



ESPE
UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

**Auditoría Financiera de los ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos contables
financieros y tributarios en el sector automotriz del Cantón Rumiñahui.**

Cangás Collaguazo, Erika Elizabeth y Ledesma Rivera, Edith Estefanía

Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y del Comercio

Carrera de Licenciatura en Finanzas y Auditoría

Trabajo de titulación, previo a la obtención del título de Licenciada en

Finanzas, Contadora Pública – Auditora

Dr. Altamirano Salazar, Washington Aníbal

15 de marzo del 2021



Urkund Analysis Result

Analysed Document: Tesis_Cangas-Ledesma..docx (D99048509)
Submitted: 3/21/2021 5:41:00 AM
Submitted By: eeledesma@espe.edu.ec
Significance: 5 %



Director de Tesis: Dr. Anibal Altamirano PhD.



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL
COMERCIO**

CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN

Certifico que el trabajo de titulación, **“Auditoría Financiera de los ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos contables financieros y tributarios en el sector automotriz del Cantón Rumiñahui”** fue realizado por las señoritas **Cangás Collaguazo Erika Elizabeth y Ledesma Rivera Edith Estefanía**, el mismo que ha sido revisado en su totalidad por la herramienta de verificación de similitud de contenido; por lo tanto cumple con los requisitos teóricos, científicos, técnicos, metodológicos y legales establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, razón por la cual me permito acreditar y autorizar para que lo sustente públicamente.

Sangolquí, 15 de marzo de 2021



Firmado electrónicamente por:
**WASHINGTON ANIBAL
ALTAMIRANO SALAZAR**

FIRMA

Dr. Altamirano Salazar Washington Aníbal PhD.

C.C:1711080851



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL
COMERCIO**

CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORIA

RESPONSABILIDAD DE AUTORÍA

Nosotras, **Cangás Collaguazo Erika Elizabeth y Ledesma Rivera Edith Estefanía**, con cédulas de ciudadanía N° 0502886849 y 1717994980, declaramos que el contenido, ideas y criterios del trabajo de titulación **“Auditoría Financiera de los ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos contables financieros y tributarios en el sector automotriz del Cantón Rumiñahui”** es de nuestra autoría y responsabilidad, cumpliendo con los requisitos legales, teóricos, científicos, técnicos, y metodológicos establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, respetando los derechos intelectuales de terceros y referenciando las citas bibliográficas.

Sangolquí, 13 de abril del 2021

Firma:

.....
Cangás Collaguazo Erika Elizabeth

C.C: 0502886849

.....
Ledesma Rivera Edith Estefanía

C.C: 1717994980



**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL
COMERCIO**

CARRERA DE FINANZAS Y AUDITORIA

AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

Nosotras **Cangás Collaguazo Erika Elizabeth y Ledesma Rivera Edith Estefanía**, con cédulas de ciudadanía N° 0502886849 y 1717994980, autorizamos a la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE publicar el trabajo de titulación "**Auditoría Financiera de los ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos contables financieros y tributarios en el sector automotriz del Cantón Rumiñahui**", en el Repositorio Institucional, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra responsabilidad.

Sangolquí, 13 de abril del 2021

Firma:

.....
Cangás Collaguazo Erika Elizabeth

C.C: 0502886849

.....
Ledesma Rivera Edith Estefanía

C.C: 1717994980

Dedicatoria

La presente investigación está dedicada especialmente a Dios por ser la razón de mi existencia, por guiar mi camino y darle un propósito a mi vida, porque gracias a él tuve la fuerza necesaria para concluir mi carrera y transformar todas las experiencias en algo bueno.

A mi madre por ser mi amiga incondicional, por impulsarme a seguir adelante a pesar de cualquier adversidad, porque siendo mi ejemplo de esfuerzo y sacrificio se convirtió en mi inspiración de todos los días. Gracias a ti madre mía por ser fuente de amor infinito.

A mi padre por su cariño y motivación, por enseñarme que nada en la vida llega con facilidad, pero que con disciplina, trabajo y dedicación todo se puede conseguir. Gracias a ti padre, por ser mi héroe de carne y hueso, el que me protege y priorizar mis necesidades a las tuyas, a ti por ser el hombre más importante en mi vida.

A mi hermana por sus consejos, paciencia y constante preocupación por mí, para que logre cumplir mis metas. Por qué sin su compañía, no hubiera podido atravesar este largo camino. A ti hermana mía, por que daría todo lo que no tengo, por un día verte triunfando de la misma manera.

A mi abuelita, que en paz descansa, porque a pesar de su terrible enfermedad nos regaló momentos llenos de unión y felicidad.

Con amor, Erika.

Dedicatoria

Dedico la presente investigación principalmente a Dios, quien con su amor y bondad ha guiado cada uno de mis pasos, durante esta importante etapa de mi vida, por cuidar y brindar salud y fortaleza a mí y mi familia incondicionalmente.

A mi madre, compañera incondicional por ser el motor para alcanzar mis sueños, por su amor, dedicación y paciencia, porque gracias a sus enseñanzas y valores he logrado superarme, por ser quien me ha enseñado a no rendirme a través de su fuente inagotable de luz.

A mi padre, por su sacrificio y perseverancia, por demostrarme que el compromiso la responsabilidad y dedicación son el pilar fundamental para lograr nuestros objetivos.

Mi hermano Erick, por su cariño, apoyo y ocurrencias, porque sé que vas a cumplir todos tus sueños y estaré a tu lado para apoyarte en todo momento.

A Evelyn, y Dom, por ser un ejemplo de amistad, paciencia y amor, porque durante este proceso me brindaron la oportunidad de crecer, confiando en mí y extendiéndome siempre su apoyo incondicional para seguir adelante.

A mi primo, Brayan por su alegría y motivación cuando lo necesito, por compartir junto con mi familia nuestros triunfos y fracasos

Con cariño!

Edith.

Agradecimiento

A dios, por permitirme disfrutar de una maravillosa vida junto a mi familia, por la paz que inunda mi corazón y por derramar todas sus bendiciones día tras día.

A mis padres, por ser los promotores de cada uno de mis sueños, por haberme proporcionado de manera desinteresada la mejor educación y valores de vida. A ellos quienes han sido un pilar fundamental en mi formación académica.

A mi tutor, por ser fuente de motivación y superación, por los conocimientos impartidos y toda su disposición y entrega en este proceso de investigación. A mi compañera de tesis, Edith, quien confiando en mis habilidades y destrezas decidió atravesar este largo camino juntas.

A mis docentes, por su paciencia y sabiduría al momento de impartir sus cátedras, porque me enseñaron tanto de la profesión como de la vida. A mi querida universidad, por brindarme la oportunidad de concretar este sueño tan anhelado.

A todos mis amigos, que se han convertido en mi segunda familia y fueron testigos de cada uno de mis logros, gracias por haberme regalado momentos inolvidables en todos los años de universidad. En especial a mis amigas Vanessa, Daniela y Estefanny, que a pesar del tiempo y la distancia me han brindado su amistad incondicional, demostrando estar para mí en cada momento de alegría y dificultad, impulsándome siempre a seguir adelante.

Finalmente, agradecer a todas aquellas personas que de alguna u otra forma estuvieron brindándome su apoyo y comprensión en los momentos que más los necesite.

Agradecimiento

A mis padres por su sacrificio, esfuerzo, e indudable apoyo en mi proceso de formación tanto personal como profesional, por siempre transmitirme sus valores de responsabilidad y apoyo, con sabias palabras y consejos.

Mi sincero agradecimiento y reconocimiento al director de tesis, Dr. Aníbal Altamirano, quien ha sido un pilar fundamental en el desarrollo de la investigación, por su valiosa guía y aporte de sabiduría, paciencia y entusiasmo, porque más que un excelente profesional, ¡un ser humano excepcional!

A mi compañera de Tesis, Erika, por su esfuerzo y colaboración para poder culminar con entusiasmo esta importante etapa.

A la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, sus docentes, que han construido una base de sabiduría y entendimiento mediante los conocimientos compartidos en las aulas que forjarán mi futuro.

Finalmente, agradezco la valiosa colaboración de amigos compañeros y empresas que contribuyeron en el desarrollo de la presente tesis.

Tabla de Contenido

Resumen	16
Abstract	17
Capítulo I	18
El Problema de la Investigación	18
Planteamiento del Problema	18
Justificación	23
Objetivos	26
Objetivo General	26
Objetivos Específicos	26
Variables de Investigación	26
Hipótesis	27
Capítulo II	28
Marco Teórico - Referencial	28
Marco Teórico	28
Teorías de Soporte	28
Teoría del Control Contable	28
Teoría Contable Positiva	30
Teoría de Ingresos	32
Marco Referencial	34
Marco Conceptual	38
Marco Legal y Normativo	42
Ley de Régimen Tributario Interno	42
Normas Internacionales de Información Financiera	46
Capítulo III	55
Marco Metodológico	55
Tipo de Investigación	55
Diseño de Investigación	55
Población	57
Muestra	57
Datos	59
Datos primarios	59
Datos Secundarios	60
Procedimiento para tratamiento y análisis de información	60
Validación del Instrumento	61

	12
Procesamiento de Datos	74
Capítulo IV	75
Resultados	75
Diagnóstico de la Situación Actual	75
Variable Auditoria Financiera	75
Variable Impacto Financiero, Contable y Tributario	91
Análisis Descriptivo e Inferencial	104
Análisis Descriptivo de los encuestados	104
Análisis Inferencial de los parámetros de Auditoria de Ingresos	106
Análisis Inferencial de los parámetros de Índices Financieros	110
Prueba de Hipótesis	115
Capítulo V	117
Conclusiones y Recomendaciones	117
Conclusiones	117
Recomendaciones	121
Referencias	122
Bibliografía	122
Anexos	133

Índice de tablas

Tabla 1 Variables de la Investigación	27
Tabla 2 Resumen de las Teorías.....	33
Tabla 3 Resumen de Investigaciones Previas	36
Tabla 4 Ingresos de Fuente Ecuatoriana.....	43
Tabla 5 Investigaciones Previas	64
Tabla 6 Listado de Expertos	68
Tabla 7 Resultado Validación de Expertos	69
Tabla 8 Análisis descriptivo de los encuestados.....	106
Tabla 9 Índice de KMO y test Bartlett Encuesta	108
Tabla 10 Varianza total explicada - Encuesta.....	109
Tabla 11 Alpha de Cronbach Encuesta	110
Tabla 12 Índice de KMO y test Bartlett Índices Financieros	111
Tabla 13 Varianza total explicada – Índices Financieros	111
Tabla 14 Matriz de correlación de Pearson	113

Índice de Figuras

Figura 1 Mapa de Problemas de la investigación.....	22
Figura 2 Nivel de Impacto del reconocimiento de ingresos en las organizaciones.....	25
Figura 3 Modelo de los 5 pasos para el reconocimiento de ingresos	48
Figura 4 Modificaciones de un contrato.....	50
Figura 5 Distintos bienes o servicios.....	51
Figura 6 Tipos de asignación del precio de la transacción.....	53
Figura 7 Pregunta1: Dimensión Generales	76
Figura 8 Pregunta 2: Dimensión Generales	76
Figura 9 Pregunta 3: Dimensión Generales	77
Figura 10 Pregunta 4: Dimensión Generales	78
Figura 11 Pregunta 5: Dimensión Generales	79
Figura 12 Pregunta 6: Dimensión Generales	79
Figura 13 Pregunta 7: Dimensión Identificación del Contrato	80
Figura 14 Pregunta 8: Dimensión Identificación del Contrato	81
Figura 15 Pregunta 9: Dimensión Identificación del Contrato	82
Figura 16 Pregunta 10: Dimensión Obligación de Desempeño.....	83
Figura 17 Pregunta 11: Dimensión Obligación de Desempeño.....	83
Figura 18 Pregunta 12: Dimensión Obligación de Desempeño.....	84
Figura 19 Pregunta 13: Dimensión Precio de la Transacción	85
Figura 20 Pregunta 14: Dimensión Precio de la Transacción	85
Figura 21 Pregunta 15: Dimensión Precio de la Transacción	86
Figura 22 Pregunta 16: Precio de la Transacción	87
Figura 23 Pregunta 17: Dimensión Distribución del Precio	87
Figura 24 Pregunta 18 Distribución del Precio	88
Figura 25 Pregunta:19 Dimensión Reconocimiento Ingresos	89
Figura 26 Pregunta 20: Dimensión Reconocimiento de Ingresos.....	89
Figura 27 Ranking de Observaciones de Auditoría.....	90
Figura 28 Índice de Liquidez	92
Figura 29 Índice de Solvencia	94

Figura 30 Índice de Rentabilidad ROA	95
Figura 31 Índice de Rentabilidad ROE	97
Figura 32 Índice de Gestión	98
Figura 33 Ranking Financiero de Empresas Automotrices	100
Figura 34 Índice Ingresos Gravados	102
Figura 35 Índice Utilidad Gravable	103
Figura 36 Género de los encuestados	105
Figura 37 Edad de los encuestados	105
Figura 38 Experiencia Profesional	105
Figura 39 Modelo de auditoría de ingresos bajo NIIF 15.....	116

Resumen

El presente estudio de investigación tiene como objetivo determinar la incidencia de la auditoría financiera de los ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos financieros, contables y tributarios de las empresas del sector automotriz en el cantón Sangolquí, durante los últimos 5 años. Por cuanto, la industria automotriz es uno de los sectores con alto impacto en la transición a la NIIF 15, misma que busca establecer parámetros para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes y su correcta presentación en los estados financieros. En este sentido, la aplicación obligatoria del nuevo modelo ha generado cambios en el reconocimiento de ingresos para profesionales contables en el registro de hechos económicos y auditores en la revisión y control de ingresos. Para el efecto, se realizó una investigación de tipo descriptiva en base al análisis de particularidades del sector; correlacional con la finalidad de medir el grado de relación existente entre los aspectos contables, financieros, tributarios y la auditoría a los estados financieros. Por otro lado, se utilizó información proveniente de fuentes primarias, mediante el uso de una encuesta diseñada en la investigación acorde parámetros establecidos por la NIIF 15 y normativa tributaria vigente; y fuentes secundarias como estados financieros e informes de auditoría. De este modo, se detalló una guía de procedimientos contables y de auditoría bajo NIIF 15 como fuente de consulta, orientada a estandarizar criterios de contadores y auditores.

Palabras Clave:

- **AUDITORIA FINANCIERA**
- **INGRESOS**
- **MPACTO FINANCIERO**
- **SECTOR AUTOMOTRIZ**

Abstract

The objective of this research study is to determine the incidence of the financial audit of income under IFRS 15 in the financial, accounting and tax aspects of companies in the automotive sector in the Sangolquí canton, during the last 3 years. As, the automotive industry is one of the sectors with high in the transition to IFRS 15, which seeks to establish parameters for the recognition of income from ordinary activities from contracts with customers and its correct presentation in the financial statements. In this sense, the mandatory application of the new model has generated changes in the recognition of income for accounting professionals in the recording of economic events and auditors in the review and control of income. For this purpose, a descriptive research was carried out based on the analysis of particularities of the sector; correlational in order to measure the degree of relationship between accounting, financial and tax aspects and the audit of financial statements. On the other hand, information from primary sources was used, through the use of a survey designed in the investigation according to parameters established by IFRS 15 and current tax regulations; and secondary sources such as financial statements and audit reports. Thus, a guide to accounting and auditing procedures under IFRS 15 was detailed as a source of consultation, aimed at standardizing criteria for accountants and auditors.

Keywords:

- **FINANCIAL AUDIT**
- **INCOME**
- **FINANCIAL IMPACT**
- **AUTOMOTIVE SECTOR**

Capítulo I

El Problema de la Investigación

En el presente capítulo se detalla el tema de investigación, planteamiento del problema, y justificación, que determinan la importancia y factores que motivaron el desarrollo de la presente investigación. A continuación, se define el objetivo general del estudio, seguido de cuatro objetivos específicos que buscan establecer el motivo, alcance y profundidad del estudio. Finalmente se establecen las variables dependiente e independiente en los aspectos contables financieros y tributarios según la NIIF 15 y la auditoría a los ingresos.

Tema de Investigación

Auditoría Financiera a los Ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos contables financieros y tributarios en el sector automotriz del Cantón Rumiñahui

Planteamiento del Problema

Las empresas del sector automotriz mantienen una actividad encaminada a la satisfacción de necesidades de movilización de la sociedad, dinamizando la economía nacional con un volumen de ventas anual de aproximadamente USD 11 millones. Cuyo propósito es contribuir al desarrollo del país mediante la transferencia de tecnologías y soluciones de movilidad (Asociación de Empresas Automotrices del Ecuador, 2020). Cabe destacar que la principal línea de negocio que maneja esta industria es la venta de vehículos, no obstante, se realizan actividades complementarias como venta de repuestos, servicios de mantenimiento, garantías y crédito directo. En contraste la NIIF 15, incorpora nuevos elementos de análisis para el reconocimiento de ingresos, que pueden afectar a los procedimientos aplicados por las organizaciones en su giro de negocio.

Con este antecedente las empresas automotrices deben implementar obligatoriamente la normativa vigente, a fin de que se realice el reconocimiento adecuado de los hechos generadores de ingresos. En este contexto, uno de los

problemas radica en la falta de actualización de información en los profesionales del área de contabilidad y auditoría con respecto a la aplicación y control de la NIIF 15. De este modo, en el caso de los contadores, registran de forma errónea las transacciones contables generadas en un ejercicio fiscal; por otro lado, los auditores desarrollan evaluaciones de auditoría de forma tradicional, enfocadas únicamente en aspectos tributarios. Como se puede inferir, es necesario mantener un nivel de capacitación constante al personal encargado como contadores, auditores y responsables de elaborar contratos con clientes, destacando que el reconocimiento de ingresos contables determina y condiciona el resultado de un ejercicio económico.

En la contabilidad de las empresas existen problemas como el inoportuno reconocimiento de ingresos debido al registro erróneo de transacciones, por tal motivo, la venta de bienes realizada en un ejercicio económico es registrada de forma inmediata sin considerar la fecha de entrega del bien. En este sentido, los concesionarios de vehículos generalmente al final del año, generan ventas las cuales son facturadas inmediatamente, sin realizar la transferencia del control del bien adquirido debido a complicaciones en la entrega. En este sentido, los auditores ejecutan pruebas de auditoría tradicionales que no detectan si las transacciones fueron registradas de forma correcta, como un pasivo diferido. Al respecto, una entidad debe reconocer los ingresos a medida que se satisface una obligación de desempeño y se transmite el control del bien comprometido con el cliente.

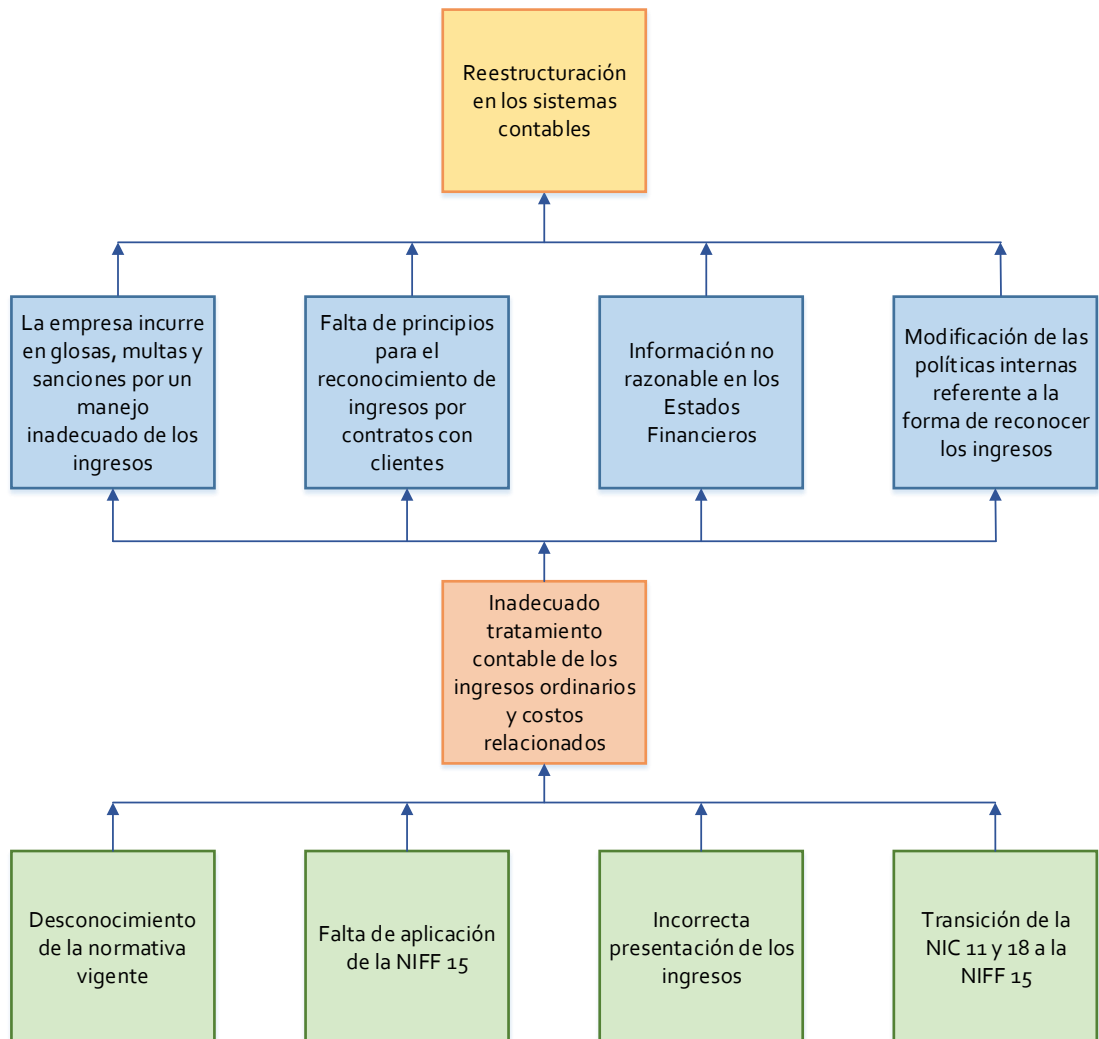
Por otra parte, Arroyo y Buenaño (2017), señalan que las empresas del sector automotriz generan una participación importante en la economía del país, debido a la captación de ingresos directos o indirectos. De tal forma, parte de las ventas principalmente se realizan mediante programas de financiamiento que, en su gran mayoría, permiten mejorar su asistencia en cuanto a ventas, postventas y mantenimiento. De este modo, la información financiera presentada por los

profesionales en el área contable generalmente presenta errores en cuanto existe un registro inadecuado de intereses en el caso de las ventas a crédito. Dado este problema, la gran mayoría de auditores no desarrollan pruebas de auditoría que verifiquen la correcta aplicación de acuerdos de financiamiento por intereses.

Otro problema presente en este tipo de industria son los costos asociados al traspaso de bienes o servicios, mismos que son derivados por la firma de un contrato con clientes. Las empresas suelen omitir la distinción de fechas tanto en la obtención del contrato, así como al momento del cumplimiento del mismo, por tal motivo dichos importes no siempre son registrados en la cuenta correspondiente al hecho generador, ocasionando deficiencias en el tratamiento contable de los ingresos. Un claro ejemplo, son las comisiones de ventas, rubros que son objeto de periodificación, siempre que la empresa espere obtener un desembolso a cambio de la contraprestación recibida. En efecto, dependiendo si el costo se da con independencia a la obtención del contrato se registrará como un gasto, caso contrario pasará a formar parte del activo.

Este tipo de empresas ofrecen servicios adicionales como, mantenimiento de vehículos y garantías, con la finalidad de conservar la vida útil del bien y prevenir un daño mayor que pueda suponer un costo o gasto adicional. Por tal motivo, es importante destacar que algunos profesionales contables no registran la obligación de desempeño adicional, al momento exacto en el que se proporcionó el servicio, sino cuando el cliente adquirió el bien. Asimismo, los auditores no diseñan pruebas de auditoría que evidencien el cumplimiento y registro oportuno de este tipo de servicios. Es decir, las obligaciones de desempeño no son facturadas a tiempo, ocasionando una subvaluación de los ingresos, de este modo, el valor que se presenta en los estados financieros es menor al que realmente se incurrió en servicios de mantenimiento.

Por otra parte, esta industria brinda una cobertura de garantía que se compromete a reparar, reemplazar y corregir partes o elementos defectuosos bajo ciertas condiciones que establecen en el contrato. El problema de las garantías postventa radica en diferenciar si estas son una obligación de desempeño independiente o constituyen parte de las prestaciones asociadas a la entrega del bien. Para ello, la NIFF 15 establece la necesidad de evaluar la conexión que tiene este servicio con la venta del producto, en este sentido, si la garantía se proporciona por separado la empresa lo contabilizará como una obligación de desempeño. Por el contrario, si la prestación es parte del contrato deberá ser contabilizada de acuerdo a la NIC 37 Provisiones y Pasivos Contingentes, es decir, que la empresa deberá estimar la provisión por garantía sobre la cartera global de ese momento. Entre las principales causas que se han identificado, son las siguientes conforme se muestra en la Figura 1.

Figura 1*Mapa de Problemas de la investigación*

Desde otro punto de vista, es importante destacar que los problemas en el registro de la información contable financiera antes mencionados pueden provocar posibles alteraciones con respecto a las obligaciones tributarias. En este sentido, un ejemplo es el inoportuno reconocimiento de ingresos en la venta de bienes realizada en un ejercicio económico sin considerar la transferencia de control del bien adquirido. Para el efecto, los ingresos del período no presentan información transparente debido a que los bienes o servicios son entregados en un período posterior, lo cual afecta al pago de impuesto a la renta. Por otro lado, la discrepancia

en fechas con respecto a la obtención del contrato, y cumplimiento del mismo, genera importes que no siempre son registrados en la cuenta correspondiente al hecho generador. En estos casos, la norma tributaria toma cuenta los datos e ingresos presentados en los comprobantes de venta sin considerar que con la transición a la NIIF 15 las transacciones implican cambios en el importe y oportunidad para el reconocimiento de ingresos conforme el caso.

De tal forma, los auditores en el ejercicio de su profesión no han detallado procedimientos de auditoría que verifiquen este tipo de casos, debido a que al momento de aplicación de sus pruebas de auditoría únicamente utilizan pruebas tradicionales que no permiten evidenciar estas diferencias. Como en el caso de la venta de vehículos en un mismo período contable, al finalizar un periodo contable y acuerdos de financiamiento donde resalta el cálculo de intereses para la venta de estos. Por otro lado, no establecen procedimientos que verifiquen el análisis de los servicios prestados, de forma paulatina conforme la satisfacción de obligaciones de desempeño y su adecuado reconocimiento de ingresos. Para lo cual se ha planteado la siguiente pregunta de investigación. ¿Cómo incide la auditoría financiera en los aspectos financieros contables y tributarios de las empresas del sector automotriz?

Justificación

La presente investigación está orientada a establecer un adecuado análisis y aplicación de los criterios inmersos en la normativa NIIF 15, para que la alta dirección pueda tomar decisiones gerenciales basadas en datos reales y consistentes, que contribuyan al desarrollo de esta industria. Del mismo modo, se pretende tener un conocimiento de las operaciones financieras realizadas en la gestión de las empresas automotrices, para que tanto personal administrativo interno como auditores externos se beneficien de las guías propuestas en esta investigación. Motivo por el cual se busca clarificar la forma de contabilizar las

operaciones, para que las empresas puedan cumplir con todos los trámites que el procedimiento normativo exige.

El presente estudio se realiza, debido a que las empresas del sector automotriz en los últimos años han presentado rendimientos negativos y se ven en la necesidad de adoptar un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos derivados de contratos con clientes. Por cuanto, esta normativa implica el cambio en las políticas contables, mismas que no han sido modificadas a pesar de su aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2018. Por tal motivo, se pretende realizar una guía de tratamiento contable y de auditoría de los ingresos bajo NIIF 15 para las empresas concesionarias de vehículos, orientada a contadores y auditores para el control de ingresos. Cuyo propósito es conocer procedimientos para actuar en casos excepcionales que la norma no contempla, así como proporcionar una base para evitar inconsistencias al momento de registrar y revisar un hecho económico.

En un estudio realizado por la firma auditora Price Waterhouse Coopers (2014), tomó en consideración la industria automotriz como un sector de gran impacto con respecto a la transición, referente a las normas NIIF 15, según se muestra en la Figura 2. Por consiguiente, al momento de entrar en vigencia la NIIF 15 se busca dar transparencia el nivel de ingresos, desde esta perspectiva se analiza las estrategias de comercialización del mismo tales como: bonos, garantías y mantenimiento gratuito del mismo. Estas estrategias ocasionarán diferencias temporarias en el reconocimiento de ingresos, generando variaciones en los estados de resultados, impuestos y/o en los indicadores de las organizaciones.

Figura 2

Nivel de Impacto del reconocimiento de ingresos en las organizaciones

<p>Automóvil</p> <ul style="list-style-type: none"> • Servicios subsidiados /garantías • Herramientas y productos <p>ALTO</p>	<p>Software</p> <ul style="list-style-type: none"> • Licencias • Acuerdos con múltiples elemento • Consideración Variable <p>ALTO</p>	<p>Salud y Farmacéutica</p> <ul style="list-style-type: none"> • Servicios y productos subsidiados • Licencias • Hitos de Pago • Acuerdos de múltiples elementos <p>MEDIO</p>	<p>Medios de comunicación</p> <ul style="list-style-type: none"> • Licencias • Consideración Variable • Acuerdos de múltiples elementos <p>MEDIO</p>	<p>Energía</p> <ul style="list-style-type: none"> • Consideración Variable <p>BAJO</p>
<p>Inmobiliario</p> <ul style="list-style-type: none"> • Acuerdo de recompra • Consideración Variable • Valor temporal del dinero • Costos del Contrato <p>MEDIO</p>	<p>Ingeniería y construcción</p> <ul style="list-style-type: none"> • Hitos de Pago • Consideración Variable • Garantías, • Valor temporal del dinero <p>ALTO BAJO</p>	<p>Retail</p> <ul style="list-style-type: none"> • Derechos materiales (Gift cards) • Derecho de devolución 	<p>Transporte y Logística</p> <ul style="list-style-type: none"> • Combinación de contratos • Hitos de pagos <p>BAJO</p>	<p>Telecomunicaciones</p> <ul style="list-style-type: none"> • Acuerdos de múltiples elementos • Realización • Costos del contrato <p>ALTO</p>

Nota: Adaptado de Desafíos Prácticos de la NIIF 15 (p. 42), por (Price Waterhouse Coopers, 2014), IFRS CLUB.

Por consiguiente, al desarrollar la guía metodológica - contable y de auditoría, sobre la correcta aplicación de la NIIF 15 con respecto al reconocimiento de ingresos se pretende desarrollar procedimientos que permitan reducir el impacto del nuevo tratamiento contable. Con la finalidad de brindar una directriz para el registro de transacciones, donde se reconozcan los ingresos en el momento que corresponde, evitando la manipulación de información, que pueda desencadenar en un cálculo incongruente de datos para el pago de impuestos. De esta forma, los profesionales mantendrán una base para determinar el alcance de la norma y el registro adecuado de transacciones comerciales para la elaboración de estados financieros que reflejen información veraz.

