de auditoría para la revisión de la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción de obras con terceros. Su implementación adecuada proporcionará al equipo de auditoría la evidencia suficiente y pertinente sobre la razonabilidad de dicha cuenta. Al aplicar esta solución de manera efectiva, también se generará documentación relevante y confiable que respaldará el trabajo del auditor durante las revisiones de calidad. Además, facilitará una planificación y ejecución más eficiente de la auditoría, asegurando su desarrollo de forma óptima.

2.5. Resultados de la actividad

2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos

a. Desarrollo de la actividad

El desarrollo de la actividad muestra los resultados obtenidos en la auditoría financiera del período 2023 de una empresa que presenta ingresos por contratos de servicios de construcción.

Entendimiento del proceso de ventas:

Para la documentación del proceso de reconocimiento de ingresos por contratos de servicios de construcción, se solicitó el contrato, la valorización, la factura, el asiento contable y el sustento del cobro correspondiente al proyecto N°1. En base al entendimiento del proceso de ingresos, se comprendió que, mensualmente, el Gerente de Obra elabora las valorizaciones del proyecto, las cuales son revisadas por el Gerente de Operaciones. Posteriormente, las valorizaciones son enviadas al cliente para su firma y aprobación. Luego, el área de facturación genera el comprobante de pago a través del sistema Dynamics 365. Después de la generación de la factura, el área de contabilidad registra el asiento contable correspondiente al ingreso. Finalmente, el área de cobranza realiza el seguimiento del cobro de la factura, para que posteriormente se registre el asiento del cobro.

Tabla 1
Reconocimiento de Ingresos

Tipo de producto/servicio	Naturaleza y oportunidad de la satisfacción de las obligaciones de desempeño	Reconocimiento de ingresos
Contratos de construcción de obra	La compañía se dedica a la construcción de obras para terceros. Cada proyecto inicia con el recibo de un pago anticipado por parte del cliente, y su duración está determinada por el plazo acordado entre las partes, el cual queda establecido en el contrato de construcción y formalizado en el presupuesto de ejecución de la obra.	Los ingresos se reconocen a medida que avanza el proyecto, aplicando el método de grado de avance. Por su parte, los costos relacionados con el proyecto se reconocen en el estado de resultados en el momento en que se incurre en ellos.

Nota: Elaboración propia

Identificación de riesgos

Una vez comprendido el proceso de ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros, se procede a realizar la identificación de los riesgos y su nivel (bajo, elevado o significativo) relacionados con la cuenta de ingresos. En este caso, se consideró que los riesgos tenían un nivel elevado debido a que el tamaño de la cuenta representaba seis veces la materialidad determinada por el equipo de auditoría. Además, la cuenta de ingresos es susceptible a errores y existe una alta probabilidad de que ocurra una incorrección material.

Tabla 2
Matriz de riesgos por ingresos de servicios de construcción

Referencia	Riesgo	Nivel del Riesgo
RE1	Los ingresos no se identifican ni se registran completamente	Elevado
RE2	Los ingresos no se registran en el periodo contable correcto	Significativo
RE3	Registro de provisiones de ingresos con un importe inexacto	Elevado
RE4	Los ingresos no cumplen con la definición de contrato según la norma, o no existen	Elevado

Nota: Elaboración propia

Procedimientos realizados:

1. **Conciliación de ingresos vs el registro de ventas, asociado al RE1.**

El procedimiento de conciliación entre el registro de ventas y los ingresos registrados en la cuenta de balance se realiza con el objetivo de validar la integridad y exactitud de los ingresos por ventas de enero a diciembre de 2023. Para ello, se solicita a la compañía el balance de comprobación mensualizado de enero a diciembre, así como los registros de ventas, los cuales deben coincidir con los que la compañía declara a la administración tributaria. Finalmente, se realiza la conciliación. Tras la revisión, no se encontraron diferencias significativas (Ver Anexo 2).

2. Pruebas Caats asociado al RE1.

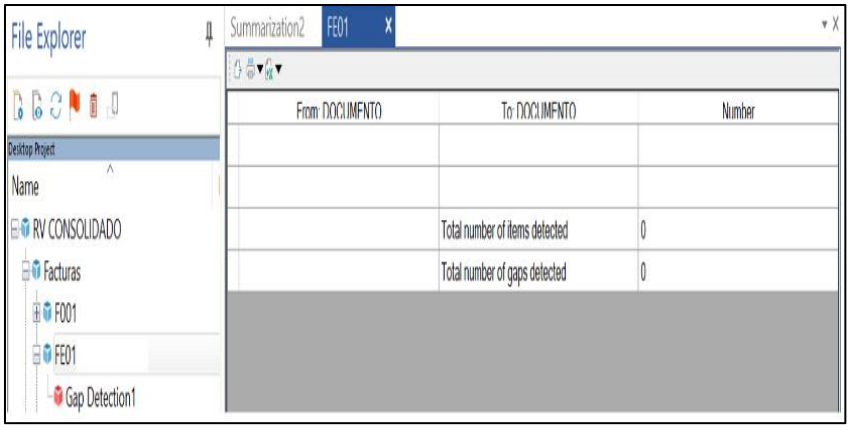
Esta prueba se realiza para todo el período (enero a diciembre), considerando todos los tipos de documentos extraídos del registro de ventas (facturas, notas de crédito y notas de débito). Se llevaron a cabo procedimientos para verificar documentos duplicados y faltantes mediante el sistema IDEA. En esta plataforma, se ingresa el registro de ventas de la compañía, y a través de sus opciones, se puede identificar si existen documentos faltantes o duplicados. Es importante resaltar que esta prueba debe realizarse después de la conciliación de la cuenta de ingresos según el balance frente a los importes del registro de ventas, para asegurar que se esté considerando la totalidad de la información. Como resultado de la revisión, se verificó que no existen documentos faltantes ni duplicados en el registro de ventas.

