

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA: INCIDENCIA EN EL SECTOR CONSTRUCTOR E INMOBILIARIO

Carmen Esther Falcón Pérez
Juana Fuentes Perdomo

RESUMEN

Las actividades desarrolladas por los sectores constructor e inmobiliario presentan una indudable relevancia en términos económicos y sociales, lo que ha tenido su reflejo en dos adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad, que regulan aquellos aspectos específicos y particulares de las empresas constructoras y promotoras inmobiliarias. El actual proceso de armonización contable europeo, con la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad del IASB plantea diversos interrogantes en cuanto a su incidencia en regulación contable española, y por ende en las referidas adaptaciones sectoriales, ocupándose este trabajo de analizar tales cuestiones.

PALABRAS CLAVE: Normas internacionales de contabilidad, empresas constructoras, empresas inmobiliarias.

ABSTRACT

Economic and social significance of construction and property development industries is unquestionable. This importance has been recognized by the Spanish governmental standards setter, ICAC (Institute of Accounting and Auditing), which has issued two Adaptations of General Chart of Accounts to these industries in order to regulate the particular aspects and specific nature of their activities. The present accounting harmonisation process in European Union, with a strategy to adoption of International Accounting Standards from IASB, raises several questions regarding to impact in Spanish accounting regulation and, particularly, in the cited adaptations to construction and property development industries. The aim of this paper is to analyse that impact and repercussions to future accounting regulation for construction and property development sectors, two significant industries not just in Spain but in every developed country around the world.

KEY WORDS: International Accounting Standards, Construction, Property Development

1. INTRODUCCIÓN

El actual proceso de armonización contable que se está desarrollando en el ámbito europeo plantea diversas cuestiones que han de ser debidamente analizadas, tomando las decisiones oportunas en lo referente a cómo será su repercusión en la normativa contable española. En el presente trabajo nos centramos en los sectores constructor e inmobiliario y en sus respectivas adaptaciones sectoriales, que en el momento de su promulgación tomaron como referente, para la determinación del resultado por ventas, la norma internacional de contabilidad (NIC 11), que regula los contratos de construcción. Dicha normativa internacional ha experimentado importantes

modificaciones, que, a nuestro juicio, pueden plantear diferentes alternativas para el reconocimiento de los resultados por ventas, y que quizás pudieran trasladarse en un futuro cercano a la normativa española puesto que la política, en materia de información financiera que lleva acabo la Unión Europea, se ha decantado por la adopción de las normas internacionales de contabilidad (NIC) por parte de las empresas europeas²⁵⁷.

En consecuencia, las unidades económicas españolas se ven abocadas, a ritmo forzado, a la aplicación de una normativa internacional que se aparta de lo dispuesto en las adaptaciones sectoriales mencionadas en lo que respecta a la determinación del resultado por ventas, constituyendo un reto al que habrán de hacer frente a fin de que la información contable que facilitan atienda a las exigencias marcadas por el ámbito europeo.

2. ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL DE LOS MÉTODOS DE CÁLCULO PARA LA DETERMINACIÓN DEL RESULTADO EN EL SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN E INMOBILIARIO

En el sector de la construcción, y como consecuencia de las especiales particularidades que presentan las actividades que se desarrollan en el mismo, se ha dictado en España una normativa contable específica, la Adaptación Sectorial del Plan General de Contabilidad a las empresas constructoras (1993).

Entre las principales peculiaridades de la citada adaptación sectorial destaca la especial problemática de la determinación del resultado por ventas, lo que viene motivado por la prolongada duración del proceso productivo —superior en la mayoría de los casos a un ejercicio económico—, la elevada cuantía del precio de venta, el grado de incertidumbre tanto del importe de la venta como de los costes incurridos, y las especiales condiciones de la contratación (producción por pedido, venta anterior a la producción, etc.). Es de señalar que estas características no son exclusivas de las empresas constructoras, pues son extensibles a otro tipo de unidades económicas como aeronáuticas, astilleros, etc., a las que podría aplicárseles, por analogía, la normativa contable referida.

Para resolver las citadas particularidades se contemplan dos situaciones distintas en función de las condiciones de la contratación, pudiéndose diferenciar entre: por un lado, obras con encargo y contrato y, por otro lado, obras sin encargo ni contrato y para su venta posterior.