Por otro lado, mediante la aplicación de la guía metodológica se busca estandarizar el criterio de los profesionales, y proporcionar un control a los ingresos, que se han visto afectados por la inadecuada aplicación de la norma, con lo cual las empresas han cancelado obligaciones tributarias erróneas. De este modo, se pretende detallar diferentes procedimientos contables y pruebas de auditoría para

aplicar en la verificación de ingresos, así como emitir recomendaciones a las empresas, para evitar errores de aplicación de la norma. Además de detectar y reducir oportunamente la probabilidad de riesgo de fraude presente en la naturaleza propia del negocio y que puede dar lugar a la tergiversación de información financiera.

Objetivos

Objetivo General

Determinar la incidencia de la auditoría financiera de los ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos financieros contables y tributarios de las empresas del Sector automotriz en el Cantón Sangolquí durante los últimos 3 años.

Objetivos Específicos

Establecer las bases teóricas y prácticas necesarias para la aplicación de la NIIF 15 en las empresas automotrices.

Realizar un diagnóstico de aplicación de los procedimientos de auditoría de los ingresos y del tratamiento contable financiero y tributario de los ingresos en los concesionarios.

Establecer una guía de tratamiento contable y de auditoría de los ingresos bajo NIIF 15 para las empresas concesionarias de vehículos.

Variables de Investigación

Según Arias (2006), define a la variable como una “característica o cualidad; magnitud o cantidad, que puede sufrir cambios y que es objeto de análisis, medición, manipulación o control en una investigación” (pág. 57). Por su parte Hernández, Fernández, & Baptista (2010), mencionan que una variable es una propiedad que puede fluctuar y que dicha variación es susceptible de medirse u observarse. Para el efecto, la presente investigación ha considerado 2 tipos de variables que se muestran a continuación.

Clasificación de Variables

En la tabla No. 1 se detalla la variable independiente y dependiente que serán investigadas y analizadas en el presente estudio.

Tabla 1

Variables de la Investigación

Variable Independiente	Variable Dependiente
Auditoría a los ingresos	Aspectos contables financieros y tributarios según la NIIF 15

Hipótesis

Para Arias (2012), la hipótesis o “sistema de hipótesis es un conjunto de suposiciones relacionadas entre sí, que son sometidas a prueba en una investigación” (pág. 109). Es decir, es una explicación de ciertos hechos, a los que sirve como soporte fundamentándose principalmente en observaciones (Rodríguez Moguel, 2005). Por lo tanto, a continuación, se presenta la hipótesis de investigación del presente proyecto.

H1 La auditoría de ingresos incide en el impacto financiero contable y tributario según la NIIF 15 en las empresas automotrices del cantón Rumiñahui.

H0: La auditoría de ingresos no incide en el impacto financiero contable y tributario según la NIIF 15 en las empresas automotrices del cantón Rumiñahui.

Capítulo II

Marco Teórico - Referencial

Marco Teórico

Según Daros (2002), establece que el marco teórico es una de las fases más importantes de una investigación, porque consiste en asumir una teoría que sirva como referencia para enlazar el problema de investigación con la metodología y su propuesta. Por otro lado, Rodríguez (2005), señala que el marco teórico es la representación directa de los conceptos sistematizados que serán objeto de análisis y fundamenten la investigación. Al respecto, Zamorano (2013) destaca que la función general del marco teórico es acondicionar información científica existente de forma jerarquizada para clasificarla conforme la fiabilidad del proyecto de investigación.

Teorías de Soporte

Para Mendoza (2012), las teorías de soporte son el marco teórico presente en el desarrollo del conocimiento científico sirviendo de base para establecer las relaciones causa-efecto, mediante modelos que contienen enunciados conceptuales o hipótesis a verificar. Para el efecto, Granada (1984), hace énfasis en el papel que este concepto juega en la investigación y el proceso de construcción de conocimientos; por lo tanto, las teorías sirven como un soporte dinámico del hecho central sujeto al estudio. En este contexto, la presente investigación utilizará teorías de soporte como: teoría del control contable, teoría de la firma y teoría financiera relacionadas con el objeto de estudio.

Teoría del Control Contable

Según Vázquez & Bongianino (2008), la contabilidad es la base de la Teoría del Control Contable, para la presentación de fundamentos epistemológicos de sustento con respecto a la generación de normas aplicables a casos concretos. Por otro lado, Sunder (2005), manifiesta que “La contabilidad y el control se extienden

desde la recolección de datos de la empresa, hasta los informes de desempeño de los administradores, la revelación pública y los informes financieros auditados” (pág. 89). Para el efecto, en los límites definidos por la forma organizacional de las empresas, los administradores son los encargados de especificar los detalles de contabilidad y control. Por lo tanto, sus elecciones dependerán de la forma de sus contratos y de los horizontes de decisión que intervengan en el proceso de cambio del régimen legal y contable aplicable en un contexto nacional e internacional.

Un aspecto importante dentro de la teoría del control contable se basa en la intencionalidad por parte de los administradores al momento de publicar información propia de la empresa, estos pueden hacerlo de manera selectiva a su conveniencia. Para evitar este conflicto las empresas tienen la posibilidad de contratar servicios de auditoría externa, con la finalidad de revelar información verificada en base a un juicio independiente. Los usuarios de los estados financieros muchas veces sustentan sus decisiones en los informes que la empresa les provee, para generar mayor valor económico que beneficie su elección.

En términos monetarios, contratar este tipo de servicios resulta costoso para los accionistas, sin embargo, pagar por reducir la posibilidad de engaño en la presentación de informes erróneos a los usuarios de los estados financieros, secuela una mejor opción. El propósito de realizar una auditoría externa, es hacer que la información financiera se presente con un mayor nivel de credibilidad para que la empresa mantenga su imagen en el mercado y maximice su rentabilidad. Cabe recalcar, que para Sunder (2005), los honorarios de auditoría reducen tanto el ingreso neto de la empresa disponible para los accionistas, así como, la remuneración financiera de los administradores.

Para comprender el enfoque de los ingresos, según Sánchez (2006), es importante determinar correctamente el resultado de un período contable a partir de la determinación de ventas, ingresos, costos y gastos relacionados. Para el efecto,

Sunder (2005) considera tres premisas; primero, las organizaciones son un conjunto de contratos entre individuos; segundo, su ejecución se realiza en base a la recolección de información; finalmente, el control es un balance sostenido entre los intereses de sus participantes. Partiendo de estas premisas, el ingreso es un rubro importante de los estados financieros, siendo una medida de derechos adquiridos por los accionistas y la base de recompensa a los administradores, como rédito a la gestión en beneficio de la empresa. Por lo tanto, la presente teoría se relaciona con la investigación, en cuanto busca analizar el tratamiento y control contable de los contratos generados con clientes en el sector automotriz, bajo la aplicación de la normativa internacional NIIF 15, en base a las premisas expuestas.

Teoría Contable Positiva

Según Belkaoui (2004), define la teoría contable como un conjunto coherente de principios hipotéticos, conceptuales y pragmáticos formando el marco general de referencia para un campo de investigación. Por tal motivo esta teoría analiza el proceso de ajuste y decisión de la práctica contable, así como las condiciones para mantener un equilibrio a través de la investigación empírica. Cabe recalcar que este enfoque se centra en la utilización de la información contable, mas no en el proceso de producción de la misma (Barbei & Bauchet, 2014). Por su parte, Chávez & Herrera (2018) mencionan que la teoría contable positiva otorga directrices sobre las decisiones tomadas por los administradores, que se traducen en información presentada en los estados financieros.

En síntesis, actualmente la normativa contable ha sido un indicador de manipulación de información financiera por parte de los administradores de las organizaciones y sus decisiones para la determinación de hechos económicos. Por tal motivo, Monterrey (1998), menciona que la teoría contable positiva se interesa en la explicación y predicción de la conducta en el proceso contable. Es positiva porque se refiere a hechos relacionados con la forma en que trabajan las empresas, en

oposición a declaraciones normativas que pretenden prescribir la forma en la cual estas debería trabajar. Por lo tanto, Barbei & Bauchet (2014), consideran que la contabilidad positiva busca obtener explicaciones acerca de la elección de las políticas contables que adoptan las empresas y los efectos de aplicación de la normativa vigente.

Por ello, supone de gran importancia para las empresas, la información financiera en la fijación de contratos, pues esto hace que las políticas, así como las prácticas contables adoptadas interfieran en la estructura contractual de la organización. Razón por el cual Chávez & Herrera (2018), sostienen que el beneficio que surge a partir de transacciones económicas se da en función de los principios de objetividad e integridad al momento de presentar estados financieros. No obstante, este criterio se sustenta a su vez en la subjetividad que los administradores puedan emplear para alcanzar los objetivos planteados por la organización.

Para el efecto Monterrey (1998), menciona que al emplear esta teoría se estaría realizando un pronóstico de como varía el fenómeno contable, en función del tiempo y las circunstancias, con la finalidad de prever posibles consecuencias ligadas a los hechos económicos. Por ejemplo, cada parte que integra en resultado contable, así como la información que contiene cada una de ellas, son diferentes, por ello que la empresa realiza un análisis independiente de todos los atributos que conforman los estados financieros. En consecuencia, el estudio y tratamiento que se le da a la información financiera depende en gran medida de cómo la empresa emplea las diferentes directrices que la teoría positiva aporta para su propia interpretación.

La teoría contable positiva se relaciona con la presente investigación debido a que maneja hechos relacionados con las prácticas contables y el papel de investigador que cumple el contador en el registro de información para la toma de decisiones. Además, se analizarán principios conceptuales en la explicación del

proceso contable y la declaración de normativas correspondientes a los ingresos para comprender el efecto de la constitución de las mismas en las organizaciones. En este sentido, el enfoque positivo busca desarrollar la interacción existente entre las políticas contables y las decisiones operativas, de inversión y financiamiento en las empresas en base a la utilización de la información contable (Barbei & Bauchet, 2014).

Teoría de Ingresos

La teoría de ingresos, según Horngren's (2016) enfatiza como los profesionales contables registran los hechos económicos procedentes de un ingreso, destacando que éste se origina cuando se gana un importe por la entrega de un bien o servicio al cliente. Este proceso inicia cuando se contrae un contrato de venta que contiene especificaciones señaladas entre las partes interesadas para el intercambio de bienes o servicios con los clientes. En este sentido, la forma de reconocimiento de los ingresos por parte de los profesionales, es esencial para la determinación de resultados generados por hechos económicos que surgen en las organizaciones. La auditoría a los ingresos se relaciona directamente con la presente teoría debido a que, su propósito es verificar y comprobar los registros contables acordados en los contratos con clientes, bajo la normativa internacional NIIF 15 para el reconocimiento de ingresos procedentes de contratos con clientes.

Dentro de esta teoría es importante señalar el ciclo de ingresos, que comprende diversas funciones para el intercambio de bienes o servicios con los clientes en base a una figura contractual a cambio de efectivo. De modo que, Mendoza (2019) en su estudio señala que, este ciclo se integra con diversos rubros de balance como efectivo, cuentas por cobrar, provisiones de cuentas incobrables, costos y gastos de ventas e impuestos sobre ventas. Por otra parte, el ciclo de ingresos se caracteriza por las funciones especiales como la concesión de créditos, entrada de pedidos, facturación, ingreso del efectivo, gestiones de cobro, registro de

comisiones, garantías, entre otras generados durante el proceso de venta.

Posteriormente se procede con el registro de los asientos contables procedentes de las funciones antes señaladas y sus respectivos soportes documentales (Herz Gherzi, 2018).

A continuación, en la Tabla No. 2 se ha compilado un resumen de las teorías citadas anteriormente:

Tabla 2

Resumen de las Teorías

<i>Teoría</i>	<i>Autor</i>	<i>Resumen</i>
<i>Teoría del Control Contable</i>	Shyam Sunder	Hace referencia a la importancia que tiene la auditoría externa en el nivel de credibilidad de la información financiera presentada por las organizaciones; así como el rol que tienen los administradores al momento de detallar procesos de contabilidad y control propios de la empresa.
<i>Teoría Contable Positiva</i>	Ahmed Riahi Belkaoui Alejandro Barbei y Ailén Bauchet	Esta teoría maneja hechos relacionados con las prácticas contables y el papel de investigador que cumple el contador en el registro de información para la toma de decisiones.
<i>Teoría de Ingresos</i>	Jeannette Herz	Aborda temas propios del ciclo de ingresos como son el registro de las transacciones procedentes de contratos con clientes en los libros contables, así como la elaboración e interpretación de estados financieros.

Marco Referencial

Las Normas APA (2016), define al marco referencial como una revisión de investigaciones previamente elaboradas que directa o indirectamente están relacionadas con el tema de estudio. Dentro de este marco se puede encontrar las referencias fundamentales de manera objetiva por la cual se elaborará la tesis y se planearán todos los fundamentos de la misma, mediante el uso de parámetros claros. Es importante mencionar que este marco supone una investigación bibliográfica de las variables descritas en estudios previos y que contienen diferentes enfoques afines al tema (Reidl Martínez L. M., 2012)

Según, Cano Rodríguez & Gutiérrez Mamani, (2018) en su evaluación del impacto de la NIIF 15 realizada en el sector automotriz, destacan la importancia de la implementación de esta norma para transparentar el nivel de ingresos de las empresas automotrices. A partir del análisis de los servicios adicionales que ofrecen al cliente, para detectar tanto las modificaciones que surgen en el control de los contratos como las causas y consecuencias de su implementación en el campo financiero. Esta investigación recoge información de firmas auditoras internacionales mediante entrevistas y cuestionarios para plasmar un caso práctico de operaciones comunes que se presentan en el sector automotriz bajo NIIF 15 y la compara con las directrices que proporciona la NIC 18.

Los resultados encontrados en la investigación con respecto al impacto tributario, presentaron que en NIIF 15 y NIC 18 se indicó que el reconocimiento de ingresos en importe y periodo son igualitarios para este tipo de operaciones. Es importante que las empresas optimicen sus niveles de control sobre cada una de las transacciones de venta de bienes y servicios siempre que existan diferencias entre el devengado contable y tributario. En este caso el reconocimiento de los ingresos se registra de manera contable en función de la NIIF 15 y no de la normativa tributaria. (Cano & Gutiérrez, 2018)

Para Rueda (2020), en su evaluación del reconocimiento de los ingresos obtenidos por contratos de construcción y sus costos relacionados mediante la aplicación de la NIIF 15, tiene como objetivo facilitar a los administradores la forma adecuada de presentación de los ingresos. En la metodología utilizada se realizó una entrevista al Administrador, Contador y Asistente contable, con la finalidad de obtener información y conocer la importancia de la aplicación de la normativa NIIF 15 en el manejo contable de los ingresos y costos relacionados. Destacando que los componentes que integran los ingresos se presenten por separado, no solo porque es un requerimiento de la normativa, sino también para efectos de análisis al momento de tomar decisiones acertadas a nivel de gestión administrativa.

La presente investigación mostró como resultados, que con el desglose del documento habilitante de la transacción (factura), se puede establecer directamente los rubros utilizados, y los costos que incurren en cada uno de ellos. Con dicha presentación se permite al cliente realizar las retenciones de los bienes por separado, es decir de los materiales utilizados, así como los servicios prestados. De esta manera se evita mostrar una imagen no razonable sobre la presentación de los estados financieros y llevar un adecuado control contable-tributario de las transacciones.

En un estudio realizado por Seminario (2017), sobre el impacto de la NIIF 15 en los resultados económicos- financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú, donde se pretende analizar la aplicación de la NIIF 15 en los indicadores financieros. Esta investigación tuvo un enfoque cuantitativo exploratorio y con un diseño no experimental de estudio evolutivo de los Estados Financieros del 2015 al 2017.

En cuanto la aplicación de la normativa, se encontró un indicio de la falta de motivación de los profesionales de contabilidad por aplicar las NIIF. Con la metodología y los argumentos expuestos que respaldan los resultados obtenidos, se

concluye que la aplicación de la NIIF 15 generará una reducción de indicadores financieros, sin embargo, el impacto no es material. En referencia a la normativa de reconocimiento de ingresos, el 51% considera que mejoraría y reducirá los ingresos de cada ejercicio; contrastado por medio del análisis de la desviación de los ratios financieros.

En la investigación realizada por Pacheco (2016) en su estudio: “Relación entre la NIIF 15 y NIC 11, aplicación en los estados financieros”, que busca determinar la metodología de los ingresos. Plantea que es importante mantener una contabilización idónea para presentar los EEFF de manera eficiente y eficaz mediante el desarrollo de una investigación cualitativa sobre la relación entre la NIIF 15 y NIC 11 en base a entrevistas.

Tabla 3

Resumen de Investigaciones Previas

Autor	Año	País	Tema	Resultados
Cano Rodríguez, Margarita Giuliana Gutiérrez Mamani, Violeta Nancy	2018	Perú	La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes y la evaluación del impacto financiero y tributario en el sector automotriz, Lima, Perú	Los resultados encontrados en la investigación, presentaron que en NIIF 15 y NIC 18 el reconocimiento de ingresos en importe y período son iguales para dicha operación, sin generar diferencias en el impuesto a la renta. Por otro lado, se observó que existen diferencias entre el devengado contable y tributario, por lo cual las empresas deberán tener mayor control sobre cada una de las transacciones de venta de bienes y servicios que brinden.

Rueda Chila José Abel	2020	Ecuador	<p>NIF 15 ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes y su incidencia en los estados financieros</p>	<p>La presente investigación mostró como resultados, que con el desglose del documento habilitante de la transacción (factura), se puede establecer directamente los rubros utilizados, y los costos que incurren en cada proceso. Con dicha presentación se permite al cliente realizar las retenciones de los bienes por separado, es decir de los materiales utilizados, así como los servicios prestados. De esta manera se evita mostrar una imagen no razonable sobre la presentación de los estados financieros y llevar un adecuado control contable-tributario de las transacciones.</p>
			<p>Análisis del impacto de la NIF 15 en los resultados económicos - financieros de las empresas constructoras e</p>	<p>En cuanto la aplicación de la normativa, se encontró un indicio de la falta de motivación de los profesionales de contabilidad por aplicar las NIF. Con la metodología y los argumentos expuestos que respaldan los resultados obtenidos, se concluye que la aplicación de la NIF 15 generará una reducción de indicadores financieros, sin</p>

Seminario Guaylupo Rosaester Alexandra	2017	Perú	inmobiliarias de Perú que no cotizan	embargo, el impacto no es material.
			Relación entre la NIIF 15 y la NIC 11, aplicación en los estados financieros	El tratamiento contable de la cuenta de ingresos de los contratos de construcción según la NIC 11 y NIIF 15, presentan aspectos significativos al examinar sus contratos. En conclusión, la NIIF 15 implica un cambio significativo en los criterios contables de reconocimiento de ingresos como lo expresa la NIC 11- NIC 18, puesto que las modificaciones comprometen la aplicación de juicio profesional y cambios en los sistemas y procesos.
Pacheco Ortega Cynthia Paola	2016	Ecuador		

Marco Conceptual

Para Gallego (2018) el marco conceptual es un compendio de conceptos con la finalidad de identificar soportes empíricos orientados a facilitar el análisis del problema y tema en estudio. Por otro lado, Reidl (2012), considera al marco conceptual como el plan inicial de la investigación, que incluye supuestos teóricos y la forma de recolección de datos, para determinar los límites de análisis que pueden ser utilizados en el estudio. Para el efecto, la presente investigación, contará con el marco conceptual que se presenta a continuación, a cuestión e identificar los principales soportes conceptuales y empíricos que facilitarán y guiarán el estudio del fenómeno seleccionado

Ingresos

Los ingresos son el aumento de los réditos generados por una actividad económica dentro de un periodo fiscal, estos ingresos influyen de manera directa al incremento de los activos o al decrecimiento de los pasivos, lo cual, se traduce al aumento del patrimonio (International Accounting Standards Board, 2014). Para el efecto, Bembibre (2009) menciona que los ingresos son elementos tanto monetarios como no monetarios que se acumulan y que generan como consecuencia un círculo de consumo-ganancia.

Reconocimiento de Ingresos

Según IASB (2010) determina que “se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos” (pág. 24).

Obligación de desempeño

Las diversas obligaciones que la entidad compromete a realizar a través de contratos establecidos por los consumidores, este tipo de obligaciones garantizan los entregables o pactos establecidos por medio de los contratos (Varón, 2014). Desde esta perspectiva, autores como García (2019) toma en consideración la definición de una obligación de desempeño como aquella que busca la satisfacción del cliente dentro del contrato, sin embargo, es separable de la misma o al tener uso en su totalidad.

Precio de la transacción

Es el costo o parte de la contraprestación como derecho establecido dentro de un organismo o entidad, que otorgue como resultado la transferencia de bienes o servicios con el cliente, todo esto mediante un proceso utilizado para la distribución

del precio en cada uno de las obligaciones de desempeño (Delgado, 2017).

Tomando en consideración los comentarios del Dr. Edmundo Florkéz (2014), señala que el precio de la transacción indica el valor pactado mediante las partes de un contrato.

Contrato

Considerando lo mencionado por Ovsejevich (1971), un contrato es un acto jurídico bilateral voluntario celebrado independientemente por cada una de las partes. Desde esta perspectiva Alzate, (2008), asevera que un contrato es un acto destinado a establecer derechos y obligaciones entre las partes de un contrato, cabe resaltar que la parte principal del mismo es su capacidad legal para contratar mediante consentimiento de las partes.

Descuento

Según Varela (2019), indicó que este es un porcentaje de la reducción del precio que va ser adquirido por un objeto o servicio con la finalidad de aumentar las ventas. Otro concepto es la oferta de un determinado producto o servicio con la finalidad de aumentar su demanda dentro de un mercado objetivo (Ucha, 2010).

Gasto

Hace referencia al uso del dinero que se presupuesta para obtener un bien o servicio que contablemente comprende la disminución de los activos tangibles e intangibles de una organización (Raffino, 2020). Desde esta perspectiva un gasto se considera a la salida de dinero de una empresa y que a la vez disminuye su costo/beneficio dentro de la organización. Es importante resaltar que el uso de este no es obligatorio y repercute directamente en el patrimonio de la organización que pertenece.

Reconocimiento de Gastos

Para IASB (2010), “Hace referencia a una reducción en los beneficios económicos futuros, que se relacionan directamente con la reducción de los activos o aumentos en los pasivos, seguidamente el gasto puede medirse con fiabilidad (pág. 24).

Venta de bienes

Se considera la venta de bienes a un tipo de transacción en la contabilidad donde se evidencia la entrega o salida de un bien o servicio por un valor determinado (Sánchez Galán, 2015). Desde esta perspectiva Westreicher (2020), indica que es la entrega de un bien o servicio a cambio de un precio determinado por las partes (un vendedor o un comprador), con el objeto de tener una ganancia económica.

Prestación de servicios

Para Fisher y Navarro (1994), citado en Duque Oliva (2005), servicio es “Hace referencia al conjunto de actividades relacionadas a la entrega de un bien intangible al consumidor”. Desde esta perspectiva, para Murillo (2019), la prestación de servicios, indica que un individuo se compromete de manera obligatoria a desarrollar una prestación a favor de otra considerado como cliente.

Impuestos Diferidos

Hace referencia a los impuestos sobre las ganancias a periodos futuros, relacionados con las diferencias temporarias imponibles. (International Accounting Standards Board, 2004). Desde otro punto de vista, para García Rincón, Roldán Castañeda, Rondón Pérez, & Zuluaga Serna (2006) “Hace referencia a la resta entre el resultado contable y la base imponible provocada por algún beneficio” (pág. 153)

Ingresos tributarios

Son los ingresos que el Estado obtiene de personas naturales y jurídicas quienes están obligados a pagar impuestos. Siendo el Servicio de Rentas Internas y la Corporación Aduanera quienes definan objetivos y metas de esa recaudación (Ministerio de Economía y Finanzas, 2020).

Ingresos gravados

Son aquellos ingresos que serán considerados para el pago del Impuesto a la Renta (Servicio de Rentas Internas, 2020).

Ingresos exentos

Son aquellos ingresos y actividades que no están sujetas al pago del Impuesto a la Renta (Servicio de Rentas Internas, 2020).

Marco Legal y Normativo

Es el conjunto de leyes, normas, reglamentos o acuerdos vigentes que se relacionan con el ejercicio de las funciones encomendadas a una entidad, así como proporcionar las bases sobre las cuales se fundamenta la investigación (Francisco, 2011). La diferencia entre contabilidad financiera e informes financieros no viene dada únicamente por un problema técnico, sino a la discusión actual sobre la postura que adoptan las empresas en materia de normativa y regulación de la estructura contable. Para lo cual es indispensable conocer el marco legal al cual se rigen sus procesos y los cambios del tratamiento contable, en función de los ingresos. A continuación, se presenta el marco legal de la presente investigación.

Ley de Régimen Tributario Interno

La Comisión de Legislación y Codificación del Congreso Nacional, expide en noviembre del 2004 la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) como un conjunto

de normas jurídicas creadas con el fin de controlar y reglamentar los ingresos resultantes de las actividades económicas.

Para el efecto, la presente investigación toma en consideración los aspectos relevantes a la parte contable y tributaria con respecto al tratamiento de los ingresos. De acuerdo al Art. 8 de la LRTI (2015) los Ingresos de Fuente Ecuatoriana, son los siguientes:

Tabla 4

Ingresos de Fuente Ecuatoriana

Numerales		
1. Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales profesionales	2. Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior	3. las utilidades provenientes de la enajenación de bienes inmuebles
3.1. Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en el país, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones o participaciones	4. Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza provenientes de los derechos de autor	5. Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el Ecuador
6. Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales	7. Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, sociedades u organismos del sector público	8. Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares
9. Los provenientes de herencias, legados,	10. Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y personas	Esta ley contempla como establecimiento permanente de una

donaciones y hallazgos de bienes	naturales, incluido el incremento patrimonial no justificado	empresa extranjera, todo centro fijo ubicado dentro del territorio nacional
----------------------------------	--	---

Nota: Adaptado de (Presidencia de la República, 2018). Ley de Régimen Tributario Interno Art.8.

Por su parte, en el Art 9 de la LRTI (2018) existe un grupo de ingresos que están exentos para determinación y liquidación del impuesto a la renta, los cuales detallan a continuación:

- Dividendos y utilidades calculados después del pago del impuesto a la renta distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.
- Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas
- Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales
- Bajo condición de reciprocidad, los de los estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el país.
- Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento.
- - Los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero
- Los que perciban los beneficiarios del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por toda clase de prestaciones que otorga esta entidad
- Los percibidos por los institutos de educación superior estatales
- Los provenientes de premios de loterías o sorteos
- Los viáticos que se conceden a los funcionarios y empleados de las instituciones del Estado; el rancho que perciben los miembros de la Fuerza Pública; los gastos de viaje, hospedaje y alimentación, debidamente soportados con los documentos respectivos.

- Aquellos que provienen de inversiones no monetarias que son efectuadas por sociedades que tengan convenios con organismos gubernamentales dentro del país.
- Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles.
- Los ingresos que obtengan los fideicomisos mercantiles, siempre que no desarrollen actividades empresariales u operen negocios en marcha.
- Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante.
- Cuando la entidad empleadora, recibe intereses cancelados por parte de sus trabajadores a motivo de préstamos
- La Compensación Económica para el salario digno
- Los ingresos percibidos por las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria siempre y cuando las utilidades obtenidas sean reinvertidas en la propia organización.
- Los ingresos obtenidos por los sujetos pasivos debidamente acreditados ante la Secretaría de Educación Superior, Ciencia, Tecnología e Innovación, que realicen actividades exclusivas de investigación científica
- Las transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el Estado a personas naturales y sociedades dentro de planes y programas de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado
- Los rendimientos financieros originados en la deuda pública ecuatoriana
- Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador
- La utilidad proveniente de enajenación o cesión de acciones o derechos representativos de capital

En este contexto, en el desarrollo de la presente investigación conforme el Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (2018), se aplicará conceptos detallados en el Art. 1 como la cuantificación de ingresos. Para el efecto detalla que los ingresos se registrarán teniendo como referencia el precio del

bien transferido o del servicio prestado o por el valor bruto de los ingresos generados por rendimientos financieros o inversiones en sociedades. Por otra parte, se detalla que, en el caso de ingresos en especie o servicios, su valor se determinará sobre la base del valor de mercado del bien o del servicio recibido.

Normas Internacionales de Información Financiera

En la actualidad, los procesos de globalización han promovido que los estados financieros presentados por las organizaciones mantengan una capacidad explicativa de información uniforme, a través de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera. Eslava (2010), describe tres propósitos fundamentales con la finalidad de ofrecer información fehaciente y estandarizada que facilite la toma de decisiones.

1. Informar sobre la situación financiera
2. Dar a conocer los flujos de efectivo
3. Mostrar el trabajo administrativo de la gerencia.

Las NIIF fueron emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), constituido en el 2001, para determinar los parámetros de medición, y presentación de información a revelar de los hechos económicos en los Estados Financieros (Deloitte, 2020). En Ecuador, en el año 2006, mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 emitida por la Superintendencia de Compañías (2006), se dispone, a las entidades sujetas a control y vigilancia de esta institución la adopción de forma obligatoria las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). La adopción de las NIIF/IFRS ofrece una oportunidad para mejorar la función financiera a través de una mayor consistencia en las políticas contables, obteniendo beneficios potenciales de mayor transparencia, incremento en la comparabilidad y mejora en la eficiencia.

Definición de las NIIF

Las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por International Accounting Standards Board (IASB). Para Deloitte (2020), las NIIF determinan los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y como se reflejan en los estados financieros. Estas normas según Barrantes (2016), se basan en principios que establecen que la información de los estados financieros debe ser comparable y transparente, para lo cual se requiere un alto grado de aplicación de juicio profesional por parte de la alta dirección.

Definición NIIF 15

Según un informe de actualización, emitido por Deloitte (2014), la NIIF 15 es el resultado de uno de los proyectos de convergencia entre el IASB y el FASB. Dicha información busca establecer de forma integrada un modelo de reconocimiento de ingresos derivados de contratos con clientes, a ser ejecutada mediante el desarrollo de 5 pasos. El objetivo de la Norma es determinar los principios aplicables para la presentación de información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias que surgen en un contrato. Por otra parte, presenta cambios significativos, que comprometen la aplicación de juicios profesionales y modificación de sistemas y procesos, para lo cual, Burgos & Anchundia (2017), señalan que el impacto de aplicación de nuevos parámetros de la norma afecta principalmente en:

- Cambio hacia un modelo de transferencia del control sobre los activos, que determinará el enfoque de reconocimiento de los ingresos en un momento determinado, o a lo largo del tiempo.