Figura 3:
Resultado de detección de facturas duplicadas



Nota: Extraído de IDEA, plataforma donde realizan las pruebas de detección de documentos duplicados

Figura 4:
Detección de documentos faltantes en facturas

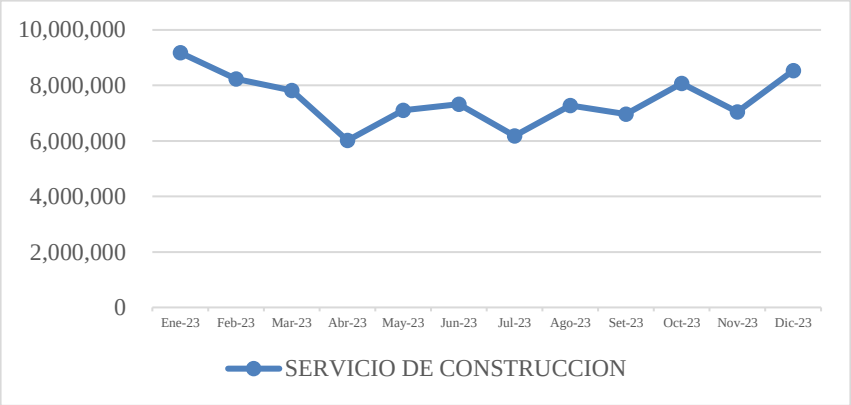


Nota: Extraído de IDEA, plataforma donde realizan las pruebas de detección de documentos faltantes.

3. Análisis de la cuenta de ingresos asociado al RE1.

El análisis de la variación de la cuenta de ingresos por servicios de construcción con terceros se realiza de manera continua. Este proceso consiste en realizar análisis comparativos para verificar las variaciones mensuales, comparando lo obtenido en cada mes con lo obtenido en el periodo anterior. Posteriormente, se consulta a la gerencia de la compañía sobre las variaciones significativas. Para un análisis más detallado, el equipo de auditoría realizó la comparación por proyectos de construcción. Según lo indagado, la principal variación se debió al inicio de la construcción de dos nuevos proyectos que se llevaron a cabo durante el periodo de revisión.

Figura 5:
Variación de ingresos



Nota: Elaboración propia

4. Vouching de ingresos por servicios de construcción asociado el RE3 y RE4.

Para la revisión documental del servicio de construcción, se extrajo una muestra de los libros mayores de ingresos de enero a diciembre de 2023 mediante la plataforma de la firma auditora KCW-CLARA, en la cual se cargó la información de ingresos por contratos de servicios de construcción. Posteriormente, tras la parametrización del nivel de riesgo y materialidad, el sistema seleccionó automáticamente los ítems que serán objeto de revisión (ver Anexo3).

La información solicitada a la compañía fue:

- Comprobante de pago
- Valorizaciones.
- Contratos

- Estados de cuentas por los cobros recibidos.

Los ítems seleccionados como muestra fueron un total de 20. Para ello, se elaboró el papel de trabajo en conformidad con la NIIF 15, donde se verificaron los siguientes aspectos:

- Identificación del contrato, se realizó los resúmenes de contratos y se verificó la fecha del contrato, la duración, el precio por el servicio de construcción, y obligaciones que presenta cada parte.
- Las obligaciones de desempeño se indiquen en el acta de servicio u hoja de liquidación y en la factura. Esto fue verificado con la revisión del contrato.
- La determinación del precio se de en la factura y contratos la determinación del precio se da por medio de las valorizaciones, es documentos indica el grado de avance, los costos incurridos más la utilidad por el servicio brindado los cuales eran conformes a los facturado.
- Los precios se encuentran desagregados en la factura y contratos de acuerdo con el servicio de construcción. En las facturas como en las valoraciones se encontraba los precios desagregados.

Los ingresos se reconocen en el periodo que se indica en el acta de servicios, la liquidación de servicio y/o la factura, la cual señala la fecha en que se originó el derecho al cobro y la transferencia de

riesgos y beneficios. Las valorizaciones tenían fecha correspondiente al periodo 2023 y eran conformes a los contratos.