Tal y como expone la norma de valoración Nº 18 de la referida adaptación, en las obras realizadas por encargo y con contrato se aplica el método del porcentaje de realización, con carácter preferencial, empleándose el método del contrato cumplido en el caso de que no se cumplan los siguientes requisitos:

1. “Que se cuente con los medios y el control para poder hacer estimaciones razonables y fiables de los presupuestos contratados, así como de los ingresos, costes y grado de terminación en un momento determinado, y
2. que no existan riesgos anormales o extraordinarios en el desarrollo del proyecto, ni dudas sobre la aceptabilidad del pedido o encargo por parte del cliente.”

En nuestra opinión, la primera condición dispuesta por la normativa es de carácter eminentemente técnico, pues hace referencia a la necesidad de determinar los costes estimados para la realización de la obra, siendo preciso

²⁵⁷ Aunque las iniciativas que se están desarrollando se circunscriben inicialmente a los estados contables consolidados de las empresas cotizadas, en un futuro próximo, afectarán a todas las empresas.

acudir a la elaboración de presupuestos. Normalmente, las empresas que desarrollan estas actividades deben conocer de antemano sus costes puesto que el precio de venta debe fijarse con anterioridad a la fabricación y, por ende, dicho precio se determina en función de las estimaciones de la cuantía de los costes totales a incurrir. Sin embargo, la segunda condición, entendemos, marca la aplicación del método del porcentaje de realización, impidiendo su aplicación a aquellas obras que no tengan totalmente asegurada su venta o bien existan dudas sobre su buen desarrollo.

En el caso de que la empresa no pudiera cumplir estos requisitos, debe realizar el correspondiente comentario en la memoria, mencionando las razones que le impidieron la utilización del método del porcentaje de realización.

Por otro lado, en las obras realizadas sin encargo ni contrato y para su posterior venta se aplica, exclusivamente, el método del contrato cumplido.

En cualquier caso, las empresas constructoras deben indicar en la memoria los criterios utilizados para la determinación del resultado por ventas, señalando cuál ha sido el método empleado. Además, están obligadas a informar sobre aspectos tales como el importe de la obra en curso, el sistema de imputación de costes, etc.

El método del porcentaje de realización consiste en imputar los ingresos por ventas en proporción al grado de avance de la obra realizada, de tal forma que se permite reconocer ingresos a medida que se va ejecutando la obra, no siendo preciso esperar a que se termine la misma.

Con la aplicación del método del porcentaje de realización se pretende que exista correlación entre la actividad desarrollada por la empresa, los ingresos y los costes imputados a un determinado período, de tal forma que se distribuyan dichos ingresos y costes durante todos los ejercicios en que tiene lugar la ejecución del proyecto.

En este sentido, la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (1992, 26) establece que “el método conceptualmente más adecuado es el del porcentaje de realización, si bien su aplicación debe limitarse a operaciones cuyas cláusulas contractuales eviten las incertidumbres características del mercado, fijando el precio antes que comience la producción. De esta manera, el precio se obtiene por el cumplimiento de las condiciones del contrato, con independencia de otras consideraciones y circunstancias, lo que elimina de hecho los mayores factores de incertidumbre con respecto a la cuantificación de los ingresos.”

Por otra parte, el método del contrato cumplido consiste en reconocer los ingresos cuando se produzca la transmisión efectiva de la edificación, o bien cuando la obra está sustancialmente terminada. Así, se entiende que la obra está sustancialmente terminada cuando los costes previstos pendientes para la finalización de la obra sean no significativos²⁵⁸.

Los costes incurridos en cada ejercicio económico se activan como existencias de obras en curso, mientras que los ingresos sólo podrán contabilizarse, como ya se ha indicado, en el ejercicio en que se realice la entrega del bien o se considere que está sustancialmente terminado, reconociéndose el beneficio o pérdida en ese momento.

258 La adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad a las Empresas Constructoras (1993) no define explícitamente el concepto de “costes no significativos”, sin embargo la Adaptación Sectorial del Plan General de Contabilidad a las Empresas Inmobiliarias (1994), señala: “se entiende que no son significativos los costes pendientes de terminación de obra, cuando al menos se ha incorporado el 80% de los costes de la construcción sin tener en cuenta el valor del terreno en que se construye la obra.”