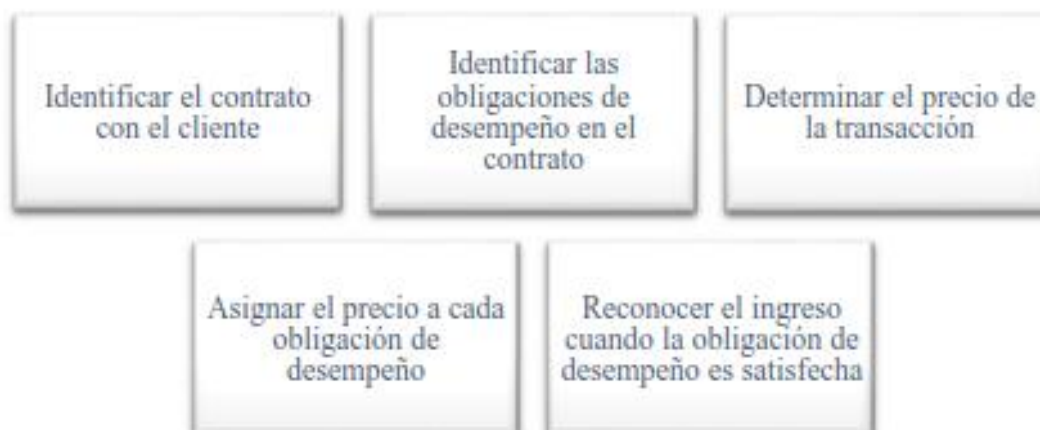
- El reconocimiento de los ingresos en las empresas puede verse afectado por las directrices que incluye la nueva norma, para el tratamiento contable que se debe dar a las modificaciones sobre el contrato original.
- La medición de las contraprestaciones variables

El principio básico de la NIIF 15 y el modelo de los 5 pasos

El Principio Básico de la NIIF menciona que es importante reconocer los ingresos ordinarios de modo que describa el patrón de todas las transferencias a los clientes mediante bienes y servicios que hayan sido prometidos por los mismos. Existe un modelo de cinco pasos a reconocerse en la medida que la empresa transfiere el control de los bienes o servicios (Morales, 2015).

Figura 3

Modelo de los 5 pasos para el reconocimiento de ingresos



Nota: Adaptado de (Alarcón & Martínez, 2015, pág. 18).

1. Identificación del contrato con el cliente

Para identificar un contrato, es necesario seguir los siguientes pasos, independientemente de si este se da de forma verbal, escrita o implícita:

- ✓ Aquel momento en que las partes han leído el documento y se han comprometido a cumplir con dichas obligaciones descritas.

- ✓ Los derechos de cada parte sobre los bienes o servicios objeto de transferencias deben ser identificados por la entidad
- ✓ El contrato mantiene sustancia comercial, es decir, que pueda existir riesgo de que el resultado del contrato influya en la presentación de los flujos de efectivo de la entidad
- ✓ La probabilidad de que la entidad recaude el importe de la contraprestación.

Las prácticas o procedimientos para establecer un contrato varían en función de cuestiones legales, sectores industriales o incluso la naturaleza interna de las entidades, es decir, clase de clientes o el tipo de bienes o servicios comprometidos (IASB, 2014).

Cabe recalcar que, para efectos de la norma, un contrato puede terminar si es que se encuentra en una posición totalmente sin ejecutar, para lo cual debe cumplir con dos criterios indispensables:

- En el momento que la organización no ha realizado la transferencia de bienes o servicios a los clientes de la misma.
- Aquel momento que no ha recibido alguna contraprestación a cambio de dichos bienes o servicios comprometidos para el cliente.

Combinaciones de contratos

Cuando se celebran contratos en aproximadamente el mismo tiempo, estos podrán ser contabilizados como un único, si es que se cumplen las siguientes condiciones:

- Los contratos son negociados con un objetivo comercial único
- El importe de la contraprestación a pagar dependerá del desempeño del otro contrato siempre y cuando tengan un acuerdo entre las partes

- Los bienes o servicios que tienen un compromiso en los contratos, hacen referencia a una única obligación de desempeño dentro del mismo.

Modificaciones del contrato

Según una publicación realizada por la firma Price Waterhouse Coopers (2014), menciona que existe una modificación en un contrato cuando las partes aprueban un cambio, donde se crean nuevos derechos u obligaciones exigibles. En el siguiente cuadro se indican las posibles situaciones que se pueden presentar en la modificación de un contrato:

Figura 4

Modificaciones de un contrato

Incorporación de bienes/servicios comprometidos que son distintos a precios que reflejan precios de venta independientes	Nuevo contrato separado: Contabilización prospectiva únicamente.
Restantes bienes/servicios que son distintos del contrato existente, pero no a precios de venta independientes	Se trata como un nuevo contrato: Contabilización prospectiva pero considerando la posición existente (ejemplo obligaciones contractuales)
Bienes/servicios que no son distintos del contrato existente	Continuación del contrato: Acumulado hacia el cumplimiento completo de la obligación de desempeño
Si se combinan los anteriores Aplican los 'principios' anteriores	

Nota: Adaptado de Desafíos Prácticos de la NIIF 15 (p. 8), por Price Waterhouse Coopers, 2014, IFRS CLUB.

La entidad contabilizará por separado, siempre y cuando el *alcance* del contrato se incremente por causa de la incorporación de nuevos bienes o servicios; o cuando exista un incremento en el *precio* del contrato debido a los precios de venta independientes de tales bienes.

2. Identificación de las obligaciones de desempeño separadas del contrato

En la identificación de las obligaciones de desempeño, en primer lugar, la norma indica que se debe realizar un proceso de segregación del contrato, es decir, que la empresa sea capaz de separar los distintos tipos de obligaciones de desempeño. Cabe recalcar, que este proceso debe ser ejecutado al inicio de cada contrato, con la finalidad de poder efectuar la medición y reconocimiento del ingreso de una manera adecuada.

Distintos bienes o servicios

Dependiendo del tipo de contrato que se celebre, los bienes o servicios comprometidos pueden incluir los siguientes ítems:

Figura 5

Distintos bienes o servicios

Bienes y/o servicios	Venta de bienes producidos por la entidad
	Reventa de bienes comprados por la entidad
	Reventa de derechos previamente adquiridos
	Realización de tareas contratadas
	Suministro de un servicio de disponibilidad permanente
	Concesión de licencias, derechos a bienes y/o servicios
	Fabricación o desarrollo de un activo por cuenta de un cliente

Para que una obligación de desempeño pueda ser considerada por separado, tiene que cumplir con los siguientes criterios:

- Se debe poder identificar, un bien o servicio como distinto para el cliente.
- El bien o servicio contratado debe ser un compromiso diferenciado en el contexto del contrato.

Sin embargo, Domínguez & Martínez (2019), indican que no todos los bienes o servicios podrán ser considerados por separado, ya que puede existir un conjunto de diversos productos contratados. Esta consideración conjunta se denomina *series de bienes/productos* y se presenta solo si se cumplen con las siguientes condiciones:

- Los productos son similares entre sí.
- Cuando los productos presentan un patrón idéntico de transferencia al cliente.

3. Determinación del precio de la transacción

Según (Delgado Loor, 2020), el precio de la transacción “es la parte de la contraprestación donde la entidad espera recibir un beneficio de la misma que debe construirse con base en el precio relativo de venta independiente de ese bien o servicio”. Por su parte, Moncayo (2016) menciona que “el precio de la transacción podría incluir una cuantía variable o contingente. La cuantía variable debe ser estimada, ya sea como el valor esperado o la cantidad más probable. El enfoque de valor esperado representa la suma de los importes ponderados por la probabilidad de varios resultados posibles, por lo que el importe más probable es el que representa la cantidad más realizable en un rango de acción de posibles cantidades.”

4. Distribución del precio de la transacción entre las obligaciones del contrato

Para poder distribuir correctamente el precio de la transacción a cada obligación de desempeño diferenciada, la entidad debe asignar de forma proporcional los precios de venta independientes correspondientes a cada una de ellas. Es decir, el precio al que la entidad vende el bien o servicio por separado, considerando la existencia de posibles importes variables en las obligaciones del

contrato. En la figura 6, se presentan los diferentes tipos de asignación del precio de la transacción:

Figura 6

Tipos de asignación del precio de la transacción

<i>Asignación basada en precios de venta independiente</i>	<i>Asignación de un descuento</i>	<i>Asignación de la contraprestación variable</i>
<ul style="list-style-type: none"> • Al inicio del contrato se debe determinar el precio de venta independiente de cada bien o servicio que corresponde en cada obligación de desempeño • Supone el precio al cual la entidad vendería un bien o servicio comprometido de forma separada a un cliente 	<ul style="list-style-type: none"> • Para que una entidad pueda asignar un descuento debe cumplir con lo siguiente: • Vender regularmente cada bien o servicio por separado • Vender regularmente de forma independiente un grupo de bienes o servicios • El descuento de cada grupo es el mismo que el del contrato. 	<ul style="list-style-type: none"> • Puede darse a uno o más de los bienes o servicios expuestos y que integran una obligación de desempeño única. • Los términos para un pago variable están relacionados de forma específica con los esfuerzos por satisfacer dicha obligación.

Nota: Adaptado de (Sarmiento Quispe & Valdivia Ojeda, 2018).

5. Contabilización de los ingresos, en la medida en que se satisfacen las obligaciones

En este punto la norma contempla que una obligación es satisfecha cuando el control de los activos es transferido al cliente; cabe destacar que esta guía se aplica a cada obligación de desempeño por separado.

Ingresos reconocidos a lo largo del tiempo

Cuando una obligación se cumple a lo largo del tiempo, *se reconoce el ingreso basado en el patrón de transferencia al cliente*, siempre y cuando se satisfaga al menos una de las siguientes condiciones:

- El cliente hace uso de los diversos beneficios a medida que se ejecuta la prestación de la organización.

- La organización mediante esta prestación, crea o mejora el activo que el cliente recibe
- La entidad no crea un activo con un uso alternativo, pero tiene derecho exigible al pago por el desempeño completado hasta la fecha.

Ingresos reconocidos en un momento del tiempo

Cuando un ingreso no puede ser reconocido a lo largo del tiempo, se *reconoce el ingreso cuando se transfiere el control del bien*, mismo que puede ser medido a través de ciertos indicadores, tal como indica una publicación realizada por la firma de auditoría PWC (2014), donde menciona que un cliente tiene:

- Derecho presente al pago por el activo
- Aceptación del pago
- Titularidad legal al activo
- Posesión física del activo
- Riesgos y recompensas significativos

Capítulo III

Marco Metodológico

Para el autor Zapara (2013), el diseño metodológico es un conjunto coherente de técnicas o procedimientos para recolectar, clasificar o validar datos obtenidos con el fin de construir un conocimiento científico. También es definido como el esquema en el que se presentan variables y la manera en que serán tratadas durante la investigación, las variables que se contemplen serán sintetizadas, medidas o calificadas. Es por eso, que el diseño es un mecanismo para obtener un resultado cuyo modelo puede ser de carácter cualitativo o cuantitativo. (Pino Gotuzzo, 2007).

Tipo de Investigación

No experimental

Según Kerlinger (1979), en una investigación no experimental no es posible manipular las variables, asignar participantes o tratamientos, debido a que la naturaleza misma de la situación presentada imposibilita al investigador influir directa e intencionalmente en condiciones ya existentes. De tal modo que el investigador no tiene el control sobre las variables independientes, porque estas ya sucedieron, así como sus efectos.

La presente investigación es de tipo no experimental, ya que responde a un estudio en el cual no se realizan variaciones intencionales de las variables, es decir, en este contexto el investigador se limita a observar realidades ya suscitadas y no mantiene una interacción directa que pueda alterar el objeto de la investigación.

Diseño de Investigación

Descriptiva

Para, Diaz & Calzadilla (2016), el alcance de investigación descriptiva, detalla las características específicas de las variables en estudio, con la finalidad de

conocer sus propiedades, dimensiones, o componentes. La presente investigación es de tipo descriptiva, misma que busca desarrollar los criterios de la NIIF 15 Ingresos por Contratos con Clientes; así como detallar los procesos para su aplicación, en base al análisis de las particularidades relacionadas con el sector automotriz. Este análisis está diseñado para obtener información del estado actual de los fenómenos en estudio mediante la observación y descripción en un campo en particular.

Enfoque Cuantitativo

El enfoque cuantitativo utiliza la recolección y análisis de datos para contestar preguntas de investigación y probar las hipótesis establecidas para el estudio, mediante el uso de la estadística el investigador podrá establecer patrones dentro de una población (Gómez, 2006). El presente estudio tendrá un enfoque cuantitativo, en el cual se combinarán datos numéricos con la aplicación de un cuestionario para profundizar el análisis de la información.

Correlacional

El estudio correlacional tiene como finalidad, medir el grado de relación que existe entre las diferentes variables para conocer su comportamiento (Salinas Meruane & Cárdenas Castro, 2009). La existencia de correlación implica que, si una variable cambia, la otra también lo hace, describiendo las relaciones entre variables en función causa – efecto (Hernández, Fernández , & Baptista, 2014). El presente estudio es de tipo correlacional, porque pretende conocer la relación que existe entre las variables dependiente aspectos tributarios financieros bajo el concepto de NIIF 15 y la variable independiente Auditoría de los Estados Financieros. Así como conocer el grado de asociación mediante el uso de herramientas estadísticas.

Población

La población de un estudio de investigación es el conjunto de todos los individuos o elementos que mantienen características o propiedades en común, para lo cual se desea hacer extensivo los resultados de la investigación (Bisquerra Alzina, 2009). En el presente caso, se tomó en consideración como población de estudio a las empresas automotrices del sector comercial ubicadas en el Cantón Rumiñahui y los auditores calificados por la Superintendencia de Compañías en la provincia de Pichincha. Por lo cual para diciembre del año 2018 dentro de la Clasificación Uniforme de Actividades Económicas CIIU se encuentran 272 empresas inmersas en esta categoría a nivel nacional. Sin embargo, según la Superintendencia de Compañías (2014), en un reporte de ranking empresarial a nivel provincial muestra la existencia de 168 empresas pertenecientes al grupo G451001 del Sector G. “Comercio al por mayor y al por menor en la provincia de Pichincha”. Sin embargo, para segmentar el presente estudio se realizó una observación de campo, para lo cual, se determinó 14 empresas automotrices en el cantón Rumiñahui. Por otro lado, con respecto a los auditores externos calificados por la Superintendencia de Compañías se estableció la existencia de 75 auditores externos en la provincia de Pichincha.

Muestra

La muestra es un subconjunto de la población, es decir el grupo de individuos que realmente se estudiará y del cual se generalizará los resultados obtenidos, por lo que debe ser representativa (Icart Isern, Fuentelsaz Gallego, & Pulpón Segura, 2006). En este caso, para la determinación del tamaño de la muestra, se realizó un estudio de observación en el Cantón Rumiñahui, donde se determinó que existen 14 empresas automotrices. Para el efecto, se aplicó la fórmula de muestra finita, obteniendo como resultado 11 empresas automotrices del sector comercial a ser analizadas. Asimismo, para el análisis de la variable auditoría financiera de la NIIF

15, se determinó como universo los auditores externos calificados por la Superintendencia de Compañías, teniendo como resultado 62 auditores externos para la recolección de información directa en el desarrollo de la investigación. A continuación, se presenta los cálculos respectivamente:

Fórmula para el cálculo de la muestra finita:

$$n = \frac{N \times Z^2 \times P \times Q}{d^2(N - 1) + Z^2 \times P \times Q}$$

Donde;

N = Total de población

Z = Coeficiente según el nivel de confianza

p = Probabilidad de éxito

q = Probabilidad de fracaso (1-p)

d = Error muestra

Para la investigación se determina la muestra de las empresas del sector automotriz en función de los siguientes datos:

$N = 14$

$Z = 1,96$ con un nivel de confianza del 95%

$p = 0,50$

$q = 1 - 0,50 = 0,50$

$d = 0,05$

$$n = \frac{15 \times 1.96^2 \times 0.50 \times 0.50}{0.05^2(15 - 1) + 1.96^2 \times 0.50 \times 0.50}$$

n = 11

La determinación de la muestra de los auditores externos calificados por la Superintendencia se realizó en función de:

$$N = 75$$

$$Z = 1,96 \text{ con un nivel de confianza del } 95\%$$

$$p = 0,50$$

$$q = 1 - 0,50 = 0,50$$

$$d = 0,05$$

$$n = \frac{75 \times 1.96^2 \times 0.50 \times 0.50}{0.05^2(75 - 1) + 1.96^2 \times 0.50 \times 0.50}$$

$$\mathbf{n = 62}$$

Datos

Datos primarios

Según Monje (2011), la información primaria proviene de la aplicación de instrumentos preparados previamente en el diseño, tales como: cuestionarios, entrevistas, pruebas objetivas, etc; es decir es la descripción de un estudio, mediante la evaluación del investigador. En tal sentido, la presente investigación utilizó una encuesta diseñada en base a la NIIF 15 y a la normativa tributaria ecuatoriana (Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento). El instrumento utilizado en la investigación fue sometido a un proceso de validación a través de expertos seleccionados en el transcurso del trabajo, utilizando el método Delphi. La encuesta fue aplicada a los profesionales en el campo de auditoría que han participado en la revisión y control de las empresas seleccionadas pertenecientes al sector automotriz del Cantón Rumiñahui a fin de obtener información actual para una correcta medición de las variables.

Datos Secundarios

Las fuentes secundarias de información, son el resultado del análisis o interpretación de una fuente primaria (Maranto & Gonzáles, 2015). Por su parte Miranda & Acosta (2009), acotan que son datos obtenidos de fuentes como anuarios estadísticos, internet, medios de comunicación, bases de datos procesados, tesis, informes oficiales, entre otros. Por lo tanto, el presente estudio utilizó información de fuentes secundarias como reportes publicados por organismos de control para el análisis de la información. Como son estados financieros e informes de auditoría de los últimos 5 años de las empresas a ser analizadas.

Métodos de investigación

En el proceso de investigación científica es importante determinar el tipo de fenómeno a estudiar, los objetivos de investigación y la perspectiva del investigador con la finalidad de establecer el método adecuado (Abreu, 2014). En este sentido, el método de investigación explica el procedimiento utilizado para validar la información a estudiar. De este modo, Hyde (2000) afirma que existen dos enfoques para un razonamiento de investigación; por un lado, el razonamiento inductivo, que inicia con el estudio y análisis de casos específicos, para crear generalizaciones; y por otro lado el razonamiento deductivo, que parte de lo general para aplicarlo en casos específicos. La presente investigación, utiliza un enfoque deductivo porque identifica de manera generalizada la auditoría de ingresos bajo la normativa internacional en los aspectos contables financieros y tributarios, para posteriormente aplicar en las empresas del sector automotriz del cantón Rumiñahui.

Procedimiento para tratamiento y análisis de información

Una vez obtenidos los datos necesarios de la investigación, Hernández (2012) destaca dos enfoques para el tratamiento de la información, basados en la descripción del fenómeno y la toma de decisiones. De este modo, la investigación parte de la observación de datos con la finalidad de interpretar el comportamiento las

variables, para posteriormente utilizar herramientas estadísticas que permitan precisar y validar dichos datos. Para el efecto, como parte del proceso de análisis de información el presente estudio desarrolló en primera instancia la validación del instrumento de investigación basado en el juicio de expertos, con la finalidad de brindar la confiabilidad suficiente para la aplicación del instrumento.

Validación del Instrumento

El proceso de validación del instrumento de investigación se realizó mediante el Método Delphi, por cuanto su finalidad es determinar si los reactivos a aplicar son idóneos en el desarrollo del estudio (Martínez Acosta, Sánchez Luján, & Camacho Ríos, 2019). En este proceso inicialmente se tomó en cuenta información bibliográfica referente a investigaciones previas relacionadas con la auditoría de ingresos bajo la normativa internacional NIIF 15. Para el efecto, se tomó la información de 10 encuestas aplicadas y adjuntadas en anexos pertenecientes a estudios previos, que se detallan a continuación, para posteriormente ser plasmadas en una matriz consolidada presentada en anexos a fin de obtener diferentes criterios para la determinación del instrumento a aplicar. A continuación, el detalle de investigaciones utilizadas para establecer el instrumento de investigación

Según, Cano & Gutiérrez (2018), en su evaluación del impacto de la NIIF 15 en el sector automotriz en Perú, mediante el instrumento de evaluación de 21 preguntas busca destacar la importancia de la implementación de esta norma y transparentar el nivel de ingresos de las empresas. A partir del análisis de los servicios adicionales que ofrecen al cliente, para detectar tanto las modificaciones que surgen en el control de los contratos como las causas y consecuencias de su implementación en el campo financiero. Por otro lado, un estudio realizado por Valencia (2018) en Ecuador, con la finalidad de diseñar un plan de implementación de NIIF 15 en la empresa de Telefonía ABC que permita identificar los cambios teóricos y su implementación en procesos contables. Al respecto, empleó una

encuesta de 10 preguntas diseñada en 3 secciones direccionadas a evaluar el nivel de conocimiento de la norma en la organización, la apertura a capacitaciones y disponibilidad de soportes e instructivos.

Otro estudio presentado por Chilcho Delgado & Huidobro Calderón (2018), titulado la NIIF 15-Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de contratos con clientes y la evaluación de su impacto financiero y tributario en las empresas del sector construcción. Para lo cual los investigadores decidieron utilizar la encuesta como una metodología cuantitativa para la recolección de datos, para posteriormente ser evaluados y cuantificados haciendo uso la herramienta de medición denominada “Escala de Likert”. Por otro lado, en la investigación titulada “Análisis de la aplicación del nuevo modelo de NIIF 15 y su impacto en las empresas comerciales en la ciudad de Guayaquil” realizada por Vásquez (2018). Estudio realizado con la finalidad de dar a conocer el impacto de la NIIF 15 en las empresas automotrices del sector comercial en la ciudad de Guayaquil y la preparación que deben tener para afrontar la nueva disposición. En este sentido, se desarrolló una encuesta de 10 preguntas aplicadas en 33 empresas.

En otro estudio realizado por Seminario (2017), sobre el impacto de la NIIF 15 en los resultados económicos- financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú, donde se pretende analizar la aplicación de la NIIF 15 en los indicadores financieros. Se realizó un cuestionario de 15 preguntas validado mediante juicio de expertos del área de estadística y contabilidad aplicado a las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú a través de google forms. En la siguiente investigación titulada “Incidencia de la NIIF 15 en la situación económica y financiera de la empresa servicios eléctricos LAREDO S.A.C., Distrito de Trujillo, año 2017”. En la cual se pretende determinar que toda la información recopilada sea diagnosticada y registrada de acuerdo a los lineamientos de la normativa NIIF 15. En efecto, el instrumento utilizado por Cárdenas & Yupanqui (2018), para la recolección

de datos fue un cuestionario, que busca evaluar el reconocimiento de ingresos por contrato.

Por otra parte, Yauri (2019), en su investigación sobre la NIIF 15 y su incidencia en la liquidez de la empresa Wych Inversiones S.A.C. Buscan resolver el impacto que tendrá la implementación de esta nueva herramienta contable en la evaluación de los procesos internos y políticas que mantiene la empresa. Para lo cual utilizaron una herramienta denominada encuesta para la recopilación, análisis e interpretación de la información. Según la investigación realizada por Sarmiento & Valdivia (2018), sobre la “Evaluación del impacto financiero y tributario de la NIIF15: Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, en el Sector de Servicios de Asesoramiento Técnico de Ingeniería, 2017”. El cual tiene como objetivo ilustrar a las empresas del sector los nuevos lineamientos y un modelo consolidado de cinco pasos para el reconocimiento de ingresos que trae la nueva NIIF 15 mismos que utilizaron un instrumento cuantitativo para el análisis de la información.

En el estudio realizado sobre La Norma Internacional de Información Financiera 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes” y la evaluación del impacto financiero y tributario en los hoteles 5 estrellas de Lima. Con la finalidad de que sirva como base para tener conocimiento de los cambios que surgirán en el futuro debido a la complejidad que existe al adoptar esta nueva norma. Para validar las hipótesis planteadas Angeles & Hinojosa (2018), realizaron un cuestionario cuyo contenido de las preguntas será de tipo cerrada con varias opciones de respuestas a elegir, según la escala de Likert. Finalmente, en una investigación titulada “La Norma Internacional de Información Financiera N 15 y su relación con la gestión financiera de la empresa constructora Rinol Pavimenta SAC período 2017” realizada por Silva la Rosa (2017) , que pretende analizar el comportamiento de la gestión financiera con respecto a la aplicación de la norma. El

instrumento empleado para identificar el cumplimiento de la NIIF fue un cuestionario tipo "Check List" de 15 preguntas aplicado al personal de la organización

Tabla 5

Investigaciones Previas

N°	Instrumento	Autor	Año	Anexo Encuesta
1	Encuesta	Cano & Gutiérrez	2018	Anexo 1
2	Encuesta	Valencia Esteban	2018	Anexo 2
3	Encuesta	Chilcho & Huidobro	2018	Anexo 3
4	Encuesta	Vásquez María José	2018	Anexo 4
5	Encuesta	Seminario Rosaester	2017	Anexo 5
6	Encuesta	Cárdenas & Yupanqui	2018	Anexo 6
7	Encuesta	Yauri Julio César	2019	Anexo 7
8	Encuesta	Sarmiento & Valdivia	2018	Anexo 8
9	Encuesta	Angeles & Hinostriza	2018	Anexo 9
10	Encuesta	Silva la Rosa	2017	Anexo 10

Una vez obtenidas todas las preguntas de la matriz consolidada, se procedió a asociarlas y compararlas por autores, integradas en 6 dimensiones que se detallaran a continuación en la encuesta modelo. De este modo, se procedió a realizar la validación del instrumento de la investigación, para lo cual se aplicó el método Delphi, que consiste en la recolección de diferentes percepciones de expertos. Por consiguiente, la etapa de selección de expertos constituye un elemento fundamental, que permite se manifieste la convergencia o divergencia de opiniones en torno a ideas precisas (Aponte Figueroa, Cardozo Montilla, & Melo, 2012). Finalmente, se obtuvo un instrumento con 23 preguntas a ser validadas a través del método antes mencionado, considerando 4 parámetros como son: representatividad, comprensión, interpretación, y claridad evaluados con una escala de 1 a 3, siendo 1 la calificación más baja y 3 la más alta. A continuación, se adjunta el formato de validación de encuesta mediante expertos.

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS ESPE



VALIDACIÓN DE ENCUESTA

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE NORMATIVA NIIF 15

Título de la Investigación: Auditoría Financiera de los Ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos contables financieros y tributarios en el sector automotriz del Cantón Rumiñahui

Objetivo de la encuesta: Identificar y analizar el criterio de auditoría en el reconocimiento de ingresos bajo NIIF 15.

Instrucciones: El presente cuestionario busca reflejar su opinión profesional y experiencia calificada para validar el presente instrumento. Para lo cual se solicita marcar con claridad la opción elegida bajo los parámetros solicitados a continuación:

Nota: La información obtenida del cuestionario será exclusivamente para fines de la presente investigación, tomando los datos de forma confidencial y anónima

Datos del Encuestado

Nombres Completos:	
Experiencia Profesional:	
Trabajo Actual:	

N°	PREGUNTAS	Representatividad 1. Nada Representativo 2. Representativo 3. Muy Representativo	Comprensión 1. Incomprensible 2. Neutro 3. Comprensible	Interpretación 1. Varias Formas 2. Neutro 3. Único	Claridad 1. Nada Claro 2. Neutro 3. Conciso
1	Los auditores consideran que la implementación de la NIIF 15 tiene un alto impacto en el reconocimiento de ingresos que modifiquen los estados financieros auditados.				
2	Como auditor considera válido el siguiente criterio: La aplicación de las normas NIF permite transparentar los términos de los contratos con los clientes, los activos y juicios significativos, por lo tanto, la información es clara y precisa.				
3	¿Posee conocimientos actuales de las reformas tributarias nacionales e internacionales, que pueden generar cambios en la presentación de información financiera en las empresas bajo NIIF 15?				
4	Usted como auditor. ¿Considera que hay vacíos en la normativa tributaria con respecto al nuevo reconocimiento de ingresos?				
5	Considera que la aplicación de los cinco pasos que menciona la normativa, permite un mejor reconocimiento de los ingresos				
6	Como auditor. ¿Considera que la revisión del detalle de ajustes contables derivados de la implementación de la				

	NIIF 15 en los concesionarios de vehículos, podrían influir en el criterio del auditor?				
7	Usted como auditor. ¿Considera necesario incluir la evaluación de los 5 pasos que considera la norma durante las tres fases de auditoría?				
8	Como auditor. ¿Cree usted que las técnicas de auditoría tradicionales son óptimas para revisar el cumplimiento de la norma?				
	IDENTIFICACION DEL CONTRATO				
9	Como auditor, considera válido el siguiente criterio. Un contrato es un instrumento en donde las personas naturales o jurídicas, se comprometen a cumplir estrictamente los convenios acordados, en el área comercial se celebran contratos B2B & B2C, donde las empresas se comprometen a entregar el bien o servicio adicionalmente a esto dentro de estos contratos se incluyen cláusulas donde mencionan servicios complementarios que pueden estar fuera del propósito inicial de la celebración del contrato (el producto, o el servicios)				
10	Los auditores verifican que las empresas precisen la contabilización de un contrato individual con el cliente bajo la normativa NIIF 15 y consideran que esta norma es aplicable a una cartera de contratos con características similares				
11	Como auditor, examina si las empresas reconocen los ingresos de actividades ordinarias para representar la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes por un importe que refleja la contraprestación definida en el contrato a cambio de bienes o servicios				
	IDENTIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO				
12	Usted como auditor. ¿Considera que todos los compromisos de un contrato individual califican como obligaciones de desempeño?				
13	Los auditores revisan que las empresas distingan o separen las obligaciones de desempeño en un contrato individual para la transferencia de bienes o servicios				
14	Los auditores verifican que el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias se haya realizado conforme se satisfizo una obligación de desempeño, mediante la transferencia de bienes o servicios comprometidos				
	DETERMINACIÓN DEL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN				

15	Los auditores cuentan con mecanismos que les permita determinar si el precio de la transacción se realizó en base a la mejor evidencia del precio de venta por cada obligación de desempeño				
16	Los auditores evalúan que la información financiera presentada refleje los factores que influyen en la estimación del precio de la transacción (naturaleza, importe, calendario, etc)				
17	Los auditores utilizan pruebas de auditoría que verifiquen si el precio utilizado para estimar el importe de la contraprestación variable en la venta de bienes o servicios corresponde a la suma de los importes ponderados según su probabilidad, siendo este el valor más aproximado a la realidad (valor esperado), al momento de presentarse un número de contratos con características similares				
18	¿En caso de incumplimiento de las obligaciones, considera usted la revisión de penalidades y sus efectos en el precio estimado?				
	DISTRIBUCIÓN DEL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN A OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO SEPARADAS				
19	El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que una empresa distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño. ¿Con esta premisa, usted como auditor realiza pruebas que examinen si el precio de la transacción fue asignado a todas las obligaciones de desempeño?				
20	Si usted como auditor, debe revisar la determinación del precio de una transacción distinta al efectivo, ¿verificaría si la contraprestación se encuentra a valor razonable?				
	RECONOCIMIENTO INGRESOS A MEDIDA QUE SE SATISFACE UNA OBLIGACION DE DESEMPEÑO				
21	Los auditores verifican que el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias se haya realizado conforme se satisfizo una obligación de desempeño.				
22	Los auditores verifican que el reconocimiento de los ingresos se realice al momento o a medida que se transfiera el control del activo al cliente				
23	Considera necesario el desarrollo de una guía metodológica de pruebas de auditoría para el control de ingresos por actividades ordinarias conforme la normativa NIIF 15				

En el presente estudio se entrevistó a 14 expertos en el área contable y financiera, solicitando su criterio profesional acerca de la Auditoría de Ingresos según NIFF 15 y los conceptos que esta normativa maneja. Los expertos se encuentran agrupados de la siguiente manera: 3 que ejercen la profesión de auditores, 10 que laboran en el área de finanzas y contabilidad tanto en instituciones públicas como en empresas privadas y un docente que labora en la Universidad de las Fuerzas Armadas- ESPE. A continuación, en la Tabla 6 se encuentran detallados los expertos que realizaron la validación del instrumento.