En base a la revisión de la muestra obtenida por los ingresos de contratos por servicios de construcción con terceros no se identificaron diferencias.

5. Procedimiento de corte de ventas asociado al RE2

El objetivo de la prueba es validar que las ventas hayan sido reconocidas en el periodo correcto, de acuerdo con los términos y condiciones establecidos por contrato y según lo indicado en la NIIF 15 - Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. Asimismo, se valida la integridad de las ventas, para lo cual se revisa el número correlativo de las facturas emitidas en el mes de diciembre y las primeras emitidas en el mes de enero.

Para la revisión del corte de ventas, se seleccionó una muestra de ítems específicos del registro de ventas del 28 de diciembre de 2023 y del 7 de enero de 2024, considerando que la población no revisada sea menor a la materialidad o PM. Estas fechas fueron determinadas debido a que se encuentran dentro del rango de cierre contable anual de la compañía, donde existe una alta probabilidad de que se realicen registros de ingresos inexistentes o que los saldos sean incorrectos.

Para la prueba se solicitó las facturas, las valorizaciones firmadas, los asientos contables del registro de ingresos por las facturas seleccionadas y los sustentos del cobro. En base a la revisión se identificó 2 facturas por el importe mayor a la materialidad de 2,8 millones de soles (Items N°8 y N°12 de la muestra seleccionada) de fecha de emisión de diciembre 2023 donde las valorizaciones correspondían al periodo enero 2024, cabe resaltar que el reconocimiento del ingresos por el servicio de construcción con terceros deberá ser cuando se encuentren las valorizaciones firmadas y aprobada por la parte contratantes, es con la firma de contratante que se realiza el traspaso del control.

Luego de revisar el reconocimiento del ingreso en los asientos contables se verificó que el ingreso por el servicio de construcción con terceros fue registrado en el mes de diciembre 2023 teniendo así un mayor ingreso registrado en dicho mes. Por otra parte, luego de solicitar los sustentos del cobro por las facturas seleccionadas la información que la compañía compartió al equipo de auditoria fueron dos notas de créditos que anulaban el registro del ingreso ambas notas de créditos fueron emitidas en el mes de enero 2024.

b. Identificación del problema

Como se detalló en el desarrollo de actividades, se identificaron cuatro ítems en la muestra (N° 8 y N° 12, seleccionados mediante el procedimiento de corte de ventas) en los cuales se evidenció que los

ingresos registrados en el periodo 2023 no se presentan razonablemente, ya que mostraban una sobrestimación. Esto obliga al equipo de auditoría a realizar procedimientos adicionales para validar si todos los ingresos de la compañía son razonables, dado que, a partir de la determinación de la muestra por medio del registro de ventas, se identificaron dos ítems cuyos registros no son razonables.

Tabla 3*:*
Resumen de cuenta de ingresos

Conceptos	**Ref**	**Importe Soles**	**%**
1. Ingresos por contratos de servicios de construcción al 31.12.2023	[a]	91,080,000	100%
2. Ingresos según RV de diciembre 2023	[b]	8,700,000	10%
3. Ingresos según RV de enero 2024	[c]	6,950,000	8%
4. Ingresos seleccionado como muestra (del 28 de diciembre al 7 de enero 2024 del RV)	[d]	5,600,000	6%
5. Ingresos no seleccionado como muestra (del 28 de diciembre al 7 de enero 2024 del RV) menor al PM	[e]	1,200,000	1%
6. Ingresos de los ítems N° 8 y 12 muestra de corte de ventas	[f]	2,800,000	2%

Nota. Elaboración propia

2.5.2. Análisis de las alternativas de solución

En conformidad con las NIA 240, 315 y 330, el gerente y socio de auditoría solicitaron una reunión con la gerencia de la compañía para determinar, en primer lugar, la extensión del plazo de la revisión de la auditoría financiera

de la empresa, que obtiene ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros. Esto se debió a los hallazgos que surgieron durante la revisión mediante la prueba de corte de ventas realizada por el equipo de auditoría. En la reunión celebrada con la gerencia de la compañía, se plantearon los procedimientos adicionales que realizaría el equipo de auditoría, así como el plazo que tomaría.

Como procedimiento alternativo para validar la integridad, existencia y exactitud de la cuenta de ingresos, el socio de auditoría propuso la solución N° 1, que consistía en la revisión del 100% de la cuenta de ingresos de los meses de enero a diciembre de 2023 y enero de 2024. Esta revisión no solo implicaría que el equipo de auditoría requiriera más tiempo, sino que también obligaría a la compañía a comprometerse a enviar la totalidad de la información que respalde las transacciones registradas durante todo el periodo auditado. Se estimó que esta revisión tomaría aproximadamente un mes adicional al equipo de auditoría, lo que conllevaría a una postergación de un mes en la emisión del informe.