Como ya se ha señalado, las principales diferencias en la aplicación de uno u otro método radican en que la empresa disponga de algún sistema para calcular los costes y en el hecho, que consideramos fundamental, de que la venta esté garantizada. Al no existir tal garantía, en el método del contrato cumplido no se permite contabilizar ingresos a lo largo de la ejecución del proyecto, dado que no se consideran realizados hasta la conclusión de la obra. En cambio, en el método del porcentaje de realización se reconocen contablemente ingresos a medida que se va construyendo la obra.

Los métodos de cálculo referidos presentan ciertas peculiaridades en torno a los principios contables. Así, Quesada Sánchez y otros (1995, 27) señalan que “el método del contrato cumplido es más objetivo, al reconocer los beneficios al final de la actividad. Por tanto, este método está más acorde con el principio de prudencia.” Por el contrario, el método del porcentaje de realización, en opinión de Arcas Pellicer (1995, 291) “proporciona una mejor periodificación de los ingresos y gastos y, en consecuencia, está en consonancia con los principios de devengo y correlación de ingresos y gastos [...]”. Ello no implica que se vulnere el principio de prudencia ya que el método del porcentaje de realización “supone una excepción al criterio de reconocimiento de los ingresos en el acto de la venta, no una excepción al principio de que pueden reconocerse ingresos no realizados” (González Jiménez, 1994, 311).

Es de señalar que, con independencia de los métodos contemplados en la normativa vigente, tradicionalmente las empresas constructoras han empleado otros criterios para la determinación del resultado por ventas²⁵⁹, a saber, el de caja y el del devengo puro. El primero de ellos consiste básicamente en reconocer los ingresos y gastos en función de la corriente monetaria, cobros y pagos respectivamente. El segundo registra los ingresos basándose en las certificaciones y los gastos cuando se reciben las facturas.

Una vez referidos los métodos de cálculo del resultado para empresas constructoras, también habría que hacer referencia a las empresas inmobiliarias en la medida que en este sector también se realizan actividades de construcción y de promoción inmobiliaria, para las que la adaptación sectorial del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias (1994) dispone la aplicación de uno de los métodos ya expuestos, el del contrato cumplido, para la contabilización de los ingresos. Así, en la norma de valoración N° 18 se indica:

“Las ventas de inmuebles estarán constituidas por el importe de los contratos, sea cualquiera la fecha de los mismos, que corresponden a inmuebles que estén en condiciones de entrega material a los clientes durante el ejercicio.

Para el caso de ventas de inmuebles en fase de construcción, se entenderá que aquéllos están en condiciones de entrega material a los clientes cuando se encuentre sustancialmente terminados.”

Como queda de manifiesto, el tratamiento contable de los ingresos por ventas en el sector inmobiliario no se diferencia del aplicado por las empresas constructoras cuando la venta no está garantizada.

Es evidente la estrecha relación entre las empresas constructoras y las inmobiliarias, puesto que muy a menudo se da la circunstancia que la misma empresa realiza las actividades de construcción e inmobiliarias simultáneamente.

En la introducción de la citada adaptación sectorial de las empresas constructoras se indica expresamente que los métodos de cálculo ya expuestos se han incorporado a la normativa contable española “en base,

²⁵⁹ Para más información véase Wolkstein (1982).

fundamentalmente, a las prácticas internacionales.” Así, cabe pensar que la fuente de referencia tomada por el grupo de trabajo del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) fue la labor realizada, en este ámbito, por el IASC (International Accounting Standards Committee)²⁶⁰, la Norma Internacional de Contabilidad 11 (NIC 11, 1979) *Contratos de Construcción*, que efectivamente preveía la utilización de los métodos del porcentaje de realización y del contrato cumplido, contemplados como prácticas habituales en el sector constructor.

No obstante, hay que señalar que la referida NIC 11, a diferencia de la normativa contable española, en lo referente a la utilización de uno u otro método era mucho más flexible. Tal es así que (NIC 11, párrafo 29) “la selección de un método [...] depende del punto de vista adoptado por el contratista con respecto a los elementos de incertidumbre conectados con las estimaciones de los costes y de los ingresos derivados de los contratos.”