Tabla 6

Listado de Expertos

N°	Profesión	Nivel
1	Masculino Contador de Empresa Privada	Superior
2	Masculino Coordinador de Auditoria	Superior
3	Masculino Coordinador de Auditoria	Superior
4	Masculino Contador en Institución Pública	Superior
5	Femenino Senior de Auditoria	Superior
6	Masculino Contador de Empresa Privada	Superior
7	Femenino Contador en Institución Pública	Superior
8	Femenino Contador de Empresa Privada	Superior
9	Femenino Contador Independiente	Superior
10	Masculino Contador Independiente	Superior
11	Femenino Contador en Institución Pública	Superior
12	Femenino Financiero en Institución Pública	Superior
13	Femenino Jefa Administrativa Financiera Empresa Privada	Superior
14	Masculino Docente de Auditoria en la Universidad de las Fuerzas Armadas	Superior

De este modo, según De Arquer (1995), en base al método Delphi con el fin de garantizar los resultados, se obtiene una calificación por cada reactivo o pregunta, otorgada por los expertos de manera individual. Finalmente, se consolidó los datos obtenidos en una matriz, para validar las preguntas que serían aplicadas a los auditores de las empresas comerciales del sector automotriz como instrumento de investigación, tal y como se detalla a continuación en la tabla 7 Resultados Validación de Expertos.

Tabla 7*Resultado Validación de Expertos*

<i>Áreas</i>	<i>No. Variables</i>	<i>Representatividad</i>	<i>Comprensión</i>	<i>Interpretación</i>	<i>Claridad</i>	<i>Total</i>	<i>Porcentaje</i>	
<i>Generales</i>	1	G1	36	35	30	37	138	82,14
	2	G2	35	36	31	35	137	81,55
	3	G3	32	34	39	34	139	82,74
	4	G4	33	38	32	32	135	80,36
	5	G5	32	35	38	33	138	82,14
	6	G6	36	34	31	36	137	81,55
	7	G7	31	32	25	34	122	72,62
	8	G8	28	30	28	32	118	70,24
<i>Identificación del contrato</i>	9	IC1	34	34	30	32	130	77,38
	10	IC2	34	33	30	33	130	77,38
	11	IC3	33	31	28	32	124	73,81
<i>Identificación de las obligaciones de desempeño</i>	12	OD1	36	39	32	38	145	86,31
	13	OD2	37	37	32	36	142	84,52
	14	OD3	37	39	33	37	146	86,90
<i>Determinación del precio de la transacción</i>	15	PT1	36	35	33	36	140	83,33
	16	PT2	36	36	32	36	140	83,33
	17	PT3	38	35	29	33	135	80,36
	18	PT4	35	41	35	40	151	89,88
<i>Distribución del precio de la transacción a obligaciones de desempeño separadas</i>	19	DP1	35	35	36	34	140	83,33
	20	DP2	39	36	34	34	143	85,12
<i>Reconocimiento de ingresos a medida que se satisface una obligación de desempeño</i>	21	RI1	33	31	28	28	120	71,43
	22	RI2	37	36	36	37	146	86,90
	23	RI3	40	37	37	37	151	89,88

Para tal efecto, se considera el criterio de Crespo & Moreta (2017) que establecen que la calificación de las preguntas debe superar el 75% para ser consideradas como válidas en el cuestionario. Como resultado de este proceso se obtuvo la modificación de preguntas bajo el criterio de los expertos y la eliminación de 3 preguntas que no alcanzaron el límite de validez con un porcentaje de representación del 70,83%, 72,62% y 74,40%, las dos primeras correspondientes a la dimensión general y la tercera al reconocimiento de ingresos a medida que se satisface una obligación de desempeño respectivamente.

A continuación, se presenta la encuesta que fue aplicada a los auditores pertenecientes a firmas que participaron en la auditoría de ingresos de los concesionarios objeto de estudio.

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS ESPE



ENCUESTA AUDITORES

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS MEDIANTE NORMATIVA NIIF 15

Título de la Investigación: Auditoría Financiera de los Ingresos bajo NIIF 15 en los aspectos contables financieros y tributarios en el sector automotriz del Cantón Rumiñahui

Objetivo de la encuesta: Identificar y analizar el criterio de auditoría en el reconocimiento de ingresos bajo NIIF 15.

Instrucciones: El presente cuestionario busca reflejar su opinión profesional y experiencia calificada para validar el presente instrumento. Para lo cual se solicita marcar con claridad la opción elegida bajo los parámetros solicitados a continuación:

Nota: La información obtenida del cuestionario será exclusivamente para fines de la presente investigación, tomando los datos de forma confidencial y anónima

Datos del Encuestado

Nombres Completos:	
Edad:	
Género:	
Experiencia Profesional (años):	
Trabajo Actual:	

N°	PREGUNTAS	Totalmente en desacuerdo (1)	En desacuerdo (2)	Neutral (3)	De acuerdo (4)	Totalmente de acuerdo (5)
1	Desde su punto de vista como auditor, considera que la implementación de la NIIF 15 tiene un alto impacto en el reconocimiento de ingresos que modifiquen los estados financieros auditados.					
2	¿Como auditor sostiene válido el siguiente criterio? La aplicación de las normas NIF permite transparentar los términos de los contratos con los clientes, los activos y juicios significativos, por lo tanto, la información es clara y precisa.					
3	¿Usted cómo auditor opina que los profesionales en el área deben poseer conocimientos actuales de las reformas tributarias nacionales e internacionales, que pueden generar cambios en la presentación de información financiera en las empresas bajo NIIF 15?					
4	Usted como auditor. ¿Considera que hay vacíos en la normativa tributaria con respecto al nuevo reconocimiento de ingresos?					

5	Como auditor sostiene usted que la aplicación de los cinco pasos que menciona la normativa permite un mejor reconocimiento de los ingresos, los cuales pueden ser revisados en la fase de ejecución de auditoría.					
6	Como auditor. ¿Considera que la revisión del detalle de ajustes contables derivados de la implementación de la NIIF 15 en los concesionarios de vehículos, podrían influir en el criterio del auditor?					
	IDENTIFICACION DEL CONTRATO					
7	Desde su perspectiva de auditor. ¿Considera válido el siguiente criterio? Un contrato es un instrumento en donde las personas naturales o jurídicas, se comprometen a cumplir estrictamente los convenios acordados, en el área comercial se celebran contratos B2B & B2C, donde las empresas se comprometen a entregar el bien o servicio adicionalmente a esto dentro de estos contratos se incluyen cláusulas donde mencionan servicios complementarios que pueden estar fuera del propósito inicial de la celebración del contrato (el producto, o el servicios).					
8	Como auditor, cree usted que los profesionales verifican que las empresas precisen la contabilización de un contrato individual con el cliente bajo la normativa NIIF 15 y consideran que esta norma es aplicable a una cartera de contratos con características similares					
9	Como auditor, examina si las empresas reconocen los ingresos de actividades ordinarias para representar la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes por un importe que refleja la contraprestación definida en el contrato a cambio de bienes o servicios					
	IDENTIFICACIÓN DE LAS OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO					
10	En su opinión como auditor, considera que todos los compromisos de un contrato individual, ¿califican como obligaciones de desempeño?					
11	Desde su punto de vista de auditor sostiene usted, que en el proceso de ejecución de auditoría es importante revisar si las empresas distinguen o separen las obligaciones de desempeño en un contrato individual para la transferencia de bienes o servicios					
12	Usted como auditor, considera que en el proceso de ejecución de auditoría es importante verificar que el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias se haya realizado conforme se satisfizo una obligación de desempeño, mediante la transferencia de bienes o servicios comprometidos					

	DETERMINACIÓN DEL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN					
13	Usted como auditor cuentan con mecanismos que les permita determinar si el precio de la transacción se realizó en base a la mejor evidencia del precio de venta por cada obligación de desempeño					
14	En su punto de vista como profesional en auditoría, considera que la información financiera presentada refleje los factores que influyen en la estimación del precio de la transacción (naturaleza, importe, calendario, etc)					
15	Usted como auditor opina que en la ejecución de la auditoría, se utilizan pruebas que verifiquen si el precio utilizado para estimar el importe de la contraprestación variable en la venta de bienes o servicios corresponde a la suma de los importes ponderados según su probabilidad, siendo este el valor más aproximado a la realidad (valor esperado), al momento de presentarse un número de contratos con características similares					
16	¿En caso de incumplimiento de las obligaciones, considera usted que el auditor debe revisar las penalidades y sus efectos en el precio estimado?					
	DISTRIBUCIÓN DEL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN A OBLIGACIONES DE DESEMPEÑO SEPARADAS					
17	El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que una empresa distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño. ¿Con esta premisa, usted como auditor considera que es necesario realizar pruebas que examinen si el precio de la transacción fue asignado a todas las obligaciones de desempeño?					
18	¿Como auditor considera que se debe revisar la determinación del precio de una transacción distinta al efectivo, verificaría si la contraprestación se encuentra a valor razonable?					
	RECONOCIMIENTO INGRESOS A MEDIDA QUE SE SATISFACE UNA OBLIGACION DE DESEMPEÑO					
19	En su opinión como auditor considera que se debe verificar si el reconocimiento de los ingresos se realice al momento o a medida que se transfiere el control del activo al cliente					
20	Considera necesario el desarrollo de una guía metodológica de pruebas de auditoría para el control de ingresos por actividades ordinarias conforme la normativa NIIF 15					

Procesamiento de Datos

El procesamiento de datos se realiza mediante la aplicación de los programas estadísticos denominados SPSS versión 23 y el programa AMOS versión 24, con la finalidad de interpretar y relacionar los índices y resultados obtenidos durante el desarrollo de la presente investigación. En efecto, se aplicó este proceso para el desarrollo y correlación de variables mediante técnicas estadísticas inferenciales que se presentan a continuación en el capítulo IV Resultados.

Capítulo IV

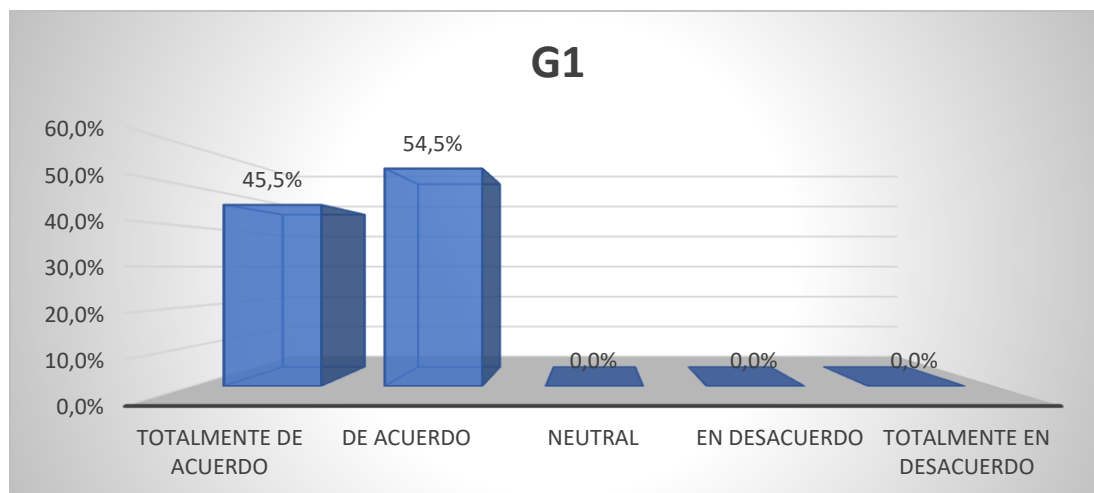
Resultados

Diagnóstico de la Situación Actual

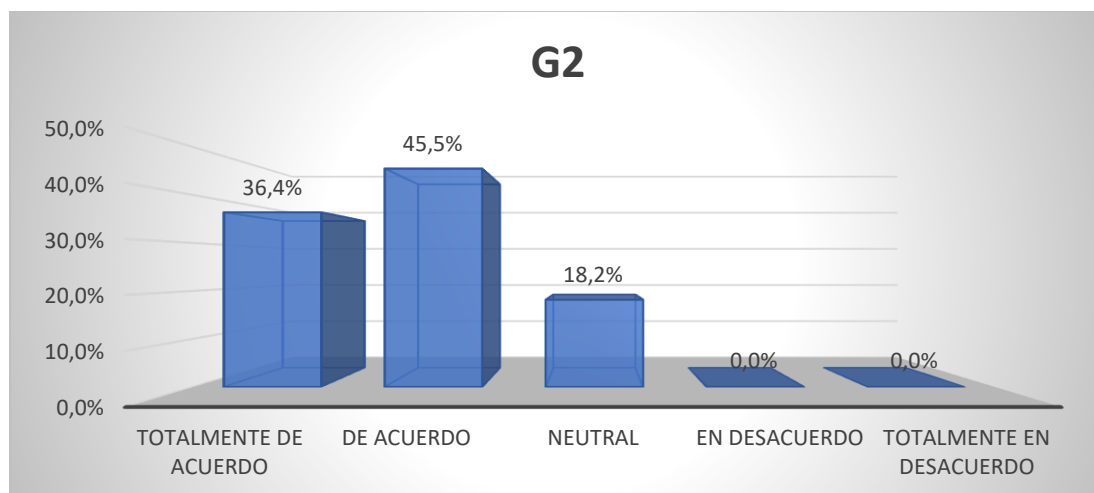
El diagnóstico de la situación actual de la investigación se realiza con la finalidad de determinar la postura inicial y factores que influyen en la opinión de los profesionales en el campo de la auditoría, con respecto a la aplicación de la NIIF 15. De lo anteriormente expuesto cabe resaltar que el instrumento diseñado, fue aplicado a expertos calificados por la Superintendencia de Compañías, mismos que participaron en la auditoría a los estados financieros de las empresas analizadas.

Variable Auditoria Financiera

La normativa NIIF 15 cumple un papel fundamental en el desarrollo de la auditoría financiera; principalmente porque proporciona parámetros de medición de ingresos por actividades ordinarias a ser considerados en la evaluación de los Estados Financieros. Por tal motivo se procedió a desarrollar una encuesta enfocada a los auditores, con la finalidad de conocer su opinión, conocimientos y técnicas aplicadas durante la ejecución de su trabajo de auditoría. La encuesta aplicada cuenta con 20 preguntas segmentadas en 6 dimensiones relacionadas con el modelo de 5 pasos que proporciona la norma para la evaluación de ingresos. A continuación, se presenta un resumen detallado de los resultados obtenidos en la aplicación del instrumento.

Figura 7*Pregunta 1: Dimensión Generales*

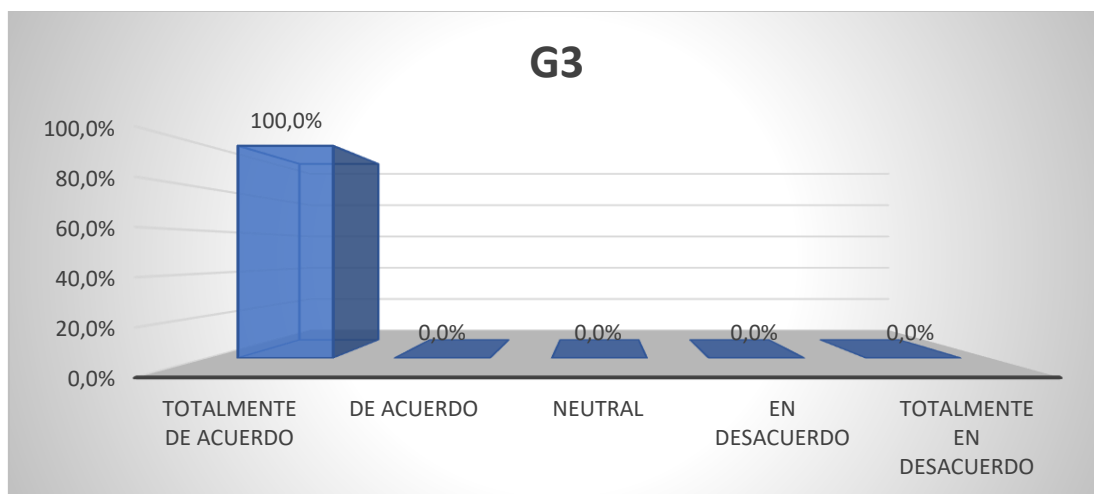
Con respecto a la Pregunta 1 Dimensión Generales, los encuestados respondieron en un 45,5% totalmente de acuerdo y el restante 54,5% mencionaron que estaban de acuerdo, es decir, según su punto de vista como auditor consideran que la implementación de la NIIF 15 tiene un alto impacto en el reconocimiento de ingresos que modifiquen los estados financieros auditados.

Figura 8*Pregunta 2: Dimensión Generales*

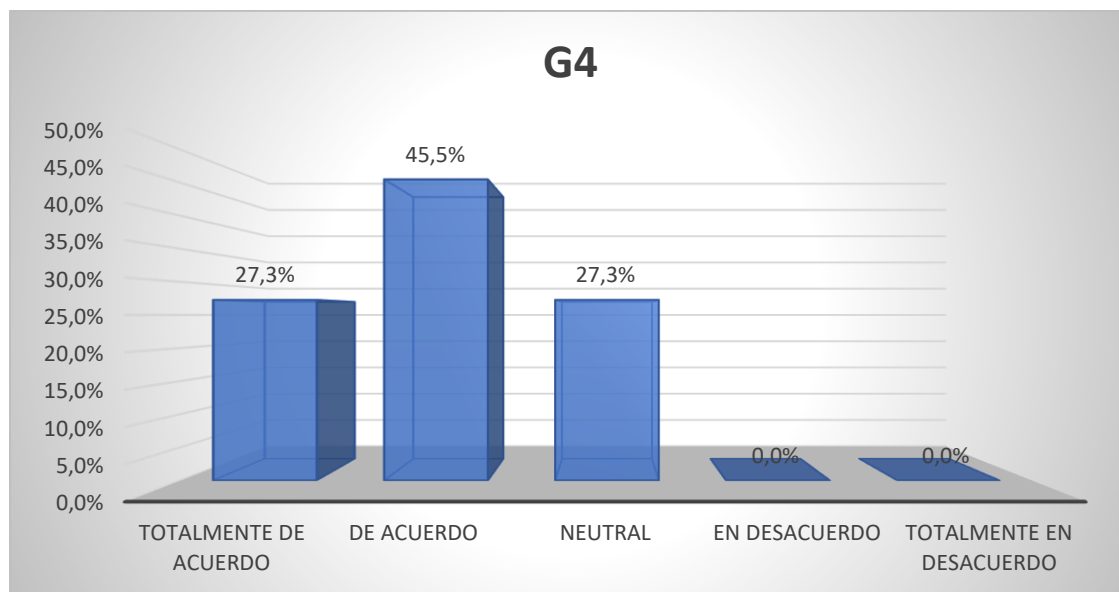
En la Pregunta 2 Dimensión Generales, el 36,4% de los encuestados manifestaron que se encontraban totalmente de acuerdo y el otro 45,5% de acuerdo en la aplicación de las normas NIF permite transparentar los términos de los contratos con los clientes, los activos y juicios significativos, por lo tanto, la información es clara y precisa., mientras que el 18,2% restante se mantuvo en una posición neutra con respecto a este criterio.

Figura 9

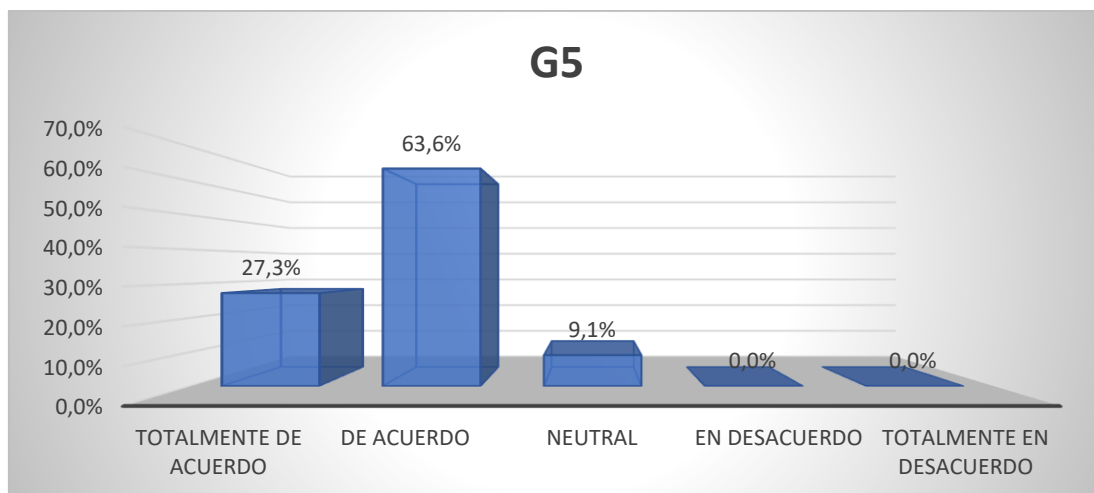
Pregunta 3: Dimensión Generales



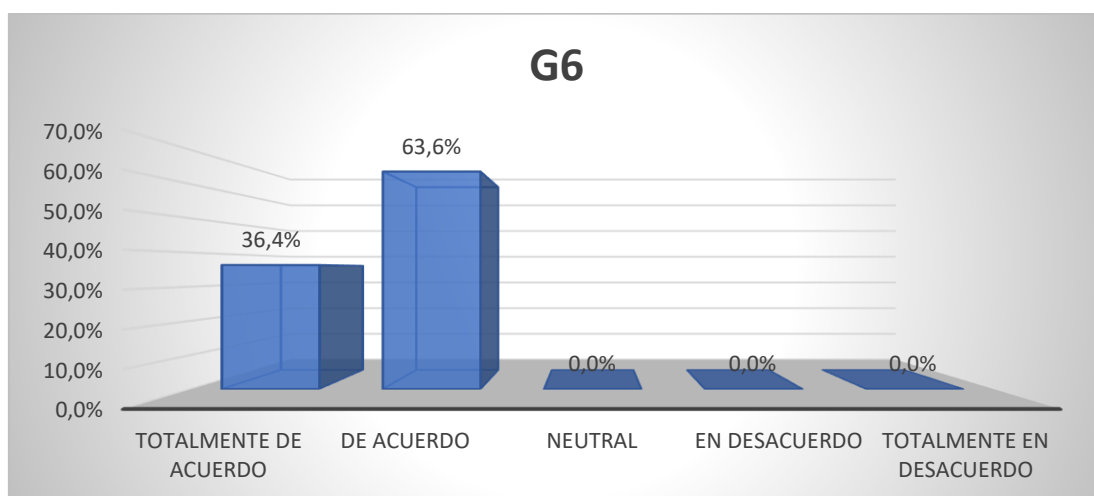
Según los resultados de la Pregunta 3 Dimensión Generales, se evidenció que el 100% de los auditores están totalmente de acuerdo en que los profesionales del área deben poseer conocimientos actuales de las reformas tributarias nacionales e internacionales, que pueden generar cambios en la presentación de información financiera en las empresas bajo NIIF 15.

Figura 10*Pregunta 4: Dimensión Generales*

Con relación a las respuestas obtenidas en la Pregunta 4 Dimensión Generales, el 36,4% de los auditores encuestados están totalmente de acuerdo con la premisa, del mismo modo el otro 36,4% manifestaron estar de acuerdo en que hay vacíos en la normativa tributaria con respecto al nuevo reconocimiento de ingresos, mientras que el 27,3% restante se mantuvo en una posición neutra con respecto a si existen o no vacíos tributarios.

Figura 11*Pregunta 5: Dimensión Generales*

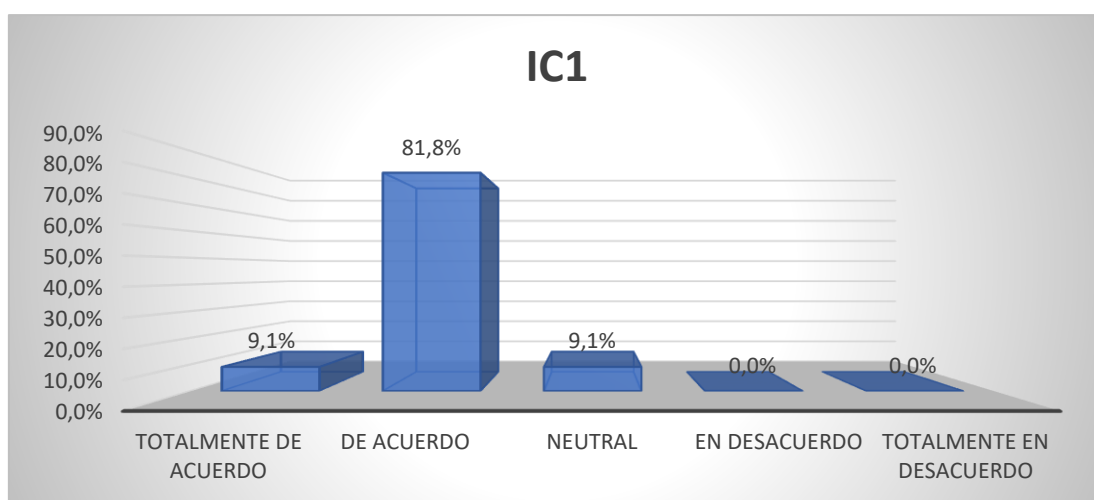
En la Pregunta 5 Dimensión Generales, se obtuvo que el 27,3% de encuestados están totalmente de acuerdo, de igual forma el 63,6% estuvo de acuerdo y manifestó que la aplicación de los cinco pasos que menciona la normativa permite un mejor reconocimiento de los ingresos, los cuales pueden ser revisados en la fase de ejecución de auditoría. Por otra parte, el restante 9,1% se limitó a mantenerse neutral ante el criterio de que la aplicación de estos 5 pasos puede mejorar la forma de reconocimientos de ingresos.

Figura 12*Pregunta 6: Dimensión Generales*

Según los resultados obtenidos en la Pregunta 6 Dimensión Generales, el 36,4% de encuestados manifestó estar totalmente de acuerdo, seguido del 63,3% que indicaron estar de acuerdo que la revisión del detalle de ajustes y reclasificaciones contables derivados de la implementación de la NIIF 15 en los concesionarios de vehículos, podrían influir en el criterio del auditor, así como en la presentación del dictamen final.

Figura 13

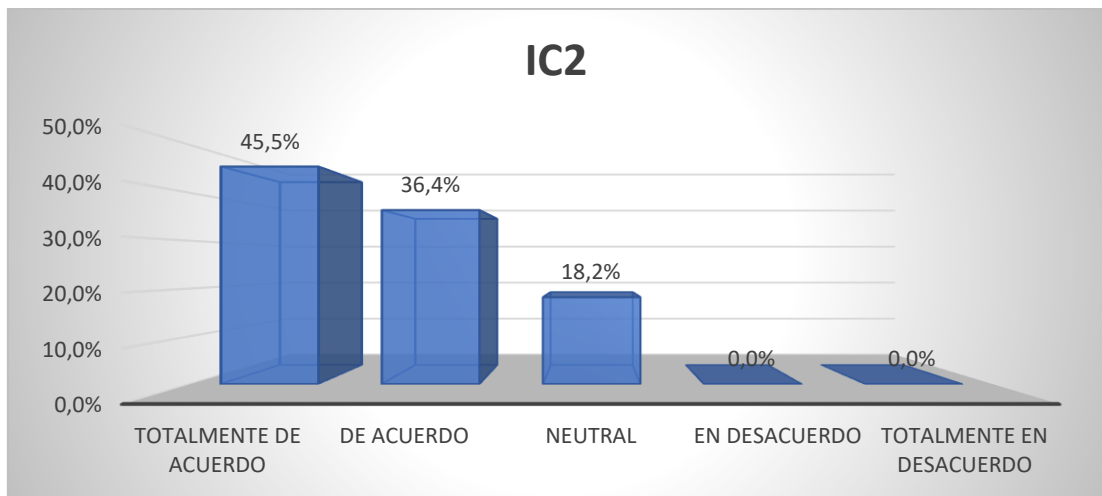
Pregunta 7: Dimensión Identificación del Contrato



Desde su perspectiva de auditor en la Pregunta 7 Dimensión Identificación del Contrato el 81,8% de profesionales en el área están de acuerdo que un contrato generalmente señala de forma explícita los bienes o servicios que una empresa se compromete transferir a un cliente, sin embargo, las obligaciones de desempeño identificadas pueden no limitarse o referirse únicamente a dichos bienes o servicios. No obstante, un reducido 9,1% de encuestados mantuvo una posición neutra con respecto a dicha premisa.

Figura 14

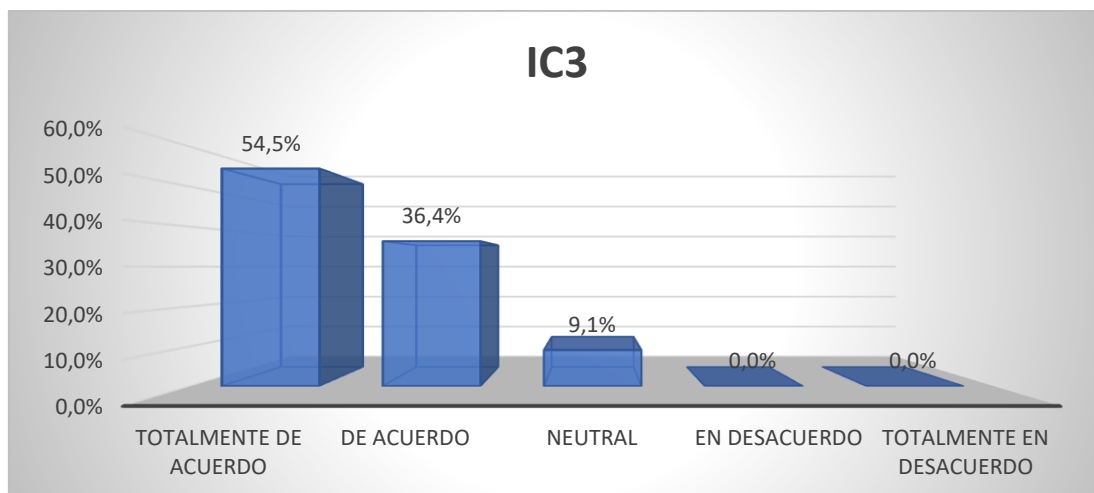
Pregunta 8: Dimensión Identificación del Contrato



Como se puede observar en la Pregunta 8 Dimensión Identificación del Contrato, el 45,5% de los encuestados manifestaron estar totalmente de acuerdo que los auditores comprueben que las empresas precisen la contabilización de un contrato individual con el cliente bajo la normativa NIIF 15; continuando con los resultados el 36,4% están de acuerdo que esta norma es aplicable a una cartera de contratos con características similares, mientras que el 18,2% restante se mantiene indiferente sobre si los auditores revisan que las empresas lleven un adecuado tratamiento contable de ingresos.