La solución N° 2 planteada en la reunión consistió en la reducción de la materialidad y la determinación de una muestra adicional para los ingresos. Además, se realizaría la extrapolación de las diferencias encontradas en la prueba de corte de ingresos y de posibles discrepancias que se identifiquen en la revisión adicional. Esto implicaría la emisión del informe con salvedades. El tiempo estimado para la revisión de los ingresos en esta solución fue de dos semanas adicionales, lo que postergaría la emisión del informe por dos semanas más.

La tercera solución N°3 que se presentó es la abstención de la opinión del auditor y la no emisión del informe de auditoría de no aceptarse cualquiera de las dos soluciones propuestas anteriormente.

La gerencia de la compañía optó por la segunda opción. El equipo de auditoría redujo la materialidad de la revisión y determinó muestras adicionales, las cuales fueron compartidas con la compañía. Posteriormente a la revisión, se detectaron diferencias por un importe total de 6.2 millones de soles, debido a que se estaban registrando ingresos superiores a los que se reflejaban en las valorizaciones. Esta situación alarmó al socio de auditoría, quien replanteó la solución a una revisión total de los ingresos por contratos de servicios de construcción. Sin embargo, la gerencia de la compañía no aceptó la nueva propuesta, lo que llevó al auditor a abstenerse de emitir una opinión sobre los estados financieros de la compañía para el periodo 2023.

2.5.3. Discusión de las alternativas de solución

Se compara el resultado obtenido con otras tesis y trabajos de investigación que fueron revisados:

León (2023), en su investigación sobre el reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 y su impacto en la determinación de la obligación tributaria en Perú, nos recomienda modificar los estándares de los contratos de construcción para que guarden coherencia con las exigencias de la NIIF 15. Esto se debe a que existen ingresos que se reconocen en

diferentes periodos, y sugiere emplear el criterio de la transferencia de control de los bienes al cliente. Adicionalmente, también recomienda llevar un control del cumplimiento de las obligaciones de desempeño que se vayan devengando durante la ejecución de la obra. La recomendación del presente trabajo se alinea con esta sugerencia, ya que se reconoce que existen ingresos que se registrarán en distintos periodos, dependiendo de la transferencia del control del bien o servicio, tal como lo establece la NIIF 15.

Del mismo modo, García (2021), en su investigación sobre la auditoría financiera y su impacto en la gestión gerencial, propuso utilizar la auditoría financiera para realizar una evaluación ordenada y sistemática de las actividades a desarrollar en las empresas constructoras, ya que el dictamen de auditoría reflejará la opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, así como también recomendaciones para solucionar las deficiencias mediante un plan de mejoras. En este sentido, el presente trabajo de suficiencia profesional toma en consideración lo recomendado por el autor, ya que el análisis diseñado por él ayuda a la compañía en la toma de decisiones gerenciales, compartiendo el mismo propósito de que toda propuesta que contribuya a mejorar los procesos de las compañías es valiosa.

Por su parte, Albán (2021), en su investigación sobre el análisis de los ingresos ordinarios para reflejar la situación económica y financiera de las empresas constructoras, recomienda realizar monitoreos del tratamiento contable que reciben los ingresos provenientes de contratos de

construcción, los cuales deben llevarse a cabo de forma mensual para medir y evaluar la situación económica y financiera. En cuanto al presente trabajo, estamos de acuerdo con lo recomendado por el autor, ya que un adecuado control y monitoreo de los ingresos, verificando no solo que se reconozcan en el tiempo estipulado según el contrato, sino que también se cumplan las obligaciones de desempeño por cada parte, ayudará a que la compañía registre sus ingresos de manera razonable y conforme al marco normativo de la NIIF 15.

Asimismo, Chilcho y Huidobro (2018), en su investigación sobre la NIIF 15 y su impacto financiero y tributario en empresas del sector construcción, recomiendan a las empresas de este sector revisar todos los contratos en desarrollo y los que se planeen desarrollar, en conformidad con la norma NIIF 15, de manera anticipada. Una correcta identificación de las obligaciones de desempeño en cada contrato permitirá un adecuado reconocimiento de los ingresos por parte de la contabilidad y, además, facilitará la elaboración de reportes de la cuenta de ingresos que permitan evaluar la situación financiera y tributaria de la empresa de manera más razonable. Esta recomendación es consistente con lo señalado en el presente trabajo, ya que, si los ingresos por contratos de construcción con terceros se registran de acuerdo con la NIIF 15, no solo ayudará a la compañía a presentar sus ingresos de manera razonable, sino que también permitirá al equipo de auditoría obtener evidencia suficiente y adecuada sobre el reconocimiento de los ingresos.

2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida

Durante la realización de este trabajo, el alcance se limitó exclusivamente a la información proporcionada por las entidades involucradas en la elaboración de los procedimientos de auditoría, conforme a las NIAs. Se llevó a cabo una evaluación centrada en los ingresos por contratos de servicios de construcción, verificando el adecuado reconocimiento de estos, basándose en el marco normativo de la NIIF 15. Cabe destacar que no se realizó un análisis de la declaración de impuestos. Aunque este es un componente crucial en la presentación de los estados financieros, su revisión implica un proceso tributario distinto que requeriría un análisis específico.