Como se observa de lo anterior, la normativa internacional permitía al contratista decidir el método a aplicar según su criterio, siguiendo la tendencia flexible y descriptiva que caracterizaba la labor armonizadora del IASC en aquel periodo. Por el contrario, la regulación contable española presenta un enfoque más rígido y normativo, condicionado por la primacía del principio de prudencia, determinando qué criterio se debe aplicar, no dando opción alguna en la elección de los métodos a utilizar.

En la medida que la adaptación sectorial tomó como referencia dicha normativa internacional, cabría pensar que tras la publicación de la NIC 11 *Contratos de Construcción*, revisada en 1993, y la nueva estrategia armonizadora que se está desarrollando en la Unión Europea en que se están tomando como referente las normas contables internacionales, la regulación española en lo relativo a la actividad constructora e inmobiliaria puede verse sustancialmente afectada. En la figura 1 se muestra la evolución que han experimentado los métodos de cálculo para la determinación del resultado en el ámbito internacional y la situación actual en la normativa contable española.

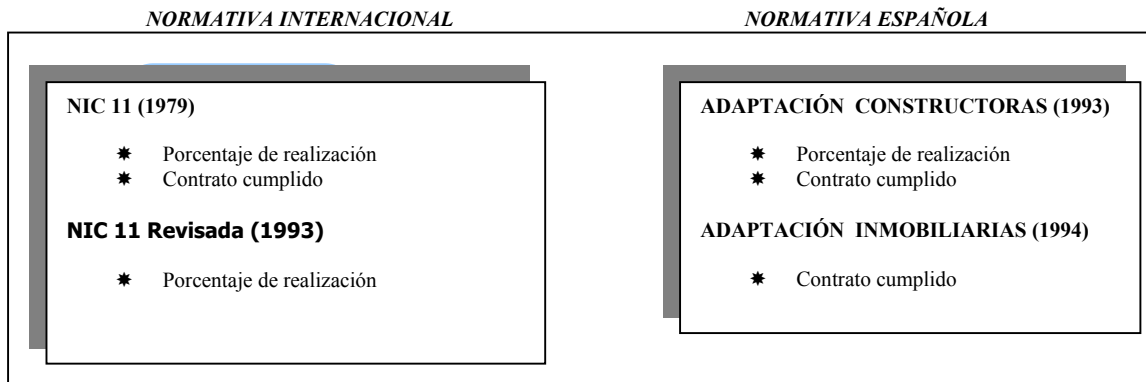


Figura 1: Normativa contable específica en torno a la determinación del resultado por ventas

260 Tras su reciente remodelación organizativa este organismo ha pasado a denominarse International Accounting Standards Board (I.A.S.B.) Puede verse al respecto Lorca Fernández (2001).

3. LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 11 REVISADA: SU INFLUENCIA EN LA NORMATIVA CONTABLE ESPAÑOLA

La normativa internacional referente a los contratos de construcción fue revisada en 1993, dentro del proyecto de comparabilidad llevado a cabo por el IASC con el propósito de disminuir el grado de flexibilidad de las normas internacionales existentes, a fin de aumentar el grado de comparabilidad de los estados financieros presentados por las empresas. Entre otras acciones, esta revisión de las normas ha consistido en la supresión de diferentes tratamientos aceptados inicialmente por la anterior norma²⁶¹.

En el caso que nos ocupa, esta revisión ha supuesto la eliminación del método del contrato cumplido como una opción al reconocimiento de los ingresos por ventas. Así, la norma internacional de contabilidad (NIC 11 Revisada) sobre Contratos de Construcción en lo referente a la determinación del resultado contempla dos posibilidades:

“Cuando el desenlace de un contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad²⁶², los ingresos y los costes asociados con el mismo deben ser reconocidos en resultados como tales, con referencia al estado de terminación de la actividad producida por el contrato en la fecha de cierre del balance” (párrafo 22).

“Cuando el desenlace de un contrato de construcción no puede ser estimado con suficiente fiabilidad:

Los ingresos deben ser reconocidos en la cuenta de resultados sólo en la medida en que sea posible recuperar los costes incurridos por causa del contrato, y

Los costes del contrato deben reconocerse como gastos del ejercicio en que se incurran” (párrafo 32).

El primero de los supuestos no plantea dudas de consideración, ya que se mantiene la aplicación del método del porcentaje de realización.