Figura 15

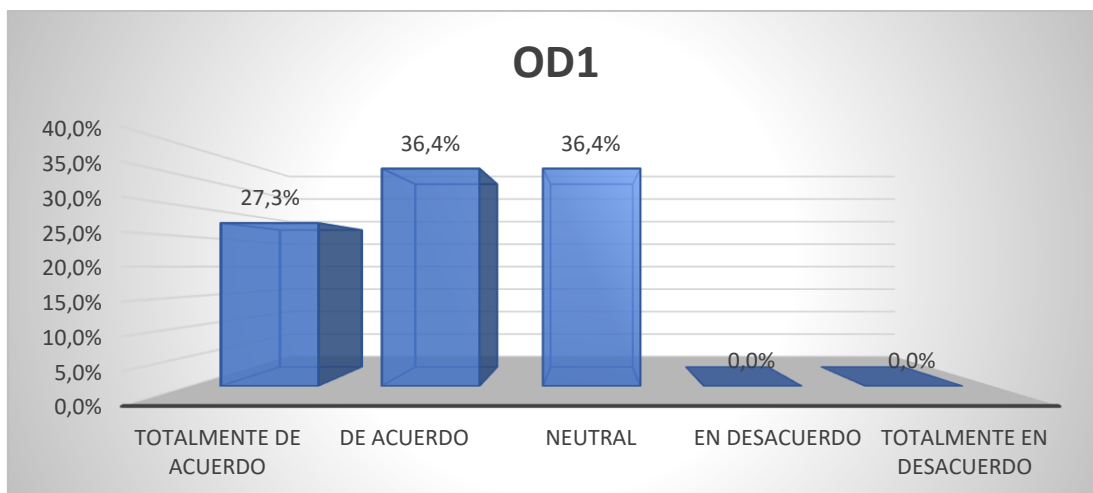
Pregunta 9: Dimensión Identificación del Contrato



En la Pregunta 9 Dimensión Identificación del contrato, el 54,5% de los encuestados manifestaron que se encontraban totalmente de acuerdo y el otro 36,4% de acuerdo en que los auditores deben examinar si las empresas reconocen los ingresos de actividades ordinarias para poder representar la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con los clientes, por importes que reflejen una contraprestación a cambio de dichas obligaciones, mismas que deben estar previamente definidas en el contrato. Sin embargo, el 9,1% restante se mantuvo en una posición neutra con respecto a este criterio.

Figura 16

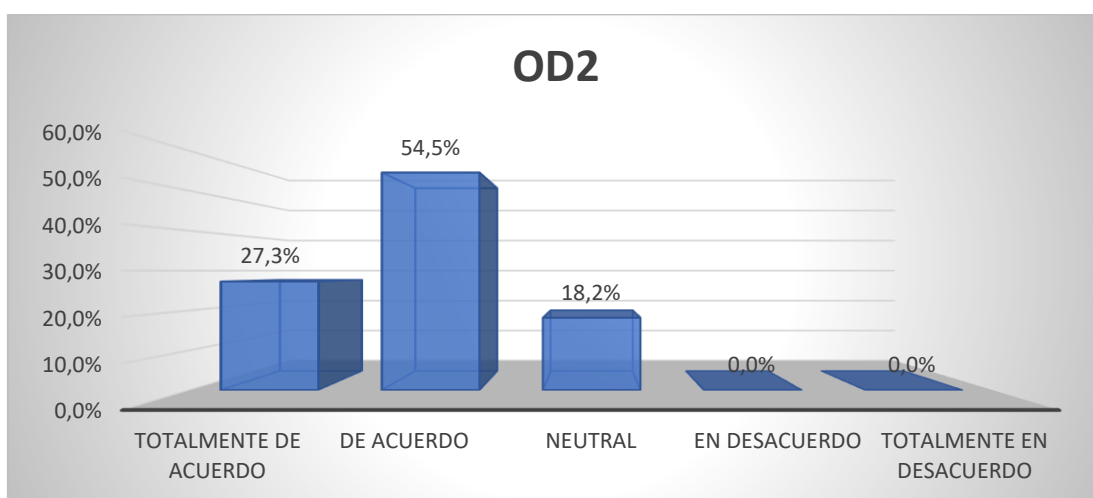
Pregunta 10: Dimensión Obligación de Desempeño



En su opinión como profesional auditor, en la Pregunta 10 Dimensión Obligación de Desempeño, el 27,3% contestó que está totalmente de acuerdo y el 36,4% manifestaron estar a favor en que todos los compromisos de un contrato individual califican como obligaciones de desempeño transferibles al prospecto. Por el contrario, un 36,4% del total se inclinó por mantenerse indiferentes al no estar ni a favor, ni en contra de que las obligaciones de desempeño cumplan con este requerimiento.

Figura 17

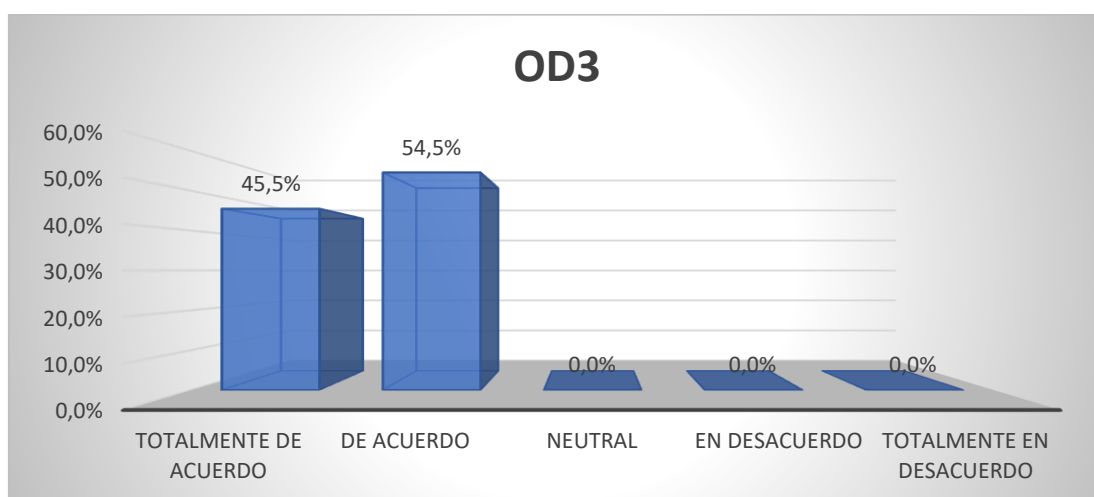
Pregunta 11: Dimensión Obligación de Desempeño



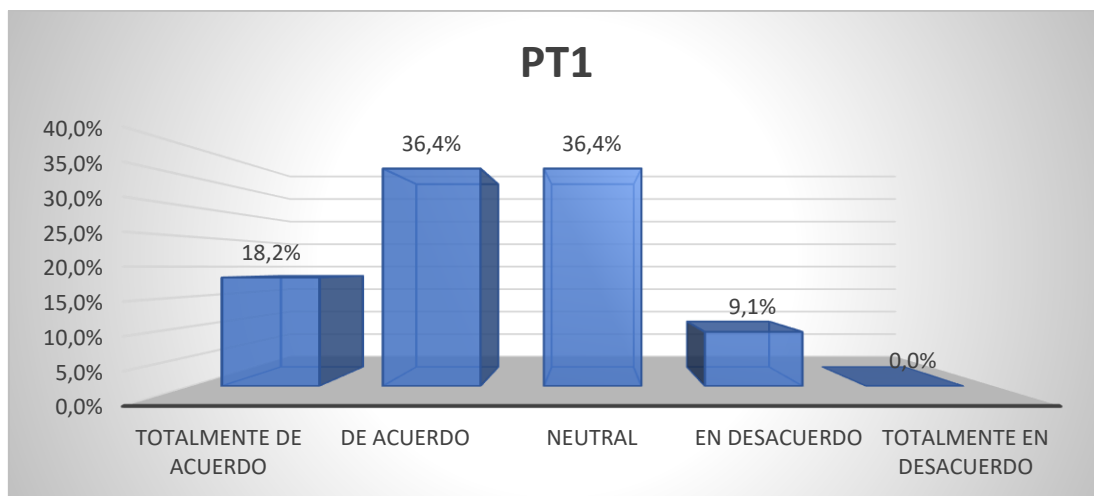
Según el estudio realizado y la aplicación de la encuesta, se concluye que el 27,3% del total de encuestados se encuentran totalmente de acuerdo y el 54,5% se encuentra de acuerdo sobre la revisión que deben realizar los auditores en el proceso de ejecución de auditoría con respecto a la separación de las obligaciones de desempeño en un contrato individual por la transferencia de bienes o servicios. Finalmente, el 18,2% mantuvo un criterio neutral con respecto al proceso de ejecución de auditoría y la separación de obligaciones de desempeño.

Figura 18

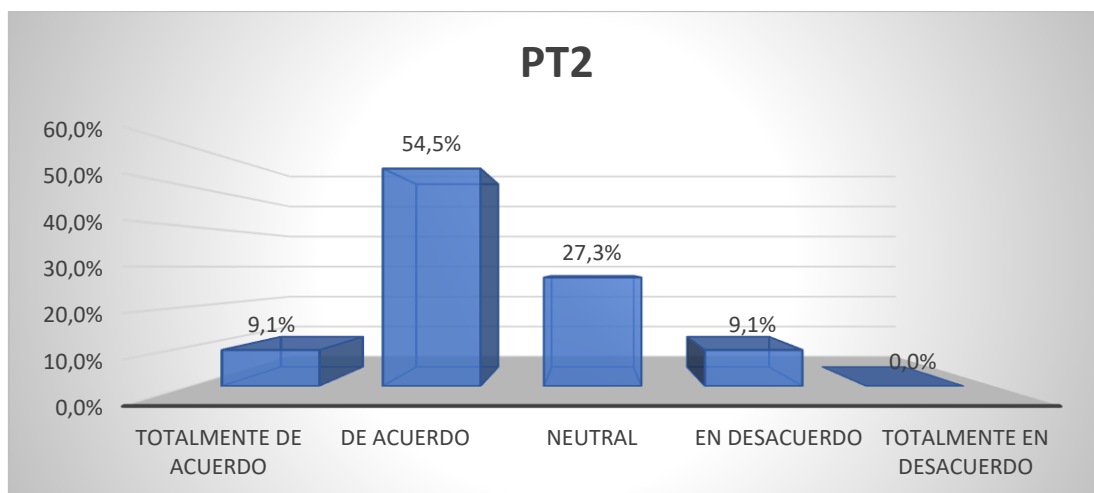
Pregunta 12: Dimensión Obligación de Desempeño



Analizados los datos recabados en la pregunta 12, relacionada con las obligaciones de desempeño; se obtuvo como resultado que el 45,5% se encuentra totalmente de acuerdo en que durante el proceso de auditoría se debe verificar que los ingresos se reconozcan conforme se satisfizo una obligación de desempeño y se transfiera el control del bien. Por otro lado, el 54,5% mantiene una postura afirmativa, respondiendo que se encuentra de acuerdo debido a que este control es imprescindible en el desarrollo de la actividad profesional.

Figura 19*Pregunta 13: Dimensión Precio de la Transacción*

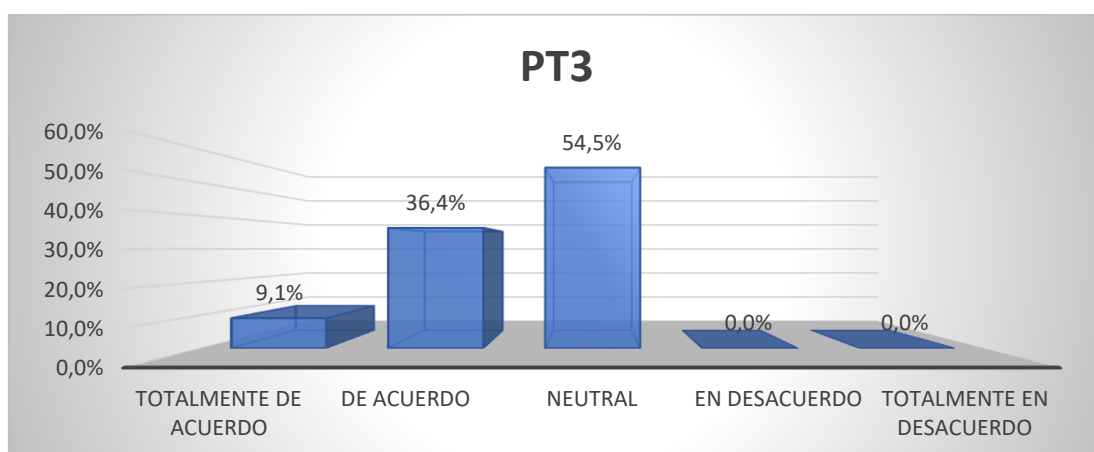
Según estos ítems, se puede observar que en la Figura 16, el 18,2% de profesionales en el área de auditoría utilizan mecanismos de control que les permite conocer si el precio de la transacción se realizó en base a la mejor evidencia del precio de venta por cada obligación de desempeño. Por otro lado, el 36,4% mantiene mecanismos básicos para controlar el precio de la transacción en cada obligación de desempeño. Finalmente, el 9,1% de los encuestados no cuentan con mecanismos que les permita conocer realmente el precio de la transacción conforme se satisfacen las obligaciones de desempeño.

Figura 20*Pregunta 14: Dimensión Precio de la Transacción*

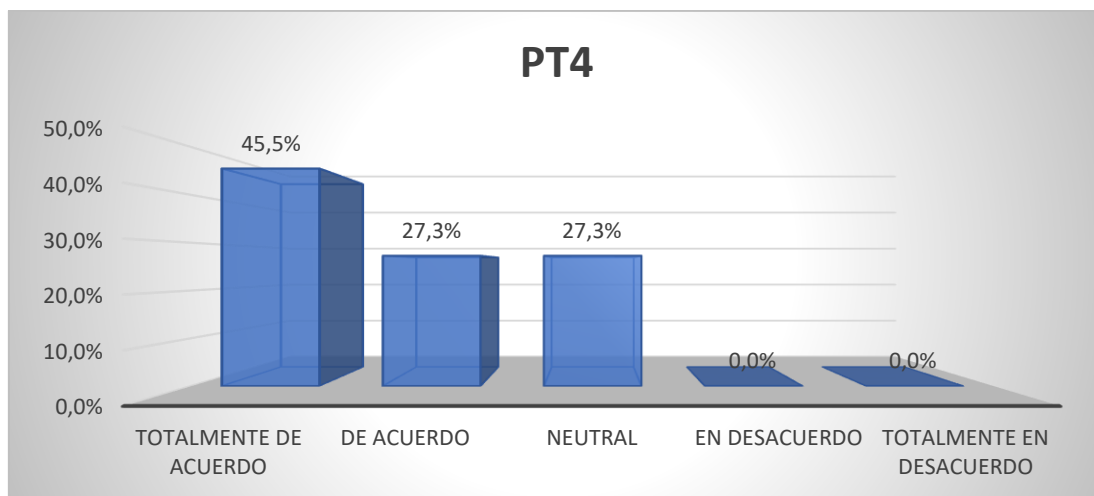
En estos ítems, con respecto a la dimensión del precio de la transacción, se puede observar que el 9,1% de los auditores de las diferentes firmas, considera que la información financiera presentada refleja los factores que influyen en la estimación del precio de la transacción (naturaleza, importe, calendario, etc). Por otro lado, el 54,5% de los profesionales se encuentran de acuerdo con esta premisa. No obstante, el 27,3% de los profesionales mantienen un criterio neutral y el 9,1% está en desacuerdo sobre los factores que influyen en el precio de la transacción, tales como naturaleza, importe o calendario.

Figura 21

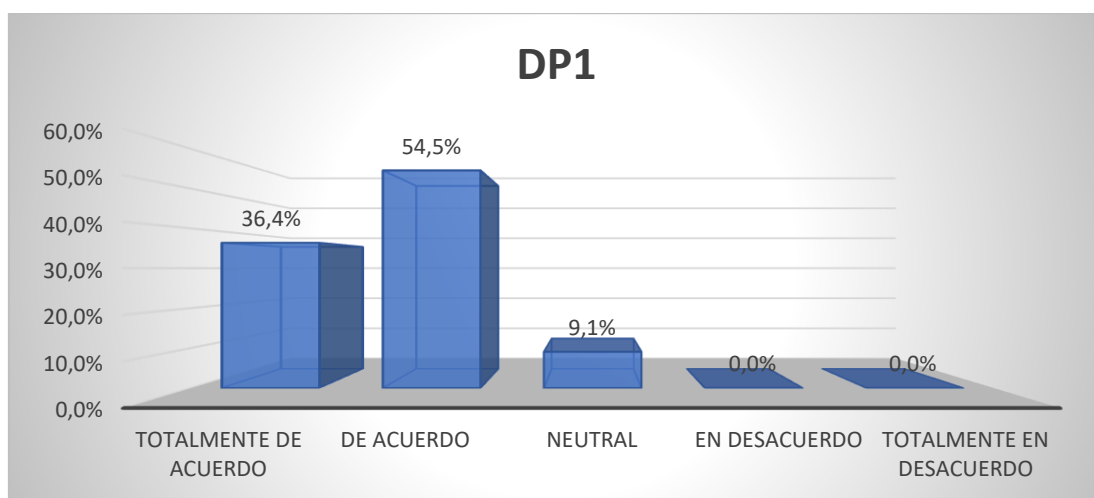
Pregunta 15: Dimensión Precio de la Transacción



Con respecto a la dimensión precio de la transferencia, como se puede apreciar en la Figura 18; el 54,5% de los auditores opina que no siempre en la ejecución de la auditoría, se utilizan pruebas que verifiquen si el precio utilizado para estimar el importe de la contraprestación variable en la venta de bienes o servicios correspondiente a la suma de los importes ponderados según su probabilidad. A diferencia del 36,4% de profesionales que considera la utilización de pruebas que verifiquen el precio utilizado en dichas operaciones y escasamente el 9,1% del total de encuestados opina indispensables este tipo de pruebas en la ejecución de auditoría.

Figura 22*Pregunta 16: Precio de la Transacción*

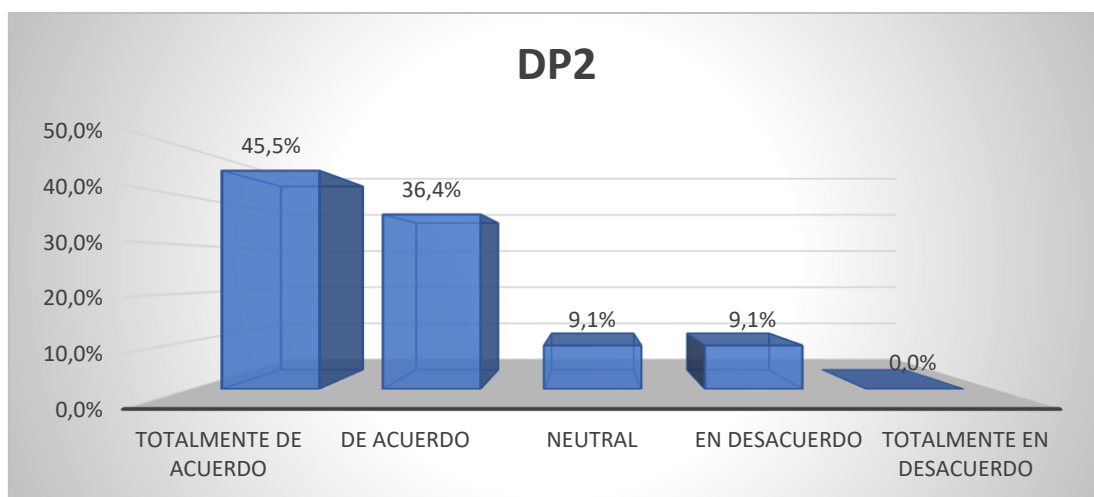
Como se presenta en la Figura 19, el 45,5% de los encuestados consideran totalmente que los profesionales deben revisar las penalidades y sus efectos en el precio estimado de los ingresos por actividades ordinarias durante la ejecución de la auditoría. Por su parte el 27,3% de encuestados se encuentran de acuerdo y el otro 27,3% restante opina que no es indispensable este tipo de verificación, ya que existen diferentes pruebas que contribuyen al análisis de los ingresos.

Figura 23*Pregunta 17: Dimensión Distribución del Precio*

Según los datos recabados mediante el instrumento de evaluación y plasmados en la Figura 20, el 36,4% de los encuestados, consideran esencial realizar una prueba de auditoría que confirme si el precio de la transacción fue asignado a todas las obligaciones de desempeño. Por otro lado, el 54,5% de los auditores está de acuerdo en aplicar este tipo de pruebas y el 9,1% puntualiza un criterio neutral, en efecto de no aplicar este tipo de pruebas, no afectaría en el resultado de sus evaluaciones.

Figura 24

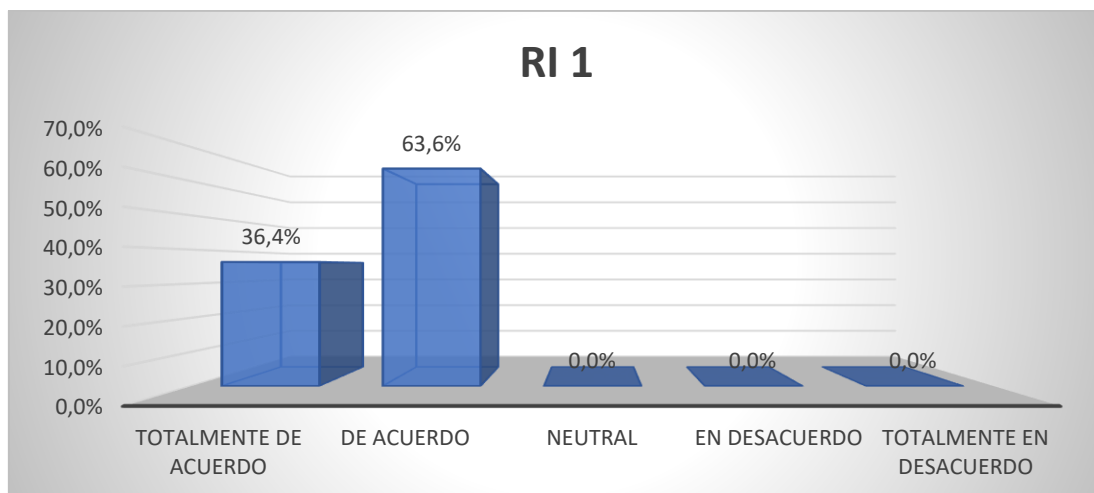
Pregunta 18 Distribución del Precio



En la figura 21, se puede percibir que el 81,9% de encuestados opinan que es importante verificar si el estado de la contraprestación se encuentra a valor razonable al momento de determinar el precio de una transacción distinta al efectivo, debido a que de esta forma las empresas pueden obtener un mejor entendimiento financiero y tomar decisiones acertadas en el desarrollo de sus actividades. En cambio, el 9,1% de encuestados mostró poco interés en el desarrollo y evaluación del estado de las contraprestaciones diferentes al efectivo.

Figura 25

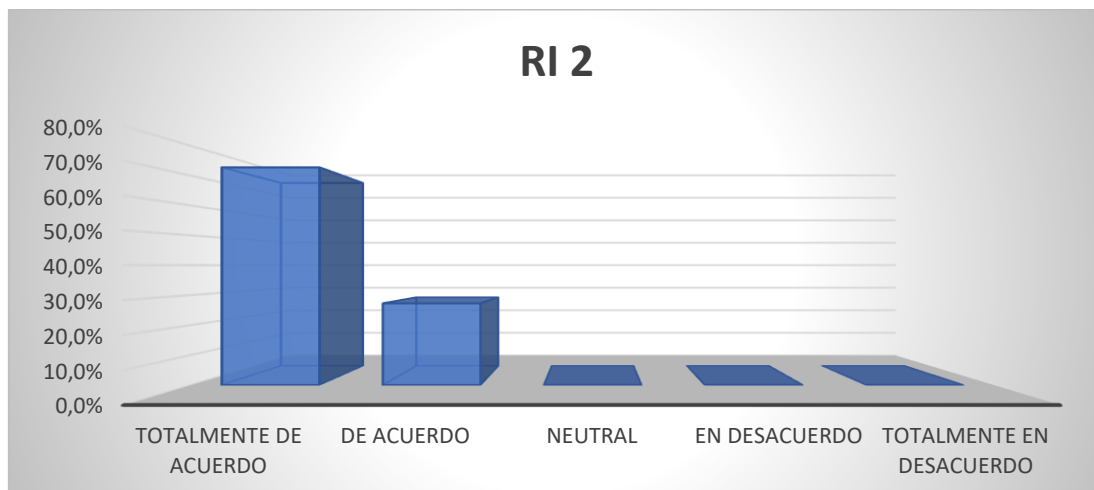
Pregunta:19 Dimensión Reconocimiento Ingresos



En la figura 25, se detalla la dimensión relacionada con el reconocimiento de ingresos a medida que se satisface una obligación de desempeño. En este contexto el 36,4% de los profesionales afirman que es necesario revisar que los ingresos y su registro se realice al momento o a medida que se transfiere el control del activo al cliente, más no en períodos diferentes que afecten a la razonabilidad de los estados financieros. Igualmente, el 63,6% de auditores sostiene que este proceso debe ser revisado con la finalidad de comprobar el cumplimiento de la normativa vigente y la transparencia de los registros contables conforme el giro del negocio.

Figura 26

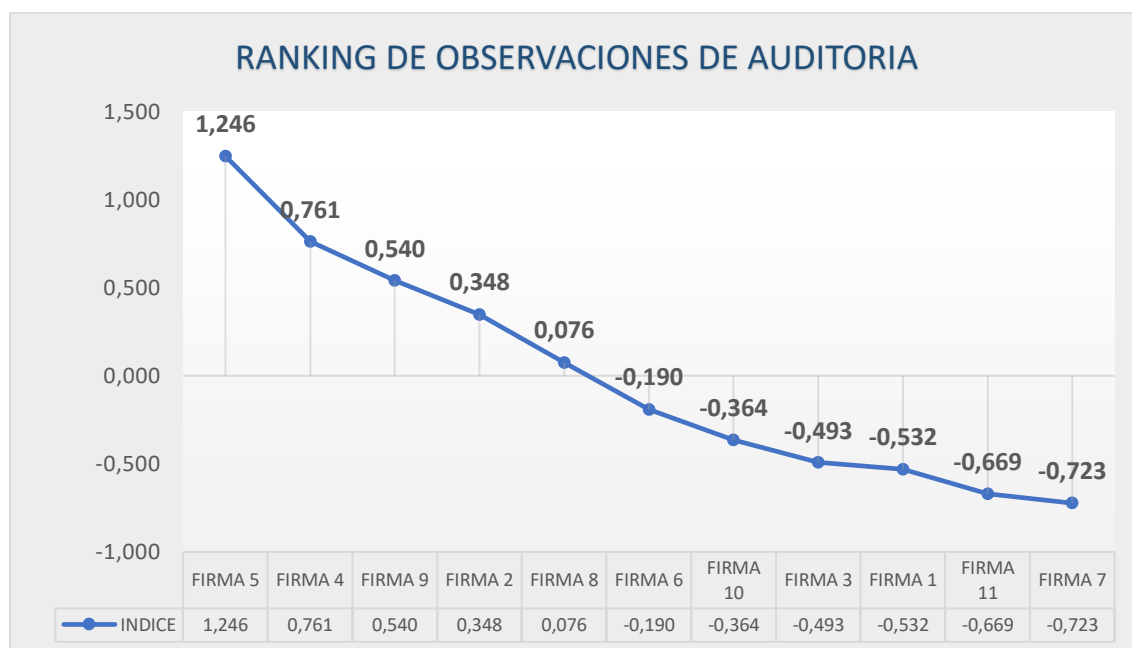
Pregunta 20: Dimensión Reconocimiento de Ingresos



Luego de analizar el criterio de los profesionales en el campo de auditoría se puede destacar en la figura 26 que, desde el punto de vista de los encuestados, el 72,7% considera imprescindible el desarrollo de una guía metodológica para el desarrollo de auditoría de ingresos bajo la normativa NIIF 15. Misma que contemple de forma notable en su desarrollo procedimientos contables y de auditoría bajo las premisas propuestas por el modelo de 5 pasos para el reconocimiento de ingresos. Además, el otro 27,3% de los encuestados enfatizó la utilidad y beneficio de esta guía metodológica para el cumplimiento y revisión del trabajo de auditoría ejecutado en empresas del sector comercial.

Figura 27

Ranking de Observaciones de Auditoría



En resumen, después de haber analizado los resultados obtenidos en la aplicación de la encuesta, se observa que la Firma 1 presenta el índice más alto con un valor de 1,228 lo que significa que mantiene una aplicación de procedimientos óptimos en el desarrollo de sus auditorías; especialmente al momento de revisar los criterios establecidos por la NIIF 15 para que una entidad presente información útil a

los usuarios de los estados financieros. En este contexto, el trabajo profesional que realizan los auditores de esta firma está encaminado en determinar y comprobar que costos relativos a un contrato con clientes deben activarse, así como evaluar la diferencia que existe entre los costos asociados a la obtención de un contrato y los costos asociados al cumplimiento de este.

Por el contrario, quien menos interés muestra en aplicar esta normativa es el Auditor Independiente 5 con un índice de -0,742 lo que indica que su trabajo profesional se limita a revisar de una manera convencional, la forma en que las empresas reconocen y contabilizan sus ingresos, sin tomar en cuenta que los criterios establecidos por la NIIF 15.

Están basados en la transferencia del control del bien y no solo en el proceso de ganancias que las actividades ordinarias del negocio, pueda generar. De este modo, tanto los hallazgos de auditoria, así como el criterio del auditor puede variar considerablemente en relación aquellos profesionales que sí implementan en su plan de trabajo, procedimientos que verifiquen el nivel cumplimiento y aplicación que tienen las empresas sobre esta normativa. Por motivos de confidencialidad de la información, las firmas auditoras solicitaron que no se revelen sus datos.