En cuanto a las limitaciones de la alternativa de solución, los procedimientos de auditoría, en la mayoría de los casos, se realizan en base a una muestra, considerando la materialidad o el posible impacto que pueda tener un riesgo, ya sea por fraude o por error, en los estados financieros. En este contexto, existe un riesgo de auditoría, que consiste en la posibilidad de que se encuentre un error significativo en la población no revisada por el auditor.

En cuanto a las limitaciones del presente trabajo, esta investigación se ha centrado exclusivamente en temas contables y de auditoría financiera, dejando de lado consideraciones tributarias. Aunque incluir un análisis de

los aspectos fiscales habría sido beneficioso, el alcance del trabajo no lo ha permitido.

III. CONCLUSIONES

1. Se demostró que, mediante los procedimientos de auditoría, es posible obtener evidencia suficiente y adecuada sobre el reconocimiento del ingreso por contratos de servicios de construcción, los cuales se encuentran conforme a lo estipulado en la NIIF 15. Esto se debe a la correcta identificación de las obligaciones de desempeño y al momento de la transferencia del control del servicio, ya que este último permitirá un adecuado reconocimiento del ingreso. Además, es fundamental comprender el proceso de ventas para determinar en qué momento la compañía reconoce el ingreso y si este se encuentra alineado con la NIIF 15. En el caso práctico presentado, la compañía mencionó que el reconocimiento del ingreso se realiza a lo largo del tiempo, con base en el método del grado de avance. A partir de este entendimiento, el equipo de auditoría no solo identificó los riesgos asociados, sino que también elaboró los procedimientos para mitigar estos riesgos.

2. Se demostró que existen procedimientos específicos, como el corte de ventas, que en el caso de la NIIF 15 son pruebas cruciales, ya que permiten no solo dar respuesta al riesgo de que los ingresos no se registren en el periodo contable correcto, sino también al alto riesgo de fraude asociado con la cuenta de ingresos. Esto es especialmente relevante porque, en muchas compañías, por motivos de metas o cumplimiento de objetivos, pueden llegar a presentar saldos no reales en sus estados financieros para que la gerencia pueda recibir bonos por el cumplimiento de los mismos. Además, se demostró en el caso práctico que la compañía que obtiene ingresos por contratos de servicios de construcción no solo no presentaba sus ingresos en el periodo correcto,

sino que también mostraba indicios de fraude al estimar ingresos en diciembre de 2023 y, posteriormente, en enero de 2024, presentar notas de crédito para anularlos.

3. Se demostró que, si se identifican diferencias significativas en la cuenta de ingresos, el equipo de auditoría deberá determinar procedimientos adicionales para asegurarse de que, en la cuenta de ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros, los registros sean íntegros y, además, exactos. En el caso práctico, se realizaron procedimientos adicionales, como la reducción de la materialidad y la selección de más muestras, con el fin de poder verificar las aseveraciones de auditoría. Esto se hizo con el objetivo de reducir el riesgo de auditoría en la revisión de la cuenta de ingresos, ya que existe una alta probabilidad de encontrar errores significativos en las transacciones no revisadas.

IV. RECOMENDACIONES

1. Se recomienda a los equipos de auditoría realizar un adecuado entendimiento del proceso de ingresos para poder comprender en qué momento la compañía reconoce los ingresos y si estos se encuentran conforme a la NIIF 15. Es importante no solo contar con una narrativa, sino también solicitar la documentación que respalde el entendimiento de cada etapa del proceso. Adicionalmente, dentro del proceso, se debe identificar en qué momento se realiza la transferencia del control y qué documento respalda tal situación. Es precisamente en ese momento cuando la compañía debe reconocer el ingreso conforme a la NIIF 15.

2. Se recomienda al equipo de auditoría realizar pruebas de corte de ventas para cubrir el riesgo de que los ingresos por contratos de servicios de obra con terceros no se registren en el periodo correcto. Para ello, es importante determinar cuál será el corte o las fechas sobre las cuales se extraerá la muestra. Se recomienda considerar los meses de diciembre y enero, ya que existe un alto grado de probabilidad de que en diciembre se registren ingresos para el cumplimiento de metas y que, en enero del periodo siguiente, se emitan notas de crédito para anular esos ingresos.

3. Se recomienda al equipo de auditoría que, al identificar diferencias significativas en la prueba de corte, determine procedimientos de auditoría adicionales, tales como la reducción de la materialidad, con el fin de poder extraer una muestra más amplia. Si, a pesar de esto, las diferencias persisten, el equipo deberá evaluar la posibilidad de realizar una revisión total de la cuenta de ingresos para cubrir el riesgo de auditoría.

Esto, conforme a lo establecido en la NIA 500, ya que el auditor debe obtener evidencia suficiente y adecuada de que los ingresos por contratos de servicios de construcción con terceros son exactos, existen e íntegros.

V. REFERENCIAS

Alban L. (2021). Análisis de los ingresos de actividades ordinarias para reflejar la situación económica y financiera de la empresa grupo Allemant Contratistas y Ejecutores S.A.C. provincia de Piura. [Tesis de titulación, Universidad Nacional de Piura] https://repositorio.unp.edu.pe/handle/20.500.12676/2894

Bautista J. (2023). El reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 y su incidencia en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en empresas del sector construcción en el Perú. [Tesis de Doctorado, Universidad San Martin de Porres] https://repositorio.usmp.edu.pe/handle/20.500.12727/12078

Chilcho R. y Huidobro F. (2018). La NIIF 15 – Ingresos de actividades ordinarias procedente de contratos con clientes – y la evaluación de su impacto financiero y tributario en las empresas del sector construcción. [Tesis de titulación, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas] https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/624499

Garcia K. (2020). La auditoría financiera y la gestión gerencial en las empresas constructoras de la provincia de Huara. [Tesis de Titulación, Universidad Nacional Jose Faustino Sanchez Carrión] http://repositorio.unjfsc.edu.pe/handle/UNJFSC/3802

International Accounting Standar Board. (2021). Norma Internacional de Contabilidad 1 Presentación de Estados Financieros. (NIC 1) https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/2840887/NIC%201%202021.pdf.pdf?v=1645277579

International Accounting Standar Board. (2021). Norma Internacional de Información Financiera 1 Adopción por primera vez a las Norma Internacional de Información Financiera. (NIIF 1) https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/niif/ES_GVT_2021_NIIF01.pdf

International Accounting Standar Board. (2021). Norma Internacional de Información Financiera 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con

Clientes. (NIIF 15) https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/2849112/ES_GVT_2021_NIIF15.pdf.pdf?v=1645585463

International Auditing and Assurance Standards Board. (2018). NIA 200: Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las NIA. https://www.iaasb.org/publications/manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-control-de-calidad-auditoria-revision-otros-encargos

International Auditing and Assurance Standards Board. (2018). NIA 230. Documentación de auditoría. https://www.iaasb.org/publications/manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-control-de-calidad-auditoria-revision-otros-encargos

International Auditing and Assurance Standards Board. (2018). NIA 300: Planificación de la Auditoría de Estados Financieros. https://www.iaasb.org/publications/manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-control-de-calidad-auditoria-revision-otros-encargos

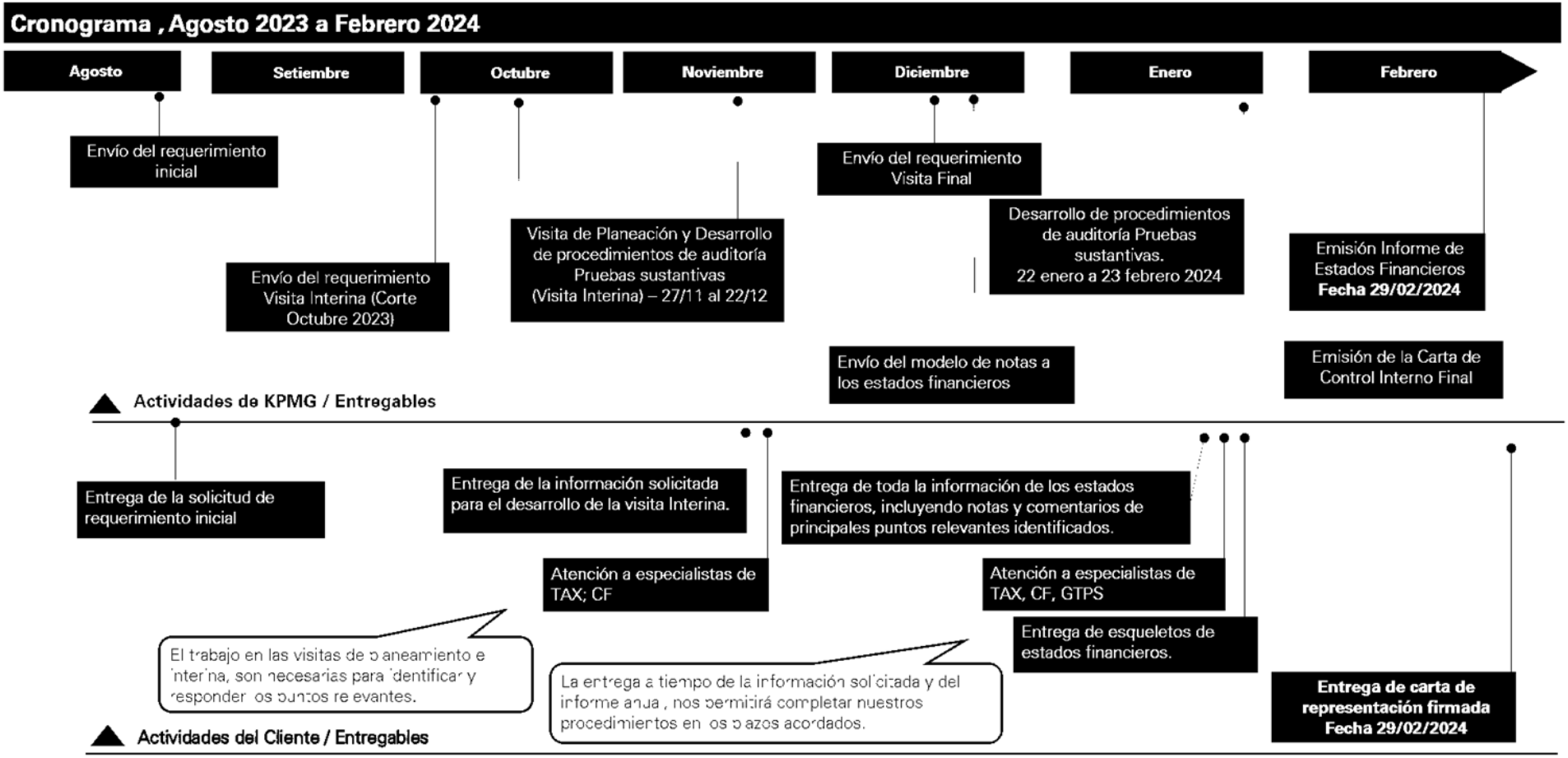
International Auditing and Assurance Standards Board. (2018). NIA 315: Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno. https://www.iaasb.org/publications/manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-control-de-calidad-auditoria-revision-otros-encargos