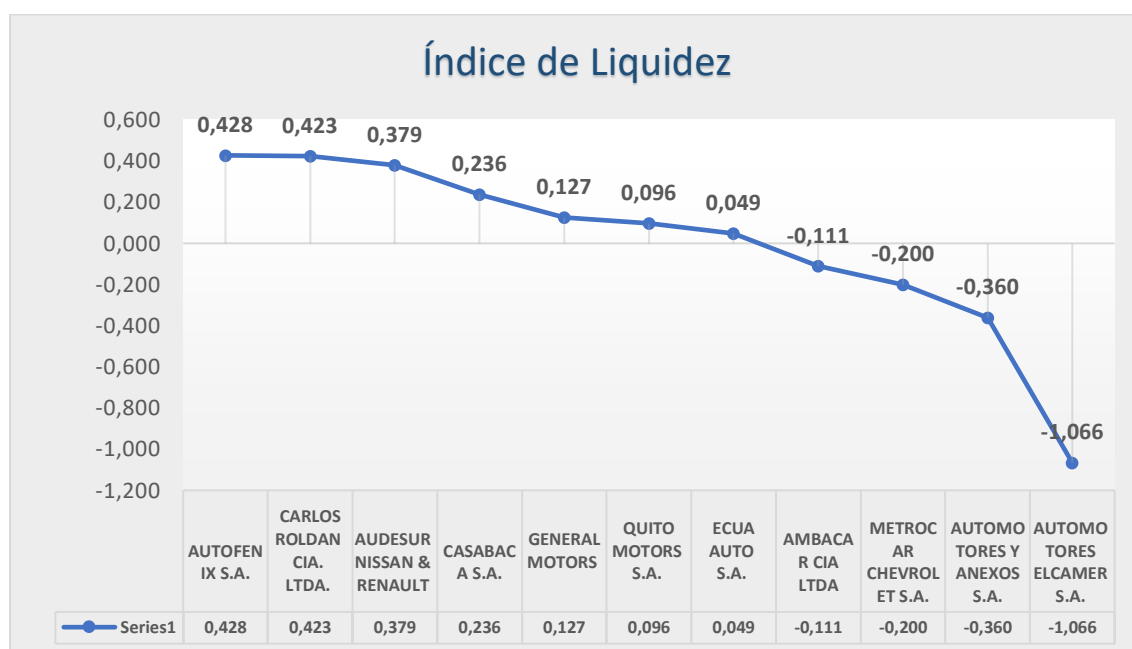
Variable Impacto Financiero, Contable y Tributario

Para la interpretación de la Variable Impacto Financiero, Contable y Tributario se tomó en cuenta los valores de las cuentas más representativas dentro de los estados de Situación Financiera y Resultados. A fin de resumir la información presentada por las empresas en los últimos 5 años, se procedió a traducir esas cifras en índices financieros que reflejen la evolución que tiene el sector automotriz en cuanto a la gestión de sus actividades.

Estos índices financieros, fueron obtenidos mediante un proceso de normalización de las variables, mediante el cálculo de un promedio general, promedio de línea y desviación estándar; mismo que permitió la generalización de datos. Como resultado, se muestra a continuación el análisis de los indicadores calculados para cada categoría: Liquidez, Solvencia, Rentabilidad y Gestión.

Figura 28

Índice de Liquidez

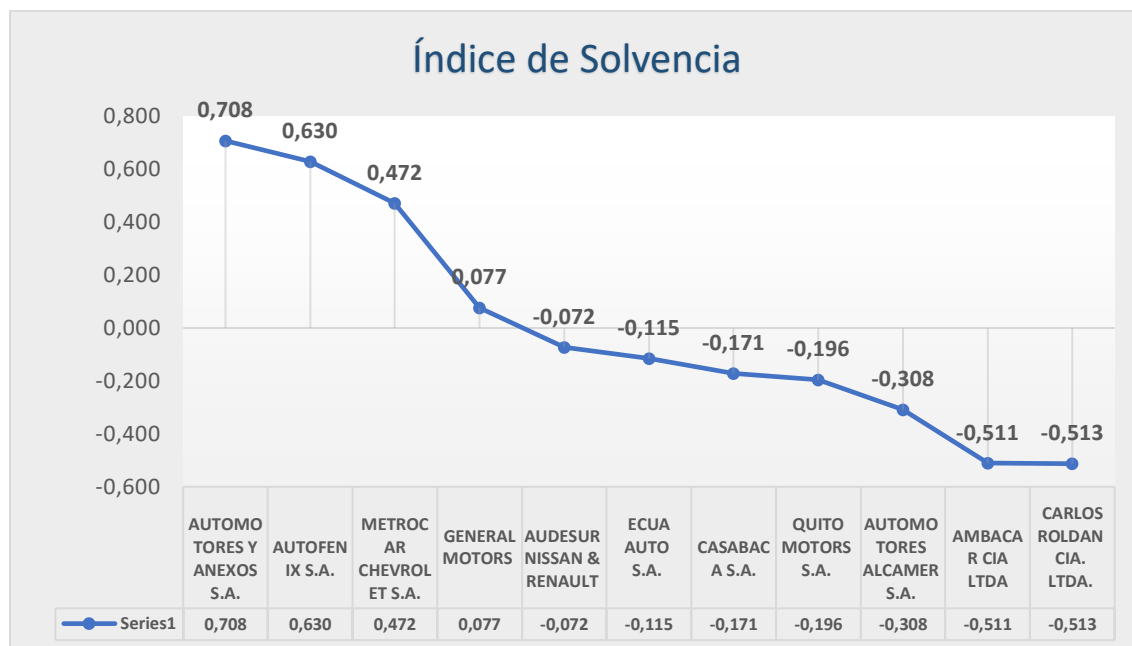


Según los resultados presentados en la Figura 28 Índice de Liquidez, se puede observar que la empresa con mayor liquidez es AUTOFENIX S.A. con un valor de 0,428, el cual se lo calculo a partir de un promedio de los índices presentados en los últimos 5 años. El indicador muestra como una empresa mantiene dinero en efectivo, y cumple sus obligaciones en el corto plazo (Granel, 2020).

Según los datos presentados por METROVALORES S.A (2019) en el Prospecto de Oferta Pública, se observa que entre el año 2015-2017 la venta de

vehículos creció en un 5%, pero las ventas de accesorios y talleres decayó en un 21%; sin embargo, para los próximos años la empresa muestra una recuperación del 35% en sus ventas como resultado de una nueva estrategia implementada por el incremento de la línea de vehículos chinos Chery y Dongfeng. Otro factor que incide en la tendencia de este indicador es la capacidad que tenga la empresa para recuperar su cartera, actualmente el promedio de recuperación de cartera oscila entre 37 y 40 días. Del mismo modo, presenta un apropiado control de inventarios cuyo valor se encuentra aproximadamente entre los 56 días, lo que significa que AUTOFENIX S.A tiene la liquidez necesaria para mantener cubiertas sus obligaciones a corto plazo.

Por el contrario, la empresa que menor índice presenta es AUTOMOTORES ELCAMER S.A con un valor de -1,066, esto se debe a que la empresa tiene una inadecuada gestión de cobranzas por ende el nivel de efectivo es bajo e insuficiente para poder pagar sus deudas a corto plazo. Sumado a esto el incremento exponencial que se refleja en la adquisición de cuentas y documentos por pagar (pasivo corriente), que pasaron de estar en \$53.691,21 para el año 2015 a un valor de \$ \$2.303.035,68 en el año 2016, manteniendo esta tendencia en los siguientes años. Además, esta compañía presenta pérdidas de - \$4886,97 y - \$-40.672,73 en los años 2017 y 2018 respectivamente, razón por la cual esta empresa presenta el riesgo de liquidez más alto en comparación a todas las concesionarias analizadas en este sector.

Figura 29*Índice de Solvencia*

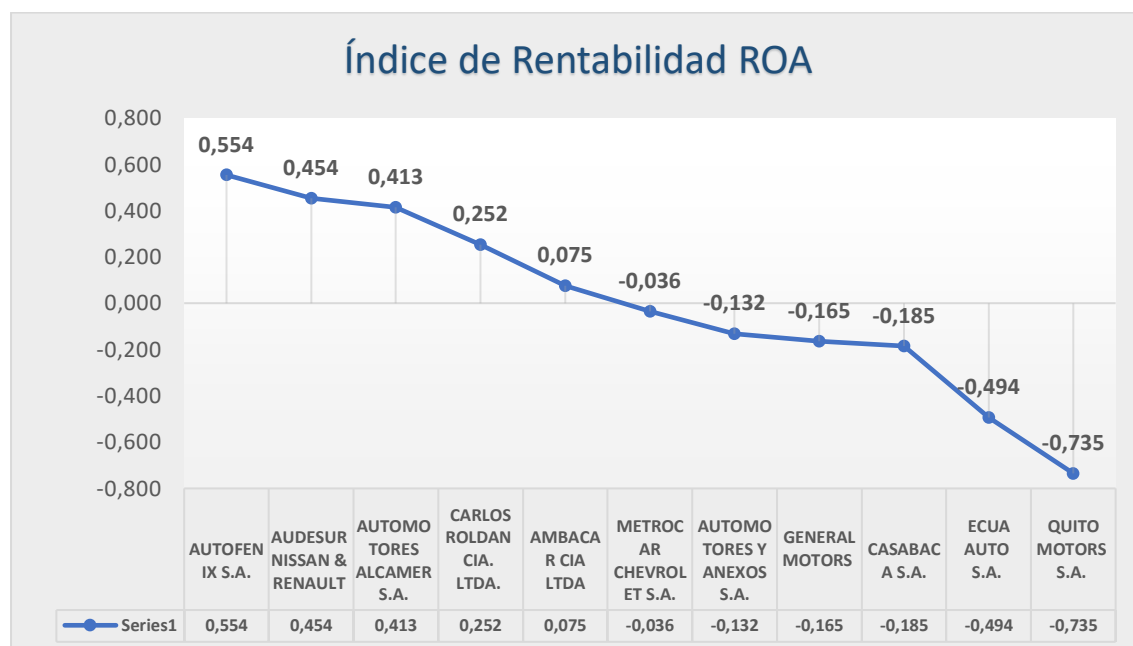
De acuerdo, a la Figura 29 Índice de Solvencia, la empresa con mayor capacidad para administrar esta ratio es AUTOMOTORES Y ANEXOS AYASA S.A. con un valor de 0.708, empresa dedicada a la comercialización de automóviles nuevos, seminuevos, repuestos, accesorios, aditivos, servicios de talleres, y enderezada. Cabe destacar que esta empresa a fin de mejorar su calidad en el servicio, durante los últimos años realizó adecuaciones en la adquisición de bienes muebles para complementar los servicios ofertados. Con respecto a la gestión financiera, la organización al estar expuesta a riesgos de diferente naturaleza ha establecido un marco de trabajo apropiado conjunto con cuantificables en base al análisis de flujos de la empresa para preservar los niveles de solvencia y hacer frente a sus obligaciones (Ecuabursátil Casa de Valores S.A., 2019).

Por su parte, la empresa GENERAL MOTORS se encuentra en la media, presentando un índice de solvencia neutral de 0.077, ya que cuenta con certificados de cumplimiento de obligaciones con las principales instituciones como son el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social y el Servicio de Rentas Internas. Además,

no presenta demandas judiciales de deudas, ni cartera castigada, por lo tanto, no genera un riesgo significativo para la solvencia. En este sentido, al cumplir oportunamente con sus obligaciones y compromisos adquiridos genera un incremento de confianza que promueve la gestión organizacional de la institución (SUCAVAL S.A., 2019). Finalmente, como contrapartida se encuentra la empresa COMERCIAL CARLOS ROLDÁN CIA.LTDA con un valor negativo de -0.513, empresa que, según, Bustamante & Carchipulla (2017), a pesar de mantener políticas de administración financiera, se vio afectada por la transición a la NIIF 15 tanto en aspectos financieros como tributarios.

Figura 30

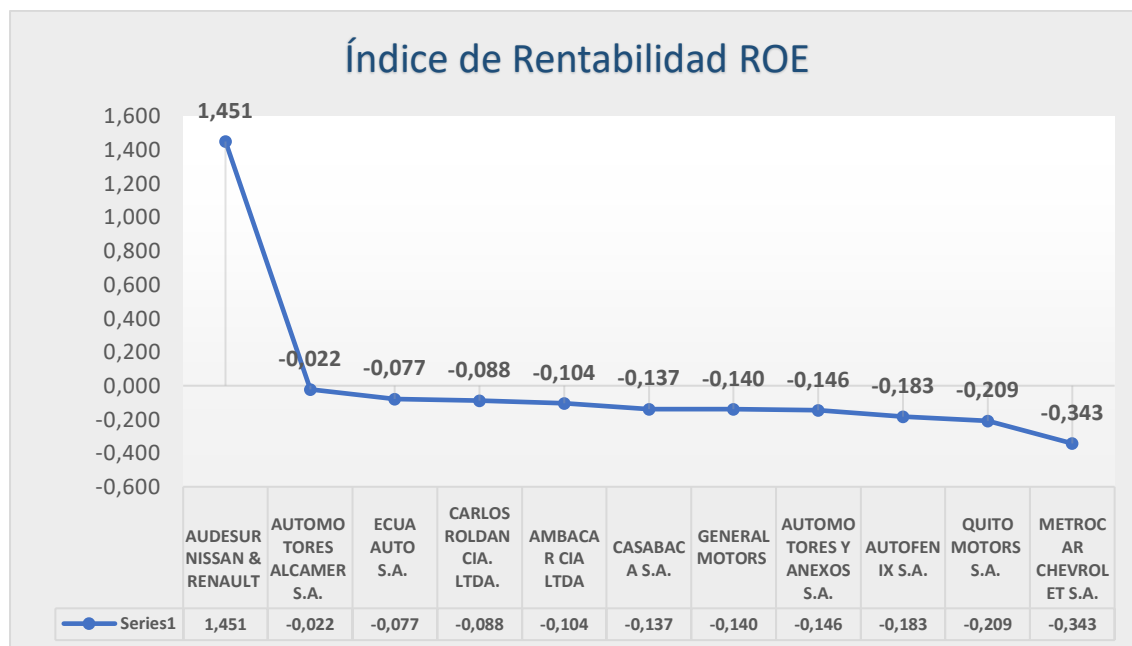
Índice de Rentabilidad ROA



Otro valor utilizado para medir esta variable es el Índice ROA, cuya función principal es medir la rentabilidad que representa el total de activos en función de los beneficios obtenidos por una empresa. Para el caso se encontró que la empresa con mayor rentabilidad sobre activos es AUTOFENIX S.A con un valor de 0.554, cuyas principales marcas a ser comercializadas son: Mazda, FCA, Chery y Dongfeng representando aproximadamente el 8% de las ventas totales del mercado

ecuatoriano. De tal forma, el incremento de los beneficios obtenidos por la empresa durante este período radica principalmente en el crecimiento en ventas con respecto a la línea de vehículos chinos, apertura de un nuevo taller y trabajos de modernización alcanzando aproximadamente un 82% del total de ventas (SummarRatings, 2020).

Por otro lado, AMBACAR presenta un índice de rentabilidad de 0,075, a pesar de que en sus proyecciones para el año 2018 la empresa detectó una afectación en la rentabilidad debido a la aprobación de la ley de reactivación económica que incluye el incremento del valor por pago a impuesto a la renta. El indicador de rentabilidad fue positivo durante todos los períodos, sin embargo, se detectó una tendencia decreciente durante los últimos períodos (Class International Rating, 2019). En último lugar, se encuentra QUITO MOTORS S.A. con un índice negativo de -0.735, que durante el año 2018 buscó optimizar sus procesos con la finalidad de reducir costos y mejorar su rentabilidad. Esta organización considera que el sector automovilístico es muy competitivo, por lo que busca hacer frente al impacto generado, mediante la implementación de estrategias financieras.

Figura 31*Índice de Rentabilidad ROE*

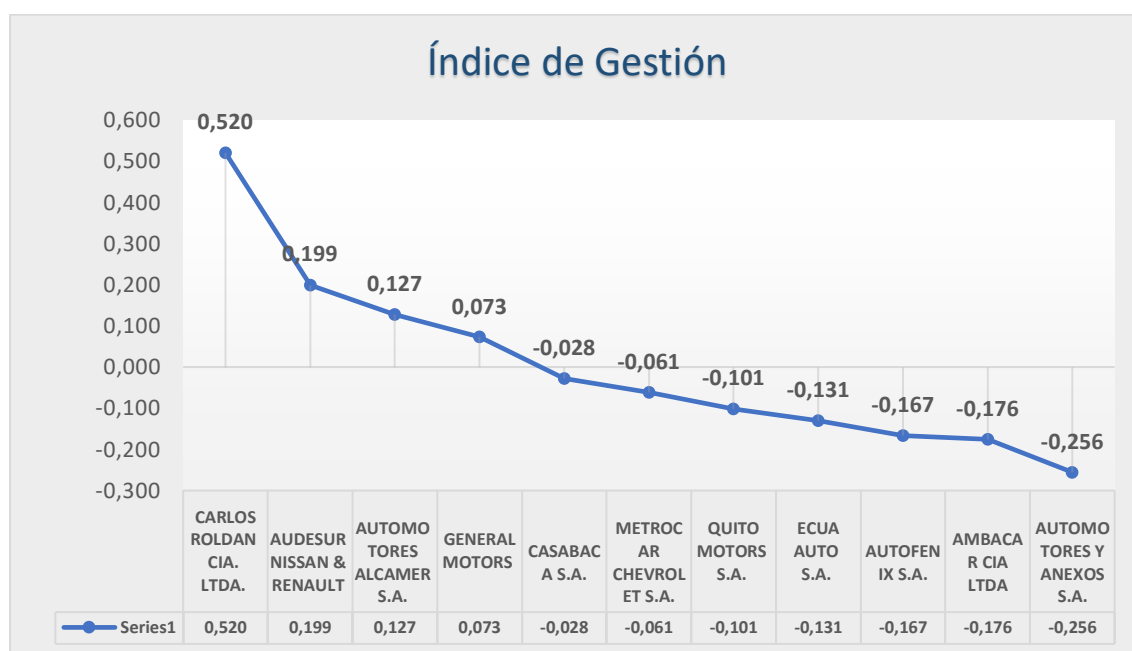
Para Lorenzana (2014), el índice de rentabilidad ROE o retorno sobre el capital propio, es el ratio encargado de medir el rendimiento que obtienen los accionistas de los fondos invertidos en una sociedad; este indicador es muy utilizado al momento de comparar la rentabilidad que tienen las empresas dentro de un mismo sector. En este sentido, según la Figura 31 la empresa que presenta mayor capacidad para remunerar a sus accionistas es AUDESUR NISSAN & RENAULT con un valor positivo de 1.451, según un estudio realizado por Jaramillo (2013), esto debe a la implementación de políticas de fidelización del cliente a través del servicio proporcionado en favor de la satisfacción de sus necesidades, así como el posicionamiento que tienen estas marcas en el mercado, convirtiéndola en una empresa rentable para sus accionistas.

En contraste a ello, se puede observar que la empresa que menos rentabilidad ofrece a sus inversionistas es METROCAR CHEVROLET S.A. con un valor de -0.343, lo que explica que en este periodo la empresa atravesó por una considerable disminución tanto en los ingresos por actividades ordinarias, así como

de la utilidad operacional y en general de sus beneficios netos, de tal manera el porcentaje de rendimiento es muy bajo, ya que no contaron con los recursos suficientes para retribuir en la misma medida el aporte de los accionistas.

Figura 32

Índice de Gestión

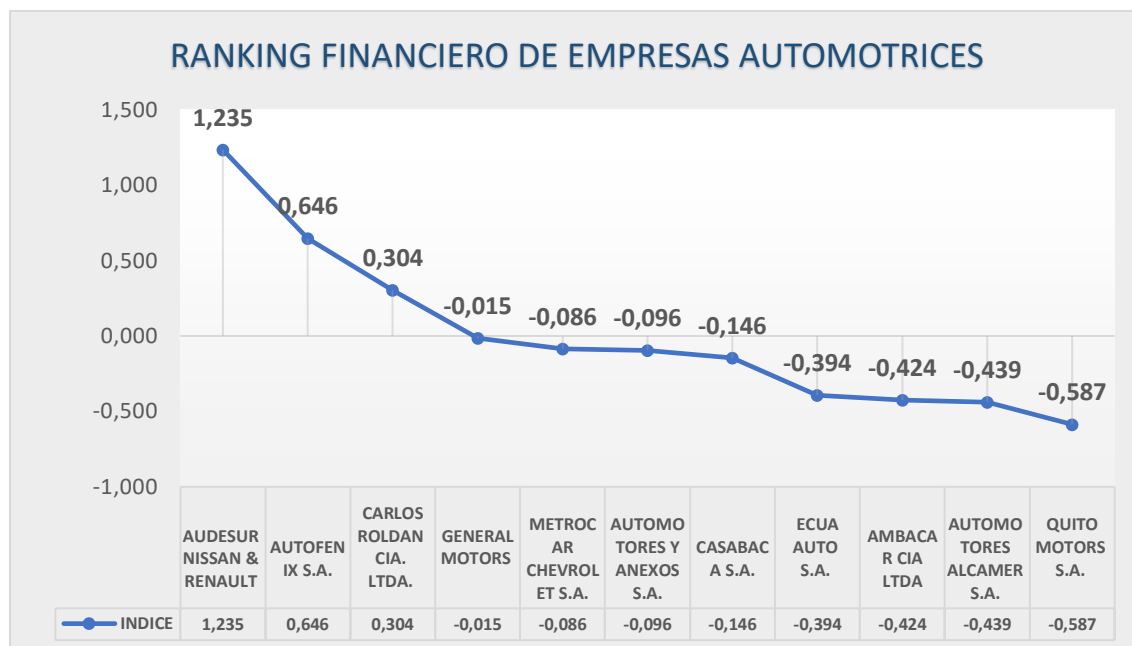


Según los resultados presentados en la Figura 32 Índice de Gestión, se puede observar que la empresa con mayor capacidad para gestionar sus operaciones es COMERCIAL CARLOS ROLDAN CIA.LTDA. con un valor de 0,520 el cual se lo calculo a partir de un promedio de los índices presentados en los últimos 5 años. El indicador utilizado fue Rotación de Cartera, el cual tiene como objetivo medir el grado de recuperación de los créditos, análisis que se lo realiza comparando entre cuentas del balance (cuentas por cobrar) y cuenta de resultado (ventas).

Considerando que entre los años 2015 y 2016 el sector automotriz tuvo que atravesar por la mayor crisis de la década, debido a la implementación de las salvaguardias, mismas que según Males (2018) fueron instauradas con el propósito

de protección a la producción nacional, sin embargo, para el año 2017 se eliminó esta medida, así como los cupos de importación, además de otorgar a la industria una serie de beneficios arancelarios y tributarios. En este sentido, para los años subsecuentes se presentó una recuperación económica importante, por lo cual debido al incremento de sus ingresos la empresa invirtió sus esfuerzos en mejorar la gestión del crédito otorgado a sus clientes, como resultado las cuentas por cobrar a corto plazo han mantenido un promedio de rotación óptimo dentro del periodo establecido, actualmente el promedio de recuperación de cartera oscila entre 42 y 45 días. Por ello, Comercial Carlos Roldan Cía. Ltda. espera que a partir de las medidas implementadas estos valores se mantengan o incluso se reduzcan considerablemente.

Por otro lado, tenemos que la empresa con mayores problemas para recuperar el crédito concedido a sus clientes es AUTOMOTORES Y ANEXOS AYASA S.A. con un valor de -0.256. Sin embargo, aunque la empresa presenta un nivel de ventas con tendencia creciente, su promedio de rotación de cartera ha disminuido, esto se debe a que la desaceleración de la economía nacional, generó restricción en la colocación de créditos de consumo por parte de las instituciones financieras, lo que afectó de forma directa la gestión de cartera del sector automotriz.

Figura 33*Ranking Financiero de Empresas Automotrices*

Con los resultados obtenidos de los indicadores financieros correspondientes a las empresas seleccionadas, se evidencia que la empresa con mayor índice financiero global es AUDESUR NISSAN & RENAULT con un valor de 1.235 y esto se debe porque al ser una empresa de gran tamaño y reconocimiento centraron sus esfuerzos en cumplir los requerimientos y expectativas de sus clientes, manteniendo altos niveles en todos sus indicadores económicos, especialmente en el índice de rentabilidad ROE. Lo que significa en términos generales, que la información financiera presentada se alinea a los criterios establecidos por la normativa, colocando a esta empresa en el primer lugar del ranking empresarial, por su óptima gestión administrativa y financiera.

Por otra parte, la Figura 33 indica que la empresa con menor índice financiero global es QUITO MOTORS S.A. con un valor de -0,587, dado que mantiene un índice de rentabilidad sobre Activos ROA y en general sus indicadores económicos están por debajo del promedio, pese a que esta organización ha implementado estrategias financieras que le ayuden a mantener su posición en el

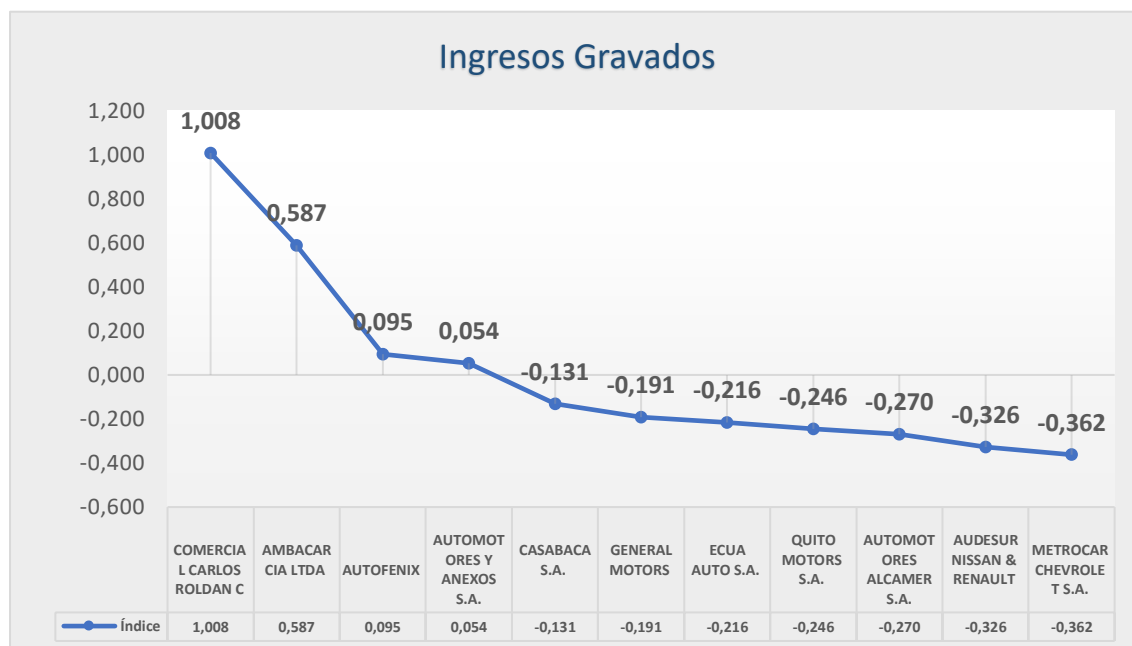
competitivo mercado automovilístico, aún no ha logrado invertir esos valores en favor de su imagen corporativa. Un problema asociado a sus operaciones y déficits de producción se debe a las interrupciones de la cadena de suministros en China que afectó a los fabricantes de automóviles a nivel mundial.

Aspectos Tributarios

Para efectos de la presente investigación, es importante hacer una revisión de los aspectos relevantes en materia fiscal, considerando que, desde la transición a las NIFF, la información financiera que presentan las empresas al finalizar un periodo fiscal no solo representa el proceso de reconocimiento y presentación de impuestos; sino que también facilita las actividades que realiza la Administración Tributaria. De este modo, Vargas (2017) menciona que el principal propósito de las sociedades es asegurar que la presentación de los hechos económicos, se de en base a una correcta determinación de obligaciones tributarias y bases impositivas de acuerdo a los lineamientos establecidos en la normativa vigente. Por consiguiente, en los siguientes apartados se explica aspectos como: Ingresos gravados, Utilidad gravable, Impuesto a la renta diferido.

Figura 34

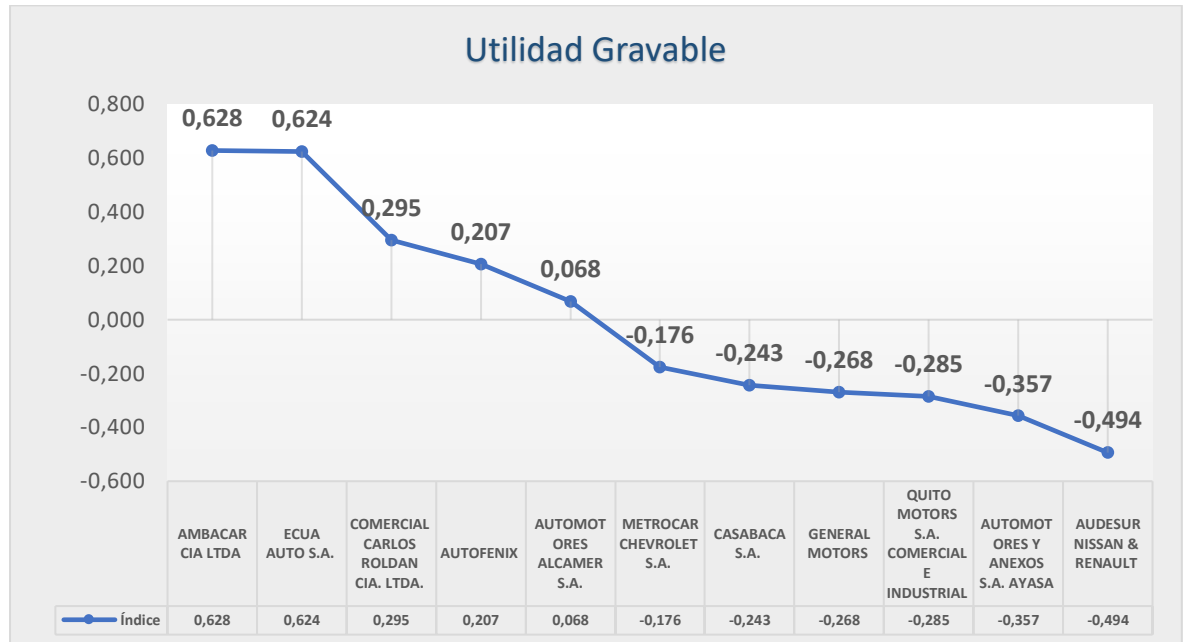
Índice Ingresos Gravados



En la Figura 34 Índice Ingresos Gravados, se muestra que COMERCIAL CARLOS ROLDAN CIA.LTDA, es la empresa con mayor cantidad de ingreso gravable con un valor de 1.008, lo que indica que posiblemente sus administradores desconocen los beneficios tributarios como contribuyente; además de una desactualización y descoordinación del personal que integra el área contable. Uno de los principales problemas que se puede originar en este caso, es el cálculo inadecuado del anticipo del impuesto a la renta, mismo que puede desencadenar en sanciones pecuniarias por parte del organismo de control

Por otro lado, se encuentra METROCAR CHEVROLET S.A con un índice de ingresos gravados negativo en -0.362, lo que significa que al ser una empresa pequeña posee un bajo volumen de sus operaciones, logrando de esta forma llevar una adecuada identificación de ingresos gravados y gastos deducibles; lo que significa que pagará menos impuesto al Servicio de Rentas Internas y maximizará sus utilidades.