International Auditing and Assurance Standards Board. (2018). NIA 500: Evidencia de auditoría. https://www.iaasb.org/publications/manual-de-pronunciamientos-internacionales-de-control-de-calidad-auditoria-revision-otros-encargos

León A. (2023). El reconocimiento de ingresos según la NIIF 15 y su incidencia en la determinación de la obligación tributaria del impuesto a la renta en empresas del sector construcción en el Perú. [Tesis de Doctorado, Universidad San Martin de Porres] https://repositorio.usmp.edu.pe/handle/20.500.12727/12078

ANEXO E ILUSTRACION

Anexo 1: *Plan de auditoria - Caso práctico*



Anexo 2: Conciliación del registro de venta vs ingresos según balance

		Ene-23	Feb-23	Mar-23	Abr-23	May-23	Jun-23	Jul-23	Ago-23	Set-23	Oct-23	Nov-23	Dic-23	Al 31.10.2023
Cuenta Contable	Descripción de la cuenta													Total
7012101	SERVICIO DE CONSTRUCCION	-9,230,000	-8,300,000	-7,900,000	-6,100,000	-7,200,000	-7,430,000	-6,300,000	-7,400,000	-7,100,000	-8,220,000	-7,200,000	-8,700,000	-91,080,000
7599105	OTROS INGRESOS DE GESTION	-52,000	-62,400	-74,880	-64,880	-54,880	-44,880	-34,880	-24,880	-14,880	-4,880	5,120	15,120	-413,200
TB		**(9,282,000)**	**(8,362,400)**	**(7,974,880)**	**(6,164,880)**	**(7,254,880)**	**(7,474,880)**	**(6,334,880)**	**(7,424,880)**	**(7,114,880)**	**(8,224,880)**	**(7,194,880)**	**(8,684,880)**	**(91,493,200)**
		{b}	{b}	{b}	{b}	{b}	{b}	{b}	{b}	{b}	{b}			∑ {b}
✓	**Saldo Según Registro de Ventas**	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
	Base Imponible	-9,282,000	-8,362,400	-7,974,880	-6,164,880	-7,254,880	-7,474,880	-6,334,880	-7,424,880	-7,114,880	-8,224,880	-7,194,880	-8,684,880	-91,493,200
	Valor facturado de exportacion	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Operación exonerada	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Operación inafecta	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	TOTAL RV SOLES	**9,282,000**	**8,362,400**	**7,974,880**	**6,164,880**	**7,254,880**	**7,474,880**	**6,334,880**	**7,424,880**	**7,114,880**	**8,224,880**	**7,194,880**	**8,684,880**	**91,493,200**
{c}={a}-{b}	**Diferencia**	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Anexo 3: Revisión de ingresos por servicios de construcción

Muestra [A]			
Fecha	**Comprobante**	**Cuenta**	**Saldo**
15/11/2023	ABC0052426	7012101	1,356,137.96
15/12/2023	ABC0057777	7012101	453,129.50
30/11/2023	ABC0052714	7012101	314,515.38
21/12/2023	ABC0057775	7012101	274,732.06

Total Seleccionado	**2,398,515**	
Total no seleccionado por negativos	-94,478,515	
Importe total negativos	-92,080,000	
Importe total positivos	1,000,000	**<PM**
Importe neto de Ingreso	**- 91,080,000**	
	T	