Figura 35

Índice Utilidad Gravable

Según la Figura 35, las empresas que presentan mayor utilidad gravable son AMBACAR CIA.LTDA y ECUA AUTO S.A con un valor de 0,628 y 0,624 respectivamente; para el caso Instituto Iberoamericano del Mercado de Valores (2015) define a la utilidad gravable como la utilidad o pérdida de un periodo, sobre la cual se pagan o recuperan impuestos. Para el efecto, por lo que se puede inferir que estas empresas aplican estrictamente las políticas de deducibilidad de gastos y reservas que estipula el fisco.

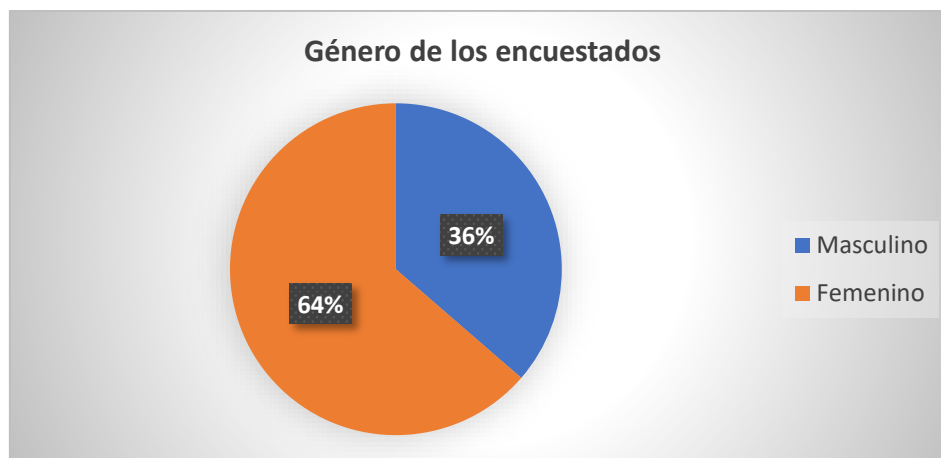
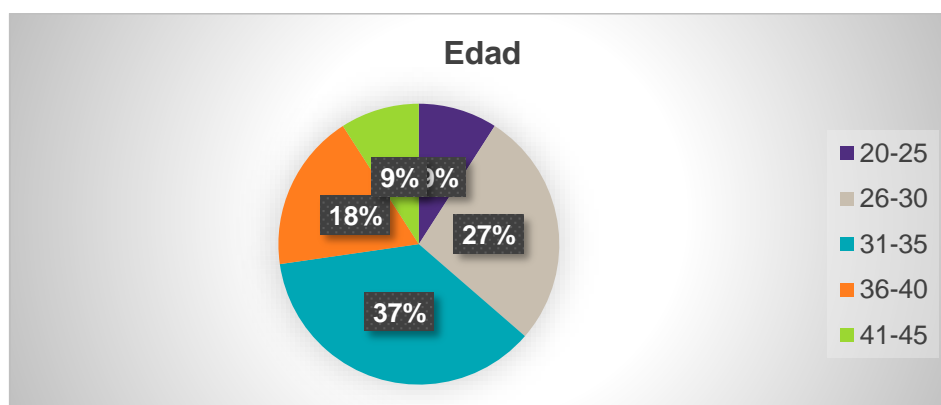
Por otra parte, el *Impuesto diferido* en renta, se origina cuando los ingresos y gastos son registrados en un periodo contable pero fiscalmente pueden ser aplicables en un periodo diferente; razón por la cual esta diferencia temporaria puede ocasionar un pago de impuesto a la renta distinto en el año corriente; así como, diferencias al momento de realizar la conciliación tributaria. (Vargas Restrepo, 2017)

En este sentido la empresa con mayores diferencias temporarias (diferencias entre la renta líquida fiscal y la utilidad contables), para el periodo 2019 es AUTOMOTORES Y ANEXOS AYASA con un valor de \$ 389.079,00, lo que significa que, de acuerdo a la tendencia, la diferencia entre las cifras aumenta el impuesto a pagar, generando de esta forma un activo por impuesto diferido, esperando en un futuro hacer uso de estos valores para disminuir el pago de impuesto a la renta.

Análisis Descriptivo e Inferencial

Análisis Descriptivo de los encuestados

De los 62 auditores encuestados, se procedió a agruparlos por empresa auditada obteniendo su promedio y colocando los resultados en las 11 empresas de muestra. Para el efecto, según los datos demográficos obtenidos en el análisis descriptivo la Figura 1 muestra que el 64% de encuestados corresponde al género masculino y un 36% al femenino. Con respecto a la edad la Figura 2 indica que un 36% de los encuestados se encuentran entre 30-35 años, seguido del 27% correspondiente a profesionales entre 26-30 años de edad. Finalmente, el 100% de los encuestados tiene un nivel de instrucción superior y una experiencia profesional del 46% que están en un intervalo entre 6-10 años, seguido del 27% correspondiente a un intervalo entre 11-15 años, como lo detalla la Figura 36, 37 y 38 respectivamente.

Figura 36*Género de los encuestados***Figura 37***Edad de los encuestados***Figura 38***Experiencia Profesional*

Con esta información, se procedió al cálculo de la media, mediana, moda, desviación estándar y varianza de la edad de los encuestados y sus respectivos

años de experiencia a través del programa estadístico SPSS, como lo detalla la Tabla. 8. Con respecto a la edad de los encuestados, se puede observar que el valor promedio radica entre los 33 con una desviación estándar de 6,0 igualmente los años de experiencia que mantienen un promedio de 13 años con una desviación estándar de 11,44.

Tabla 8

Análisis descriptivo de los encuestados

	Media	Moda	Mediana	Desviación Estándar	Varianza
Edad	33	31	29	6,039	36,473
Años de Experiencia	13	8	6	11,444	130,964

Análisis Inferencial de los parámetros de Auditoría de Ingresos

Técnicas Estadísticas Inferenciales

Alpha de Cronbach

Según, Quero, (2010) la confiabilidad de una medición o instrumento, puede ser medida o estimada de diferentes formas o expresiones representadas mediante coeficientes de medición. Por otro lado, Cervantes (2005) destaca la importancia de todo investigador para contar con instrumentos válidos y confiables, que presenten un nivel apropiado de confiabilidad, debido a que la precisión de los resultados depende de la medida de confiabilidad del instrumento. En este sentido, es el indicador más utilizado para definir la consistencia interna de un instrumento mientras se valida la variable a ser estudiada (Bojórquez Molina, López Aranda , Hernández Flores, & Jiménez López, 2013). Para el cálculo de este indicador, se utilizan paquetes estadísticos que aportan en el análisis de los ítems correlacionados y son capaces de evaluar instrumentos constituidos generalmente por una escala de Likert.

Correlación de Pearson

El coeficiente de correlación r de Pearson, tiene como objetivo medir el grado de asociación entre dos variables aleatorias cuantitativas, las cuales poseen una distribución normal bivariada, tomando en cuenta que tiene que existir una relación lineal entre las variables (X, Y) (Restrepo & González, 2007, pág. 185).

Para poder interpretar los resultados de aplicar este coeficiente es necesario conocer que cuando $p = +$ la relación entre las variables es directa. Si $p = -$ la relación es inversa y si $p = 0$ significa ausencia de relación, es decir, que las variables son independientes entre sí. Sin embargo, Martínez et al., (2009), menciona que es necesario tener en cuenta que por más que las dos variables tiendan a crecer o decrecer juntas, no indica que la una tenga un efecto directo o indirecto sobre la otra. Y esto se da debido a que la explicación del coeficiente es puramente matemática y libre de alguna implicación de causa-efecto, por ello su interpretación está fuertemente vinculada a los detalles y la experiencia en el tema de investigación.

Análisis Factorial

Según Ferrando & Anguiano (2010), el análisis factorial es un modelo de regresión de múltiple que relaciona variables no observables (factores) con variables previamente observadas, siendo estas últimas substancialmente mayores que los factores. Por su lado De la Fuente (2011), indica que es una técnica multivariada de reducción de la dimensionalidad de los datos, utilizada para descubrir agrupaciones de variables altamente correlacionadas y poder segmentar el número de dimensiones necesarias para explicar las respuestas o datos obtenidos de los sujetos.

En resumen, esta técnica tiene como finalidad explicar la estructura de las covarianzas entre un grupo de variables medidas, así como, simplificar la

información que nos da una matriz de correlaciones para hacerla más fácilmente interpretable. Por ello para la presente investigación, se utilizará el análisis factorial para comprobar la interdependencia que existe entre la reducción de dimensiones y los factores latentes dentro de un conjunto de variables cuantitativas (López & Gutierrez, 2019).

Análisis factorial de la Variable Auditoria de Ingresos

Para poder realizar el análisis factorial en primera instancia se debe elaborar una matriz de correlaciones de las dimensiones que integran la variable como se muestra en la tabla 9, a la cual se aplica una serie de pruebas para comprobar que la estructura de la encuesta aplicada es adecuada y pueda ser analizada factorialmente. (López & Gutierrez, 2019)

Por consiguiente, para la presente investigación se utilizó el índice de Kaiser Meyer Olkin (KMO) y el test de Barlett o también denominados medidas de adecuación muestral tienen como finalidad evaluar que los datos sean los apropiados para realizar un análisis factorial confirmatorio. A continuación, en la Tabla 9 se muestra el resultado de la aplicación de estas pruebas con sus respectivos criterios de idoneidad.

Tabla 9

Índice de KMO y test Bartlett Encuesta

Medida Kaiser-Meyer-Olkin de adecuación de muestreo		,458
Prueba de esfericidad de Bartlett	Aprox. Chi-cuadrado	18,140
	GI	15
	Sig.	,255

Con el resultado de los datos obtenidos en la aplicación de la encuesta, se aplicó el test de Bartlett, como indican Zamora, Monroy, & Chávez (2010) esta medida es utilizada para probar la hipótesis nula y afirmar que las variables no están

correlacionadas en la población, en este caso el valor aproximado de chi cuadrado es de 18, que al ser positivo se considera válido para realizar el análisis.

Con respecto al índice KMO, Montoya (2007) indica que el rango de aceptación de este índice va entre valores de 0,5 y 1, que afirma si es o no apropiado aplicar el análisis factorial, para el efecto se obtuvo un valor cercano al rango de 0,46 lo que indica que es conveniente realizar el análisis.

Tabla 10

Varianza total explicada - Encuesta

Componente	Autovalores iniciales			Sumas de extracción de cargas al cuadrado		
	Total	% de varianza	% acumulado	Total	% de varianza	% acumulado
1	2,657	44,284	44,284	2,657	44,284	44,284
2	1,413	23,550	67,834	1,413	23,550	67,834
3	,994	16,573	84,407			
4	,467	7,782	92,189			
5	,331	5,509	97,698			
6	,138	2,302	100,000			

La Tabla 10 de varianza total explicada detalla la selección de los 2 componentes principales de la variable, reflejados en los autovalores iniciales 1 y 2. Como se puede ver en la tabla únicamente estos 2 factores tienen valores propios mayores que 1 y explican el 67,83% de la varianza, es decir estos valores representan el 67,83% de la matriz de datos original, causando la pérdida de un 32,77% de la información original presentada por los 6 componentes de la encuesta. De este modo, las dimensiones Generales e Identificación del Contrato son los componentes más relevantes para resumir la Variable Auditoría a los Ingresos.

Alpha de Cronbach Auditoría a los Ingresos

Este índice es utilizado para medir el nivel de confiabilidad y consistencia interna que tiene un instrumento, como se pudo observar en la Tabla 11, se calculó este índice para cada una de las dimensiones de la variable, obteniendo un valor Alpha de Cronbach de 0,700 afirmando así la confiabilidad del instrumento.

Tabla 11

Alpha de Cronbach Encuesta

Dimensiones	Descripción	Ítems	Alpha de Cronbach
1	IDG	G1, G2, G3, G4, G5, G6	0,655
2	IDI	I1, I2, I3	0,625
3	IDO	D1, D2, D3	0,663
4	IDP	P1, P2, P3, P4	0,593
5	IDD	D1, D2	0,710
6	IDR	R1, R2	0,623
<i>Alpha de Cronbach del instrumento</i>			0,700

Análisis Inferencial de los parámetros de Índices Financieros

Análisis factorial de la variable Aspectos Financieros, Contables y Tributarios

Para continuar con el análisis factorial de la variable Aspectos Financieros, Contables y Tributarios, se obtuvo información de las empresas seleccionadas mediante los estados financieros y auditorías externas publicados por la Superintendencia de Compañías. Posteriormente, con los datos recolectados se procedió a calcular índices financieros, tal como se analizó en el apartado 4.1 Diagnóstico de la Situación Actual. Una vez obtenidos estos valores se realizó un proceso de normalización de cada componente, con la finalidad de obtener un índice promedio que resuma toda la información de cada una de las concesionarias y sirva de base para continuar con el análisis factorial de esta variable. A continuación, en la Tabla 12, se presenta el resultado de la aplicación de los test.

Tabla 12*Índice de KMO y test Bartlett Índices Financieros*

Medida Kaiser-Meyer-Olkin de adecuación de muestreo		,425
Prueba de esfericidad de Bartlett	Aprox. Chi-cuadrado	7,571
	GI	10
	Sig.	,671

Del mismo modo, para la variable Aspectos Financieros, Contables y Tributario se obtuvo el test de Bartlett con un valor aproximado de chi cuadrado de 7, que al ser positivo se considera válido para continuar con el análisis factorial, por otra parte, se calculó el índice de KMO cuyo valor de 0,425 se acerca al rango de aceptación, lo que significa que cumple con el criterio necesario para realizar el análisis.

Tabla 13*Varianza total explicada – Índices Financieros*

Componente	Autovalores iniciales			Sumas de extracción de cargas al cuadrado		
	Total	% de varianza	% acumulado	Total	% de varianza	% acumulado
1	1,966	39,312	39,312	1,966	39,312	39,312
2	1,167	23,341	62,653	1,167	23,341	62,653
3	1,015	20,309	82,962	1,015	20,309	82,962
4	,584	11,681	94,643			
5	,268	5,357	100,000			

Una vez cumplida las anteriores condiciones, se observa que la Tabla 13 de varianza total explicada detalla la selección de los 3 componentes principales de la variable, reflejados en los autovalores iniciales 1,2 y 3. Como se puede ver en la tabla únicamente estos 3 factores tienen valores propios mayores que 1 y explican el 82,96% de la varianza, es decir estos valores representan el 82,96% de la matriz de datos original, causando la pérdida de un 17,04% de la información original presentada por los 5 componentes de los índices financieros. En este sentido, los

Índices de Liquidez y Solvencia son los componentes más relevantes para resumir la Variable Aspectos Financieros, Contables y Tributarios.

Correlación de Pearson

La matriz de correlación por su parte, explica cómo se encuentran relacionadas cada una de las variables cuantitativas, determinando el índice de correlación de Pearson cuyos valores puede ubicarse entre +1 y -1. Sin embargo, para este caso se utilizarán resultados positivos con el fin de estimar el nivel de correspondencia que existe entre los valores que exteriorizan las variables de estudio.

En la tabla 14 se puede observar la matriz de correlación de las variables, donde los valores de las correlaciones más altas están diferenciados por colores. Según estos resultados el componente índice de rentabilidad ROE mantiene una correlación positiva de 0,824 en relación con la dimensión Precio de la Transacción; esto quiere decir, que la proyección lineal de una variable tiende a crecer conjuntamente con la otra variable. Por otro lado, se puede apreciar la correlación existente entre la índice rentabilidad ROA y la dimensión "Identificación del contrato", correspondiente a 0.654, valor que demuestra la importancia del reconocimiento e identificación de las cláusulas del contrato y su incidencia en los indicadores de liquidez de los concesionarios. Finalmente, se destaca la correlación existente entre la dimensión Reconocimiento de Ingresos y su correlación de 0,600 con la variable "Dimensiones Generales" lo que demuestra que las premisas generales en el modelo de aplicación de los 5 pasos influyen directamente en la forma de reconocer un ingreso por contratos con clientes.

Tabla 14*Matriz de correlación de Pearson*

		LIQ	SOL	ROA	ROE	GES	IDG	IDI	IDO	IDP	IDD	IDR
LIQ	Correlación de Pearson	1	,003	-,021	,242	,206	-,344	,022	-,189	-,206	-,440	-,251
	Sig. (bilateral)		,992	,950	,473	,543	,301	,950	,578	,543	,176	,456
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
SOL	Correlación de Pearson	,003	1	,076	-,152	-,529	,289	-,083	-,065	-,220	-,098	,079
	Sig. (bilateral)	,992		,824	,656	,094	,388	,809	,849	,517	,774	,818
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
ROA	Correlación de Pearson	-,021	,076	1	,402	,379	,115	,651*	,338	,326	,315	,048
	Sig. (bilateral)	,950	,824		,220	,251	,736	,030	,309	,327	,345	,888
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
ROE	Correlación de Pearson	,242	-,152	,402	1	,345	,511	,543	,420	,824**	,129	,380
	Sig. (bilateral)	,473	,656	,220		,299	,108	,084	,198	,002	,706	,250
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
GES	Correlación de Pearson	,206	-,529	,379	,345	1	,041	,237	-,220	,228	,132	-,224
	Sig. (bilateral)	,543	,094	,251	,299		,905	,483	,516	,500	,698	,507
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
IDG	Correlación de Pearson	-,344	,289	,115	,511	,041	1	,106	,259	,595	,184	,600

	Sig. (bilateral)	,301	,388	,736	,108	,905		,757	,441	,053	,588	,051
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
IDI	Correlación de Pearson	,022	-,083	,651*	,543	,237	,106	1	,363	,361	,513	,119
	Sig. (bilateral)	,950	,809	,030	,084	,483	,757		,273	,276	,107	,729
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
IDO	Correlación de Pearson	-,189	-,065	,338	,420	-,220	,259	,363	1	,294	-,167	,575
	Sig. (bilateral)	,578	,849	,309	,198	,516	,441	,273		,380	,624	,064
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
IDP	Correlación de Pearson	-,206	-,220	,326	,824**	,228	,595	,361	,294	1	,442	,416
	Sig. (bilateral)	,543	,517	,327	,002	,500	,053	,276	,380		,173	,203
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
IDD	Correlación de Pearson	-,440	-,098	,315	,129	,132	,184	,513	-,167	,442	1	,129
	Sig. (bilateral)	,176	,774	,345	,706	,698	,588	,107	,624	,173		,706
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11
IDR	Correlación de Pearson	-,251	,079	,048	,380	-,224	,600	,119	,575	,416	,129	1
	Sig. (bilateral)	,456	,818	,888	,250	,507	,051	,729	,064	,203	,706	
	N	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11	11

** . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (2 colas).

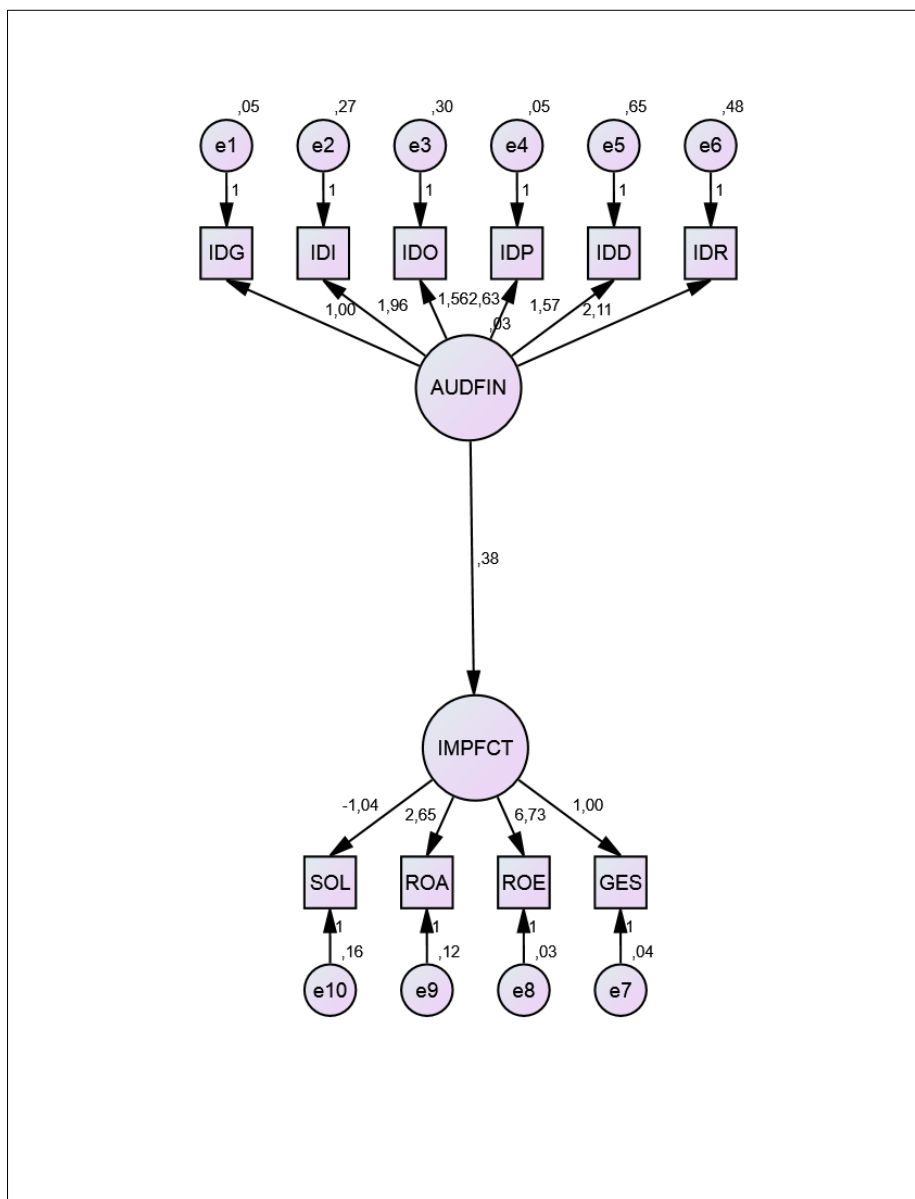
* . La correlación es significativa en el nivel 0,05 (2 colas).

Prueba de Hipótesis

Como se puede observar, los datos evidencian el carácter reflectivo de los ítems por cuanto la fiabilidad de la escala medida por el indicador Alpha de Cronbach supera el valor aceptable de 0.70. (Luque Martínez, 1997). Por lo tanto, en base a este análisis se propone el modelo de medida de auditoría financiera a los ingresos bajo NIIF 15 partiendo del análisis de indicadores que muestran la posición contable, tributaria y financiera de las empresas. Este modelo está integrado por dos variables principales como son: Auditoría a los Ingresos bajo NIIF 15 y el impacto contable financiero y tributario, mediante el estudio de 10 variables observadas (IDG, IDI, IDO, IDP, IDD, IDR, SOL ROA, ROE, GES) y diez variables exógenas latentes (e1, e2, e3, e4, e5, e6, e7, e8, e9, e1), conforme se ilustra en la Tabla 11 y 14 respectivamente.

Finalmente, para concluir con el análisis factorial confirmatorio y corroborar la hipótesis de la investigación, se puede observar en la Figura 37, que la correlación global entre todos los componente y dimensiones de las variables presenta un valor de 0.38 con un chi cuadrado de 68.16 y valor de significancia de 0.001, lo que quiere decir, que el modelo cumple con los criterios idóneos del análisis demostrando la aceptación de la hipótesis alternativa con respecto a la incidencia de la auditoría de ingresos en el impacto financiero, contable y tributario en los concesionarios del Cantón Rumiñahui. En este sentido se rechaza la hipótesis nula, conforme se demuestra la Figura 39 el modelo Path Diagrama.

H1 La auditoría de ingresos incide en el impacto financiero contable y tributario según la NIIF 15 en las empresas automotrices del cantón Rumiñahui.

Figura 39*Modelo de auditoría de ingresos bajo NIIF 15*

Nota: Diagrama de Path obtenido del programa SPSS AMOS versión 24.

Guía Metodológica de procedimientos contables y de auditoría

Después de haber realizado el análisis inferencial de los datos y sustentado la hipótesis de investigación. El siguiente paso es desarrollar la propuesta de la investigación, misma que se encuentra detallada a continuación, en el apartado ANEXOS.

Capítulo V

Conclusiones y Recomendaciones

Conclusiones

1. En cuanto el diagnóstico inicial, con la finalidad de determinar la postura y criterio actual de los auditores con respecto a la variable ingresos bajo la normativa NIIF 15. Se determinó que, de los 62 auditores externos calificados por la Superintendencia de Compañías, de las diferentes firmas que participaron en la evaluación de ingresos de los concesionarios de vehículos en estudio. En su mayoría, opinan que, de acuerdo con los parámetros generales, la NIIF 15 permite sincerar la información sobre los contratos con clientes, juicios significativos y activos reconocidos. Por otro lado, la totalidad de auditores afirma que los profesionales en el área de auditoría deben poseer conocimientos actuales de las reformas tributarias tanto nacionales como internacionales, ya que su aplicación puede generar cambios que afecten la razonabilidad de los estados financieros.
2. Por otro lado, es importante destacar que más del 60% de los auditores, manifestaron estar totalmente de acuerdo en que la aplicación de la normativa NIIF 15 precisa el mejor reconocimiento de ingresos, sin embargo, consideran que los métodos aplicados para la evaluación de ingresos son básicos. Para el efecto no se permite reconocer el precio de la transacción conforme se satisfacen las obligaciones de desempeño detalladas en el contrato. Finalmente cabe enfatizar que, la firma con mejores índices, es decir, según el criterio de los auditores, aplica procedimientos acertados para el reconocimiento de ingresos al momento de revisar la información financiera es la Firma 5. Desde otro punto de vista, el menor interés en aplicar pruebas de autoría conforme la NIIF 15 es la Firma 7.

3. En otro punto de vista, con respecto a la variable impacto contable tributario y financiero, se consideró información relacionada a los 5 últimos años de 11 empresas del sector automovilísticas del sector comercial. Para lo cual se analizó los indicadores financieros de las mismas, como son: liquidez, solvencia, rentabilidad, gestión; con la finalidad de obtener el diagnóstico inicial del sector. En este sentido, se concluye que con respecto al indicador Índice de Liquidez, la empresa con mayor nivel es Autofenix, lo que demuestra su capacidad para mantener activo corriente y cumplir con las obligaciones. En cuanto, al índice de solvencia, el mejor nivel lo mantiene la empresa Automotores y Anexos AYASA, quien apropió un conjunto de estrategias en base al análisis de flujos.

4. Conforme la rentabilidad, los índices reflejan que Audesur Nissan & Renault, presenta mayor índice, debido al uso de políticas relacionadas con los clientes, y la satisfacción de necesidades. El concesionario Carlos Roldán, mantiene el mejor índice de gestión calculado mediante la rotación de cartera, manteniendo una buena gestión de cobranzas con respecto a sus ventas. Finalmente, se recalca que Audesur Nissan & Renault mantiene el mayor índice financiero, traducido a que debido a su gran tamaño y reconocimiento mantienen altos requerimientos para satisfacer a los clientes. Por otro lado, las empresas que no mantienen óptimos índices financieros son Quito Motors y Automotores Elcamer, debido a que, a pesar de su inversión en estrategias financieras, no han logrado mantener su posición en la competencia del mercado automovilístico.

5. Con respecto al análisis inferencial de los datos obtenidos, se aplicó tres indicadores estadísticos, el Alpha de Cronbach, cuyo objetivo es validar la confiabilidad del instrumento a ser aplicado; correlación de Pearson para

conocer el grado de relación entre las variables y el análisis factorial orientado a descubrir variables altamente correlacionadas. Para el efecto, en cuanto la variable auditoría de ingresos se utilizó el índice de KMO y el test de Barlett, confirmando que los datos son apropiados para realizar el análisis factorial confirmatorio. En este sentido, la variable dimensiones generales e identificación del contrato son los componentes más relevantes para resumir la variable auditoría a los ingresos. Con respecto al Alpha de Cronbach de la variable ingresos, se obtuvo un valor de 0,701 confirmando la confiabilidad del instrumento. Con respecto a los resultados estadísticos de la variable aspectos financieros contables y tributarios, los indicadores test Bartlett y KMO presentan un rango de 0,425 de aceptación necesario para el análisis.

6. En la correlación de Pearson, se detalla la existencia de una fuerte relación principalmente entre las variables Liquidez e Identificación del contrato, ya que las variables se interrelacionan entre sí con un valor de 0,95. En cuanto la prueba de hipótesis, se evidencia que los datos representan el carácter reflectivo que permite la fiabilidad aceptada que supera el valor aceptable de 0,70. Para el efecto, con estos indicadores, en la presente investigación se confirma que una empresa que realiza un adecuado reconocimiento de ingresos y además la auditoría de ingresos se realiza en base a los parámetros establecidos en la NIIF 15, tienen un bajo impacto financiero, contable y tributario, es decir se encuentran menos expuestas al pago de sanciones impuestos por las autoridades competentes.

7. El presente estudio propone una guía metodológica orientada a contadores, auditores, y estudiantes con parámetros que permiten la correcta aplicación de la NIIF 15 en el reconocimiento contable y en la forma de auditar los ingresos, convirtiéndose en una fuente de consulta para los mismos. Como directriz tanto para el registro de transacciones por parte de los profesionales contables, donde se reconozcan los ingresos de forma correcta y en el periodo al que pertenecen, así como procedimientos de auditoría que reemplacen las técnicas tradicionales de auditoría reduciendo de forma oportuna la probabilidad de riesgo de fraude y tergiversación de la información financiera.

Recomendaciones

1. Actualizar las técnicas de auditoría y procedimientos contables utilizados por los profesionales a fin de contar con parámetros acertados que guíen la correcta utilización de la normativa internacional con respecto al reconocimiento de ingresos. De este modo, la información presentada será transparente y permitirá una mejor interpretación de resultados.
2. A las organizaciones revisar los parámetros detallados por la normativa internacional NIIF 15 para el reconocimiento de ingresos generado por contratos de actividades ordinarias. Así como su aplicación a las diferentes industrias, debido a que de su correcto uso depende el impacto financiero contable y tributario generado en las empresas. Para el efecto, las empresas deben revisar sus procedimientos contables, y actualizar la información utilizada para el registro de sus transacciones.
3. Utilizar la guía metodológica de contabilidad y auditoría detallada en la presente investigación como fuente de consulta para el desarrollo de transacción contables y actualización de procedimientos de auditoría. Por parte de profesionales, contadores, auditores y estudiantes que busquen orientación en cuanto el desarrollo de sus trabajos o tareas en base al reconocimiento de ingresos, así como la implementación de nuevas estrategias en el desarrollo de sus actividades.
4. Como futura línea de investigación, desarrollar investigaciones relacionadas con la auditoría de gastos, para determinar la incidencia o impacto contable tributario y financiero en este tipo de empresas, cuyo rubro sea significativo en el análisis de sus estados financieros. Así como el análisis o auditoría de inventarios, con la finalidad de conocer, si la auditoría de éstos incide en el desarrollo de las organizaciones.

Referencias

Bibliografía

- Abreu, J. L. (Diciembre de 2014). El Método de la Investigación. *Daena: International Journal of Good Conscience*, 195-204. Obtenido de [http://www.spentamexico.org/v9-n3/A17.9\(3\)195-204.pdf](http://www.spentamexico.org/v9-n3/A17.9(3)195-204.pdf)
- Alarcón, J., & Martínez, L. (2015). *Análisis del tratamiento contable de los ingresos bajo NIIF 15*. Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano. Obtenido de <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/2518/An%C3%A1lisis%20del%20tratamiento%20contable%20de%20los%20ingresos%20bajo%20NIIF%2015.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Altamirano, A. (2020). Material de Clase Auditoría Financiera. Quito, Ecuador.
- Alzate, P. (2008). *Am - Abogados.com*. Obtenido de <https://www.am-abogados.com/blog/el-contrato-definicion-y-tipos/110/>
- Angeles Chirinos, D. R., & Hinostroza Arapa, E. G. (2018). La Norma Internacional de Información Financiera 15 “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes” y la evaluación del impacto financiero y tributario en los hoteles 5 estrellas de Lima. *Tesis para optar al Título de: Licenciado en Contabilidad*. UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS-FACULTAD DE NEGOCIOS, Lima, Perú. Obtenido de https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/624043/Angeles_CHD.pdf?sequence=12&isAllowed=y
- Aponte Figueroa, G., Cardozo Montilla, M. A., & Melo, R. M. (2012). MÉTODO DELPHI: APLICACIONES MÉTODO DELPHI: APLICACIONES DE LA INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO*. *Revista Venezolana de Análisis de Coyuntura*, 41-52. Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=364/36424414003>
- Arias, F. G. (2006). *El Proyecto de Investigación: Introducción a la metodología científica* (Sexta ed.). Caracas: Episteme. Obtenido de <https://evidencia.com/wp-content/uploads/2014/12/EL-PROYECTO-DE-INVESTIGACION-6ta-Ed.-FIDIAS-G.-ARIAS.pdf>
- Arias, F. G. (2012). *EL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN. Introducción a la metodología científica*. Caracas: Episteme. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?hl=es&lr=&id=W5n0BgAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA11&dq=investigaciones+explicativas+metodologia+de+investigacion&ots=kXrQ8pswob&sig=-lxMsWWBNsqc4-W00Xp7fAsjwJQ#v=onepage&q=explicativas%20&f=false>
- Arroyo Morocho, F. R., & Buenaño Armas, C. S. (2017). Calidad en el servicio: oportunidad para el sector automotor en el Ecuador. *Revista de la Universidad Internacional del Ecuador INNOVA Research Journal*, 2, 42-52. doi:<https://revistas.uide.edu.ec/index.php/innova/article/view/268>

- Asociación de Empresas Automotrices del Ecuador. (2020). *Quiénes somos*. Obtenido de Asociación de Empresas Automotrices del Ecuador: <https://www.aeade.net/quienes-somos/>
- Barbei, A. A., & Bauchet, A. (2014). Teoría contable positiva: una revisión de sus bases teóricas y la contribución a la teoría general contable. *Centro de Estudios en Contabilidad Internacional UNLP*, 11. Obtenido de <https://www.econo.unlp.edu.ar/frontend/media/4/10904/d99bed26ab9e285eefca7d334325ead4.pdf>
- Barrantes, F. (6 de mayo de 2016). *Sinergia e Innovación*. Obtenido de Qué son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)? y las 4 fases para el proceso de convergencia: <https://blogs.upc.edu.pe/sinergia-e-innovacion/conceptos/que-son-las-normas-internacionales-de-informacion-financiera-niif-y>
- Belkaoui, A. R. (2004). *Accounting Theory* (Fifth Edition ed.). Thomson Learning. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?hl=es&lr=&id=fE9STcvKw-QC&oi=fnd&pg=PR9&dq=accounting+theory+belkaoui+1993&ots=KI4gRZU8WX&sig=bIIWcG0C08MnNLQxUiT_c8V4ZI#v=onepage&q=accounting%20theory%20belkaoui%201993&f=false
- Bembibre, C. (Julio de 2009). *Definición ABC*. Obtenido de <https://www.definicionabc.com/economia/ingresos.php>
- Bisquerra Alzina, R. (2009). *Metodología de la Investigación Educativa*. Madrid: La Muralla S. A. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=VSb4_cVukkcC&pg=PA239&dq=poblacion+y+muestra+que+es+metodologia+de+investigacion&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwjayeTs08jrAhVlVlkKHeSGDC4Q6AEwAHoECAQQAg#v=onepage&q&f=false
- Bisquerra, R. (2009). *Metodología de la Investigación Educativa*. Madrid: La Muralla S. A. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=VSb4_cVukkcC&pg=PA239&dq=poblacion+y+muestra+que+es+metodologia+de+investigacion&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwjayeTs08jrAhVlVlkKHeSGDC4Q6AEwAHoECAQQAg#v=onepage&q&f=false
- Bojórquez Molina, J., López Aranda, L., Hernández Flores, M., & Jiménez López, E. (2013). Utilización del alfa de Cronbach para validar la confiabilidad de un instrumento de medición de satisfacción del estudiante en el uso del software Minitab. *Eleventh LACCEI Latin American and Caribbean Conference for Engineering and Technology (LACCEI'2013)*.
- Burgos Ortiz, M. A., & Anchundia Párraga, F. Y. (2017). Transición de NIC 11 y NIC 18 a la NIIF 15 en la constructora LICOSA. *Tesis de Licenciatura*. Universidad de Guayaquil Facultad de Ciencias Administrativas Escuela de Contaduría Pública Autorizada, Guayaquil.
- Bustamante Vélez, K., & Carchipulla Pesántez, S. V. (2017). *ANÁLISIS DE LOS EFECTOS CONTABLES Y TRIBUTARIOS DE APLICACIÓN DE MODELOS DE COSTO Y REVALUACIÓN EN PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO EN*

LAS EMPRESAS QUE UTILIZAN NIIF COMPLETAS EN EL SECTOR COMERCIAL EN CUENCA-ECUADOR. Universidad de Cuenca, Cuenca.

- Cano, M., & Gutiérrez, V. (2018). La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes y la evaluación del impacto financiero y tributario. (*Tesis de Licenciatura*). Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima. Obtenido de La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes y la evaluación del impacto financiero y tributario:
https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/625740/Canor_M.pdf?sequence=11
- Cárdenas Castillo, L. K., & Yupanqui Juarez, S. M. (2018). INCIDENCIA DE LA NIIF 15 EN LA SITUACIÓN ECONÓMICA Y FINANCIERA DE LA EMPRESA SERVICIOS ELÉCTRICOS LAREDO S.A.C., DISTRITO DE TRUJILLO, AÑO 2017. *Tesis para obtener el Título Profesional de Contador Público*. UNIVERSIDAD PRIVADA ANTONIO ORREGO FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, Trujillo, Perú. Obtenido de
http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/4319/1/RE_CONT_LESLIE.C%C3%81RDENAS_SANTANA.YUPANQUI_INCIDENCIA.DE.LA.NIIF15_DATOS.PDF
- Cervantes, V. (2005). INTERPRETACIONES DEL COEFICIENTE ALPHA DE CRONBACH. *Avances en Medición*, 9-28.
- Chávez Pullas, M., & Herrera Estrella, M. (2018). *Aplicación de las NIIF en Ecuador desde la perspectiva contable positiva*. Quito: ABYA YALA. Obtenido de
<https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/17056/1/Aplicacion%20de%20las%20NIIF%20en%20Ecuador.pdf>
- Chilcho Delgado, R. O., & Huidobro Calderón, F. J. (2018). La NIIF 15 - ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes - y la evaluación de su impacto financiero y tributario en las empresas del sector construcción. *TESIS Para optar por el Título Profesional de Licenciado en Contabilidad*. Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima.
 doi:10.19083/tesis/624499
- Class International Rating. (2019). *PROSPECTO DE OFERTA PÚBLICA DE EMISIONES A LARGO PLAZO*. Quito.
- Crespo Albán, G., & Moreta Olalla, M. (2017). Cómo medir la estrategia y planificación en las PYMES del sector de concesionarios de vehículos del Distrito Metropolitano de Quito. *Yura relaciones internacionales*, 1-22.
- Daros, W. (2002). ¿Qué es un marco teórico? *Enfoques XIV*, 14, 73-112. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/259/25914108.pdf>
- De Arquer, M. I. (1995). *Fiabilidad Humana: Métodos de cuantificación, juicio de expertos*. España: CENTRO NACIONAL DE CONDICIONES DE TRABAJO.
- De la Fuente, S. (2011). Análisis Factorial. *Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*. Obtenido de
<https://www.fuenterrebollo.com/Economicas/ECONOMETRIA/MULTIVARIANTE/FACTORIAL/analisis-factorial.pdf>

- Delgado Loor, F. (2020). *ASIGNACIÓN DEL PRECIO DE LA TRANSACCIÓN- NIIF 15*. Obtenido de SMS: <https://smsecuador.ec/asignacion-del-precio-de-la-transaccion/>
- Delgado, F. (2017). *SMS Ecuador Auditores y Asesores Gerenciales*. Obtenido de <https://smsecuador.ec/asignacion-del-precio-de-la-transaccion/>
- Deloitte. (2014). *NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes. El IASB emite la nueva norma de reconocimiento de ingresos ordinarios*. Obtenido de https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/auditoria/Deloitte_ES_Auditoria_NIIF-15-ingresos-procedentes-de-contratos-con-clientes.pdf
- Deloitte. (2020). *Deloitte*. Obtenido de Deloitte: https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html
- Díaz Narváez, V. P., & Calzadilla Nuñez, A. (2016). Artículos científicos, tipos de investigación y productividad científica en las Ciencias de la Salud. *Revista Ciencias de la Salud*, 115-121. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/562/56243931011.pdf>
- Domínguez, J., & Martínez, O. (2019). Un análisis de la NIIF 15: "Ingresos Ordinarios procedentes de contratos con clientes". *Revista de Contabilidad y Dirección*. Obtenido de <https://accid.org/wp-content/uploads/2019/06/Juan-Luis-Dom%C3%ADnguez-y-Oscar-Martinez-vfinal-NIIF-15.pdf>
- Duque Oliva, E. J. (2005). Revisión del concepto de calidad del servicio y sus modelos de medición. *INNOVAR*, 64-80. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/818/81802505.pdf>
- Ecuabursátil Casa de Valores S.A. (2019). *PROSPECTO DE OFERTA PÚBLICA EMISION DE OBLIGACIONES A LARGO PLAZO*. QUITO. Obtenido de <https://www.bolsadequito.com/uploads/mercados/emisores/prospectos/A-B/AUTOMOTORES%20Y%20ANEXOS%20AYASA/OBLIGACIONES/AYASA%20OBL%202019.pdf>
- Editoria, C. (07 de Octubre de 2016). *Pérez Bustamante & Ponce*. Obtenido de <http://www.pbplaw.com/junta-politica-regulacion-monetaria-financiera-regulacion-dinero-electronico/>
- Eslava, J. (2010). *Las claves del análisis económico-financiero de la empresa*. España: Esic Editorial.
- Ferrando, P., & Anguiano, C. (2010). EL ANÁLISIS FACTORIAL COMO TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN EN PSICOLOGÍA. *Papeles del Psicólogo*, 31, 18-33. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/778/77812441003.pdf>
- Floréz, E. (1 de Enero de 2014). Definición del precio de transacción según las NIIF. (Actualícese, Entrevistador) Obtenido de <https://www.youtube.com/watch?v=caaP3FMniDs&feature=youtu.be>
- Francisco, R. (17 de diciembre de 2011). *SCRIBD*. Obtenido de Concepto de Marco Legal: <https://es.scribd.com/doc/75951216/Concepto-de-Marco-Legal>

- Gallego Ramos, J. R. (2018). CÓMO SE CONSTRUYE EL MARCO TEORICO EN LA INVESTIGACIÓN. *CUADERNOS DE PESQUISA*, 830-854. Obtenido de <https://www.scielo.br/pdf/cp/v48n169/1980-5314-cp-48-169-830.pdf>
- García Rincón, L., Roldán Castañeda, C., Rondón Pérez, M., & Zuluaga Serna, A. (septiembre de 2006). *El impuesto diferido*. Obtenido de Research Gate: https://www.researchgate.net/publication/265663148_El_impuesto_diferido
- García, E. (Abril de 2019). *Colegio de Contadores Públicos de México*. Obtenido de Obligaciones de desempeño, reconocimiento y consideraciones de los ingresos: <https://veritasonline.com.mx/obligaciones-de-desempeno-reconocimiento-y-consideraciones-de-los-ingresos/>
- Gascó, T. (3 de octubre de 2019). *Revista Numdea*. Obtenido de <https://numdea.com/gastos.html>
- Gómez, M. (2006). *Introducción a la Metodología de la Investigación Científica* (1ra ed.). Córdoba: Brujas. Obtenido de file:///C:/Users/USUARIO/AppData/Local/Temp/Introduccion_a_la_Metodologia_de_la_Inve.pdf
- Granada, H. (1984). La teoría: Su estructura e importancia en la investigación científica. *Revista Psicología*, 19. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6123402>
- Granel, M. (20 de 01 de 2020). *Rankia*. Obtenido de <https://www.rankia.cl/blog/analisis-ipsa/4006400-que-liquidez-empresa-contabilidad-ejemplos>
- Hernández Martín, Z. (2012). *Métodos de análisis de datos: apuntes*. Universidad de La Roja, Servicio de Publicaciones.
- Hernandez Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. (2010). *Metodología de la Investigación* (5ta ed.). México: Mc Graw Hill. Obtenido de https://www.esup.edu.pe/descargas/dep_investigacion/Metodologia%20de%20la%20investigaci%C3%B3n%205ta%20Edici%C3%B3n.pdf
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: Mc Graw Hill.
- Herz Gherzi, J. (2018). *Apuntes de Contabilidad Financiera*. Lima, Perú. Obtenido de https://www.academia.edu/42299696/Apuntes_de_Contabilidad_Financiera_Jeannette_Herz_ghersi
- Horngren's. (2016). *Financial & Managerial Accounting*. Texas: Pearson Education.
- Hyde, K. (2000). Recognising deductive processes in qualitative research. *Recognising deductive processes in qualitative research*, 82-90.
- Icart Isern, M. T., Fuentelsaz Gallego, C., & Pulpón Segura, A. (2006). *Elaboración y Presentación de un Proyecto de Investigación y una Tesina*. España: Gráficas Rey.
- Icart, T., Fuentelsaz, C., & Pulpón, A. (2006). *Elaboración y Presentación de un Proyecto de Investigación y una Tesina*. España: Gráficas Rey.

- Instituto Iberoamericano del Mercado de Valores. (2015). *Impuestos sobre las Ganancias*. Obtenido de <http://www.iimv.org/iimv-wp-1-0/resources/uploads/2015/01/NIC12.pdf>
- International Accounting Standards Board. (Marzo de 2004). *Norma Internacional de Contabilidad 12: Impuesto a las Ganancias*. Obtenido de https://www.nicniif.org/files/u1/Norma_Internacional_de_Contabilidad_n__12.pdf
- International Accounting Standards Board. (2010). *El Marco Conceptual para la Información Financiera*. Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/vigentes/niif/marco_conceptual_financiera2014.pdf
- International Accounting Standards Board. (Mayo de 2014). *NIFF 15: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIIF%2015%20-%20Ingresos%20de%20Actividades%20Ordinarias%20Procedentes%20de%20Contratos%20con%20Clientes.pdf>
- Jaramillo , J. F. (2013). Diseño e implementación de un Centro de Colisiones en la compañía Audesur de la ciudad de Guayaquil. *Proyecto de Investigación Previo a la Obtención del Título de Ingeniero Comercial*. Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil, Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/68/1/T-ULVR-0035.pdf>
- Kerlinger, F. (1979). *Investigación del Comportamiento* (4ta ed.). México: McGRAW-HILL. Obtenido de file:///C:/Users/USUARIO/AppData/Local/Temp/Investigacion_Del_Comportamiento_Kerling.pdf
- López, M., & Gutierrez, L. (2019). Cómo realizar e interpretar un análisis factorial utilizando SPSS. *Revista de Innovación y Investigación en Educación*. Obtenido de https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwjR8_e3q6TvAhWlmlkKHec1D4MQFjASegQICBAD&url=https%3A%2F%2Frevistes.ub.edu%2Findex.php%2FREIRE%2Farticle%2Fdownload%2Freire2019.12.227057%2F28912&usq=AOvVaw2aw1NUAXu2y2IPY6V_XPxA
- Lorenzana, D. (10 de enero de 2014). *Pymes y Autónomos*. Obtenido de <https://www.pymesyautonomos.com/administracion-finanzas/en-que-consiste-el-roee-y-para-que-sirve>
- Luque Martínez, T. (1997). *Investigación de Marketing*. (Ariel, Ed.) 400.
- Males, C. A. (2018). Influencia de las salvaguardias en el empleo: El caso de la industria automotriz ecuatoriana . *Trabajo de titulación previo a la obtención del título de Economista*. Universidad San Francisco de Quito, Quito. Obtenido de <http://repositorio.usfq.edu.ec/bitstream/23000/7733/1/140311.pdf>
- Maranto, M., & Gonzáles, M. E. (2015). *Fuentes de Información*. Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. Obtenido de <https://repository.uaeh.edu.mx/bitstream/bitstream/handle/123456789/16700/LECT132.pdf>

- Martínez , R., Tuya, L., Martínez , M., Pérez , A., & Cánovas, A. (2009). El Coeficiente de Correlación de los Rangos. *Revista Habanera de Ciencias Médicas*, 8. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/1804/180414044017.pdf>
- Martínez Acosta, M. T., Sánchez Luján, B. I., & Camacho Ríos, A. (2019). Método Delphi: validar un instrumento para la medición de características de un libro de texto de probabilidad y estadística. *Revista de Educación Técnica*, 8-18. doi:10.35429/JOTE.2019.7.3.8.18
- Mendoza Bravo, K. V. (11 de septiembre de 2019). *ANÁLISIS DEL EFECTO DE LA ADOPCIÓN DE LA NIIF 15 EN COMPAÑÍAS CONSTRUCTORAS DE URBANIZACIONES RESIDENCIALES, ZONA 8 Y SU RELACIÓN CON LA PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA*. Obtenido de Repositorio Digital UCSG : <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/13641/1/T-UCSG-PRE-ECO-MD-CICA-58.pdf>
- Mendoza, J. (2012). La teoría en la investigación científica: marco teórico, modelos y medición. En *METODOLOGIA PARA INVESTIGACIONES DE ALTO IMPACTO EN LAS CIENCIAS SOCIALES* (1 ed., págs. 47-94). Madrid: DYKINSON, S.L. Obtenido de https://www.researchgate.net/publication/320911292_La_teor%C3%ADa_en_la_investigaci%C3%B3n_cient%C3%ADfica_marco_teorico_modelos_y_medici%C3%B3n
- METROVALORES S.A. (2019). *PROSPECTO DE OFERTA PÚBLICA DE LA SEGUNDA EMISIÓN DE OBLIGACIONES DE LARGO PLAZO*. Obtenido de <file:///D:/Eri%20ESPE/TESIS/EEFF/AUTOFENIX/AUTOFENIX%20OBL%202019.pdf>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2020). *Ministerio de Economía y Finanzas*. Obtenido de <https://www.finanzas.gob.ec/ingresos-corrientes/#:~:text=Ingresos%20No%20Tributarios%3A%20Son%20los,el%20Uso%20de%20su%20infraestructura%3B>
- Miranda Soberón, U., & Acosta, Z. (2009). *Fuentes de Información para la recolección de información cuantitativa y cualitativa*. Facultad de Medicina de la Universidad Nacional San Luis Gonzaga de Ica. Obtenido de <http://docs.bvsalud.org/biblioref/2018/06/885032/texto-no-2-fuentes-de-informacion.pdf>
- Moncayo, C. (24 de mayo de 2016). *¿Qué tener en cuenta para determinar el precio de transacción por un bien o servicio bajo la NIIF 15?* Obtenido de Instituto Nacional de Contadores Públicos Colombia: <https://incp.org.co/que-tener-en-cuenta-para-determinar-el-precio-de-transaccion-por-un-bien-o-servicio-bajo-la-niif-15/>
- Monje Álvarez, C. A. (2011). *METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN CUANTITATIVA Y CUALITATIVA GUÍA DIDÁCTICA*. NEIVA. Obtenido de <https://www.uv.mx/rmipe/files/2017/02/Guia-didactica-metodologia-de-la-investigacion.pdf>
- Monterrey Mayoral, J. (1998). Un Recorrido por la Contabilidad Positiva. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXVII(95), 427-46. Obtenido de <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2>

ahUKEwjjgYm978brAhUypFkKHeQZDokQFjAAegQIBhAB&url=https%3A%2F%2Fdialnet.unirioja.es%2Fdescarga%2Farticulo%2F44271.pdf&usg=AOvVaw2kp4Yux20-x-vlu7WVVrMg

- Montoya, O. (2007). APLICACIÓN DEL ANÁLISIS FACTORIAL A LA INVESTIGACIÓN DE MERCADOS. CASO DE ESTUDIO. *Scientia et Technica Año XIII*. Obtenido de file:///C:/Users/USUARIO/AppData/Local/Temp/Dialnet- AplicacionDelAnalisisFactorialALaInvestigacionDeMe-4804281.pdf
- Morales, D. (2015). *Preparándonos para la Nueva Normatividad de Ingreso NIIF 15*. Obtenido de <http://www.contadores-aic.org/download.php?id=1102>
- Murillo, V. (02 de 11 de 2019). *R&M Consulting Firm*. Obtenido de https://www.fircon-consultores.com/web/blog/la_prestacion_de_servicios/6/24
- Normas APA. (2016). *Normas APA*. Obtenido de <https://normasapa.net/marco-teorico/>
- Ovsejevich, L. (1971). *El consentimiento: sus terminos*. Buenos Aires. Obtenido de https://www.academia.edu/11660511/El_Consentimiento_en_el_contrato_Dr_Luis_Ovsejevich
- Pacheco, C. (2016). RELACIÓN ENTRE LA NIIF 15 Y NIC 11, APLICACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS. *Proyecto de Investigación Previo a la Obtención del Título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría*. UNIVERSIDAD LAICA VICENTE ROCAFUERTE DEGUAYAQUIL, Guayaquil. Obtenido de <repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/1293/1/T-ULVR-1384.pdf>
- Pino Gotuzzo, R. (01 de marzo de 2007). *gestionpolis*. Obtenido de Diseño metodológico de una investigación: <https://www.gestiopolis.com/disenometodologico-de-una-investigacion/>
- Presidencia de la República. (28 de diciembre de 2015). Ley del Régimen Tributario Interno. Obtenido de file:///C:/Users/USUARIO/AppData/Local/Temp/20151228%20LRTI.pdf
- Presidencia de la República. (21 de agosto de 2018). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito, Ecuador. Obtenido de <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>
- Presidencia de la República. (21 de agosto de 2018). REGLAMENTO PARA APLICACION LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO. Obtenido de <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>
- Price Waterhouse Coopers. (2014). *Desafíos Prácticos de la NIIF 15 "Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*. Obtenido de <https://pdfslide.tips/documents/desafios-practicos-de-la-niif-15.html>
- Quero Virla , M. (2010). d y coeficiente Alpha de Cronbach. *Telos*, 12. Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=99315569010>
- Raffino, M. E. (22 de septiembre de 2020). *Concepto.de*. Recuperado el 03 de octubre de 2020, de <https://concepto.de/gasto/>

- Reidl Martínez, L. M. (2012). Marco conceptual en el proceso de investigación. *Consejo Académico del Área de las Ciencias Sociales. Universidad Nacional Autónoma de México*. Obtenido de <http://www.scielo.org.mx/pdf/iem/v1n3/v1n3a7.pdf>
- Reidl Martínez, L. M. (2012). Marco conceptual en el proceso de investigación. *Elsevier*, 146-151. Obtenido de <http://www.scielo.org.mx/pdf/iem/v1n3/v1n3a7.pdf>
- Restrepo, L., & González, J. (2007). De Pearson a Spearman. *Revista Colombiana de Ciencias Pecuarias*, 183-192. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/2950/295023034010.pdf>
- Rodríguez Moguel, E. (2005). *Metodología de la Investigación*. México. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=r4yrEW9Jhe0C&printsec=frontcover&dq=me#v=onepage&q=me&f=true>
- Rueda Chila, J. A. (2020). *NIIF 15 Ingresos Ordinarios Procedentes de Contratos con clientes y su Incidencia en los Estados Financieros*. Obtenido de Repositorio ULVR: <http://repositorio.ulvr.edu.ec/handle/44000/3529>
- Rueda, J. A. (2020). *NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes y su incidencia en los Estados Financieros*. Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil, Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/3529/1/T-ULVR-3100.pdf>
- Salinas Meruane, P., & Cárdenas Castro, M. (2009). *Métodos de investigación social*. Quito: INTIYAN.
- Sánchez Curiel, G. (2006). *Auditoría de estados financieros* (Segunda Edición ed.). México: PEARSON EDUCATION. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=xga7Z6zvJNYC&pg=PA185&dq=auditoria+a+los+ingresos&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwiZ4caC-8brAhXQtlkKHboTB-gQ6AEwBXoECAYQAg#v=onepage&q&f=true>
- Sánchez Galán, J. (30 de Octubre de 2015). *Economipedia*. Obtenido de <https://economipedia.com/definiciones/venta-de-mercaderias.html>
- Sarmiento Quispe, S. M., & Valdivia Ojeda, A. J. (2018). Evaluación del impacto financiero y tributario de la NIIF15: Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos conclientes, en el Sector de Servicios de Asesoramiento Técnico de Ingeniería, 2017. *Tesis para optar al título profesional de Licenciado en Contabilidad*. Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, Perú. doi:<https://doi.org/10.19083/tesis/625047>
- Seminario Guaylupo, R. (2017). *Análisis del Impacto de la NIIF 15 en los resultados financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan*. Universidad de Piura. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Piura.
- Servicio de Rentas Internas. (2020). *Impuesto a la Renta*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/web/guest/impuesto-renta>
- Silva la Rosa, A. A. (2017). La Norma Internacional de Información Financiera N 15 y su relación con la gestión financiera de la empresa constructora Rinol Pavimenta SAC período 2017. *La Norma Internacional de Información*

Financiera N 15 y su relación con la gestión financiera de la empresa constructora Rinol Pavimenta SAC período 2017. Universidad Nacional del Callao, Callao. Obtenido de <http://repositorio.unac.edu.pe/bitstream/handle/UNAC/4300/Silva%20La%20Rosa%20contabilidad%20titulo%20prof%202019.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

SUCAVAL S.A. (2019). *CIRCULAR DE OFERTA PÚBLICA DE PAPEL COMERCIAL AUTOMOTORES DE LA SIERRA.* Guayaquil.

SummarRatings. (2020). *INFORME DE CALIFICACIÓN DE RIESGOS AUTOFENIX.*

Sunder, S. (2005). *Theory of Accounting and Control.* Bogotá: Universidad Nacional de Colombia. Obtenido de <https://books.google.com/books?hl=es&lr=&id=r-v304U6B9cC&oi=fnd&pg=PA21&dq=teoria+del+control+contable&ots=fRzqhAaDDV&sig=j0CyDfT9p-gXb1eIGwUUGn6hk>

Superintendencia de Compañías. (21 de Agosto de 2006). *Aguirre & Asociados.* Obtenido de Aguirre & Asociados: http://www.aguirreyasociados.ec/phocadownload/res_06.q.ici.004.pdf

Superintendencia de Compañías. (08 de 07 de 2014). *Directorio y Ranking Empresarial .* Obtenido de <https://portal.supercias.gob.ec/wps/portal/Inicio/Inicio/SectorSocietario/EstudiosSocietarios/Ranking#gsc.tab=0>

Superintendencia de Compañías. (2020). *Reporte de Compañías por Actividad Económica.* Obtenido de https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%c3%b1ia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Companias%20por%20Actividad%2

Ucha, F. (Enero de 2010). *Definición ABC.* Obtenido de <https://www.definicionabc.com/economia/descuento.php>

Valencia Monge, E. A. (2018). *DISEÑO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE NIIF 15 EN EMPRESA DE TELEFONIA ABC. DISEÑO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE NIIF 15 EN EMPRESA DE TELEFONIA ABC.* UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA ISRAEL, Ecuador.

Varela, R. (2019). *numdea.* Obtenido de <https://numdea.com/descuento.html>

Vargas Restrepo, C. (2017). *Contabilidad Tributaria (2da ed.).* Antioquia. Obtenido de <https://www.ecoediciones.com/wp-content/uploads/2017/01/Contabilidad-tributaria-2da-Edici%C3%B3n.pdf>

Varón, L. (20 de 11 de 2014). *Identificación de las obligaciones de desempeño .* Obtenido de <https://www.gerencie.com/identificacion-de-las-obligaciones-de-desempeno.html>

Vásquez, M. J. (2018). *Análisis de la aplicación del nuevo modelo de NIIF 15 y su impacto en las empresas comerciales en la ciudad de Guayaquil.* Universidad de Guayaquil, Guayaquil. Obtenido de <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/30166/1/ANALISIS%20APLICACI>

ON%20NUEVO%20MODELO%20NIIF%2015%20%20MARIA%20JOSE%20VASQUEZ.pdf

- Vázquez, R., & Bongianino, C. (2008). *Principios de Teoría Contable*. Argentina. Obtenido de <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=EM437XxnrxQC&oi=fnd&pg=PA6&dq=teoria+del+control+contable+&ots=8aHU2YTbLV&sig=nTxX7HiIFfno1g5Qxs76DhKP13E#v=onepage&q=teor%C3%ADa&f=false>
- Westreicher, G. (04 de agosto de 2020). *Ventas*. Obtenido de Economipedia: <https://economipedia.com/definiciones/ventas.html>
- Yauri Rodriguez, J. C. (2019). NIIIF 15 y su incidencia en la liquidez de la empresa Wych Inversiones S.A.C. *TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO DE BACHILLER EN CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS*. Universidad Peruana de las Américas-Escuela de Contabilidad y Finanzas, Lima, Perú. Obtenido de <http://repositorio.ulasamericas.edu.pe/bitstream/handle/upa/637/Niif%2015%20y%20su%20incidencia%20en%20la%20liquidez%20de%20la%20empresa%20Wych%20Inversiones%20SAC.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Zamora, S., Monroy, L., & Chávez, C. (2010). *Análisis factorial: una técnica para evaluar la dimensionalidad de las pruebas*. México. Obtenido de <https://www.ceneval.edu.mx/documents/20182/0/CuadernoTecnico061aed.pdf/a922a295-93f3-4bd0-9c8b-28a52c499cf5>
- Zamorano García, J. (2013). El Marco Teórico. *VIDA CIENTÍFICA BOLETÍN CIENTÍFICO DE LA ESCUELA PREPARATORIA NO. 4, 1*. Obtenido de <https://repository.uaeh.edu.mx/revistas/index.php/prepa4/article/view/1808>
- Zapara, S. (16 de mayo de 2013). *Seminario Monográfico*. Obtenido de ¿Cómo redactar la Metodología o Diseño Metodológico?: <http://seminariomonografico.blogspot.com/2013/05/como-redactar-la-metodologia-o-diseno.html>

Anexos