Comprobante de Pago [B]											
Tipo	**N° Doc**	**Fecha de Emisión**	**Cliente**	**Descripción**	**Moneda**	**Op Gravada M.O**	**IGV**	**Importe Total Ingresos**	**Detraccion**	**Importe Total**	**Diferencia**
Factura	F001-00000236	15/11/2023	BBBB	Valorización N°05	PEN	1,149,269	206,869	1,356,138	54,246	1,301,892	-
Factura	F001-00000242	15/12/2023	AAAAA	Valorización N°01	PEN	384,008	69,121	453,129	18,125	435,004	-
Factura	F001-00002168	21/12/2023	AAAAA	Valorización N°01	PEN	266,538	47,977	314,515	12,581	301,934	-
Factura	F001-00002167	21/12/2023	AAAAA	Valorización N°01	PEN	232,824	41,908	274,732	10,989	263,743	-

Total diferencia -

Revisión Contrato [C]								
Documento	Vendedor	Comprador	PROYECTO	Fecha de Contrato	Firma Vendedor	Firma Comprador	Precio Total CV (sin IGV)	Diferencia
Contrato	Compañía	BBBB	Proyecto B.1	28/04/2023	✓	✓	1,301,892.44	-
Contrato	Compañía	AAAAA	Proyecto A.1	16/05/2022	✓	✓	435,004.32	-
Contrato	Compañía	AAAAA	Proyecto A.2	19/01/2023	✓	✓	301,934.38	-
Contrato	Compañía	AAAAA	Proyecto A.3	19/01/2023	✓	✓	263,743.06	-

Cobro [D]				
Fecha	Banco	Operación	Importe	Diferencia
30/11/2023	BCP	R'03042716	1,301,892	-
17/01/2024	BCP	R'03042718	435,004	-
17/01/2024	BCP	R'03042719	301,934	-
17/01/2024	BCP	R'03042720	263,743	-

Valorización [E]			
N° de Valorizaci+on	Descripción	Periodo de valorización	Monto de la valorización
05	Por el avance del Proyecto B.1	31/10/2023	1,301,892
01	Por el avance del Proyecto A.1	5/12/2023	435,004
01	Por el avance del Proyecto A.2	19/12/2023	301,934
01	Por el avance del Proyecto A.3	19/12/2023	263,743

Anexo 4: Ficha de evaluación de trabajo de suficiencia profesional

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
Universidad del Perú. Decana de América

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

FICHA DE EVALUACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

1. Datos generales			
• Razón social de la empresa	Emmerich, Córdova y Asociados S. Civil de R.L. (KPMG en Perú)		
• Área o Dpto. en que realizó la actividad	Auditoría		
• Nombre y cargo del profesional responsable	Rojas Torres, Jordy Alfonso – Gerente de Auditoría		
• Periodo de labores (Horas laboradas)	880 horas		
• Nombre del bachiller	Espinoza Torres Valerin Elena		
• Escuela profesional	Auditoría Empresarial y del Sector Público		
2. Evaluación (*)	**Óptimo (2pts)**	**Bueno (1 pt)**	**Deficiente (0)**
a. Iniciativa y cumplimiento (trabajo bajo a presión)	2		
b. Puntualidad y asistencia		1	
c. Eficiencia y dedicación	2		
d. Compromiso ético en el desarrollo de la gestión contable, tributaria y/o de auditoría, en el sector público o privado.	2		
e. Capacidad de aplicar conocimientos a la práctica, evaluando casos de investigación.	2		
f. Capacidad de análisis y síntesis, crítico y autocrítico, en los trabajos de campo como gestores contables, tributarios y/o de auditoría.	2		
g. Liderazgo para formular los informes de contabilidad, tributarios y/o de auditoría, con independencia e imparcialidad.		1	
h. Capacidad para trabajar con un equipo multidisciplinario, para lograr los objetivos y metas institucionales.	2		
i. Habilidades en el manejo de la tecnología informática, para el desempeño de su trabajo de campo, reportes, informes, coordinación en redes con sus jefes y autoridades para agilizar su tarea de gestión contable, tributaria y/o de auditoría.	2		
j. Capacidad para la resolución de problemas y la valoración de responsabilidades de los funcionarios públicos y/o ejecutivos del sector privado.	2		
Sub total	16	2	0
TOTAL (Números y letras)	Dieciocho (18)		
Comentarios adicionales	Valerin es una profesional capaz y con habilidades que lo pone en práctica con sus equipos de trabajo. Así mismo, es de gran apoyo para las gestiones directas con los contadores de los clientes, a comentario personal considero que tiene proyección en la firma KPMG y asumir mayores responsabilidades.		

(*) Evaluación
Satisfactorio : 20 - 15
No satisfactorio : 14 a menos

Con las consideraciones más distinguidas.

Atentamente,



CPC. Jordy Rojas
Evaluador

KPMG

Rojas, Jordy
Manager | Audit