Sin embargo, la segunda posibilidad suscita diversos interrogantes en torno a qué criterio emplear para reconocer ingresos “en la medida que sea posible recuperar los costes incurridos”. Podría considerarse el cobro por parte del cliente, la certificación por éste, o la ejecución de la obra con independencia de su aceptación.

En este sentido, entendemos que la recepción de recursos líquidos no debe tomarse como criterio para el reconocimiento de ingresos, puesto que no existe correspondencia entre los flujos monetarios y económicos. Además, habitualmente en el sector de la construcción es preciso que medie la certificación o aceptación por parte del cliente para que se efectúe el cobro, con lo cual se podría establecer como criterio para reconocer el ingreso cuando se produzca la certificación, con independencia del cobro. O bien podría utilizarse como criterio de reconocimiento del ingreso la ejecución de la obra, tal y como ocurre en el método del porcentaje de realización. No obstante, entendemos que este criterio no debe ser tenido en consideración puesto que no ha existido certificación por parte del cliente, en definitiva, un tercero que garantice la obra²⁶³.

261 Esta revisión de las normas es una consecuencia de la “Declaración de intenciones sobre Comparabilidad de los estados financieros” dictada en 1990 por el IASC en la que se revisa un importante número de normas contables internacionales sobre distintas transacciones y elementos patrimoniales, al objeto de reducir los diversos tratamientos contables formulados a un único tratamiento, en algunos casos; o bien se contemplan dos tratamientos diferentes, priorizando uno (que se denomina preferente o de referencia) frente al otro (calificado de alternativo o permitido). Puede decirse, por tanto, que el IASC ha optado claramente por un enfoque más normativo en la emisión de normas contables internacionales, decantándose por la comparabilidad frente a la flexibilidad.

262 Esto es, si es probable que la empresa obtenga los beneficios económicos asociados con el mismo (párrafo 28).

263 A este respecto, cabría la posibilidad, como prevé la adaptación sectorial de las empresas constructoras, de registrar una provisión por la parte de la obra ejecutada y pendiente de certificar por el cliente.

Las alternativas presentadas hacen referencia a en qué momento se podrían reconocer los ingresos, intentando asemejarse al método ya existente del porcentaje de realización tras la desaparición del método del contrato cumplido y cumpliendo determinados requisitos.

Además de la problemática de los ingresos, también ha de considerarse la cuestión de los costes incurridos en el ejercicio, que se incorporan al resultado del mismo, excluyéndose la posibilidad de activarlos (como existencias de obras en curso) o de diferirlos en el tiempo (como ocurre con los gastos iniciales de anteproyecto y proyecto y los trabajos auxiliares en la adaptación sectorial de las empresas constructoras).

Otra cuestión que plantea la NIC 11 revisada es la posible desaparición de las incertidumbres que impedían estimar con suficiente fiabilidad el desenlace del contrato, en cuyo caso los gastos e ingresos deben pasar a reconocerse utilizando el procedimiento del porcentaje de realización (véase párrafo 35).

El hecho de que la normativa internacional suprima el método del contrato cumplido afecta a las empresas constructoras, en tanto que se modifica el tratamiento contable para la determinación del resultado por ventas en aquellos proyectos de obra cuya venta no tenga total garantía, pero es especialmente significativo para las empresas inmobiliarias, puesto que en la normativa española específica para éstas dispone como único método para el reconocimiento de ingresos, el del contrato cumplido.

Con independencia de las alternativas planteadas anteriormente entendemos que podemos presentar otra propuesta para el reconocimiento de resultados por ventas pero no en cuanto a cuándo sería el momento más adecuado o correcto para reconocer los ingresos, en aquellas obras que no tengan totalmente garantizada la venta, mediante la aplicación de otro método, al que hemos denominado alternativo²⁶⁴, que pasamos a describir a continuación.

4. ALTERNATIVAS AL TRATAMIENTO CONTABLE PARA LA DETERMINACIÓN DEL RESULTADO

El método alternativo podría ser aplicado a aquellas empresas cuyos proyectos de obra no reúnen el requisito principal de tener garantizada totalmente la obra, a saber: empresas constructoras e inmobiliarias. Con dicho método se consigue que sea posible el reconocimiento de ingresos sin contradecir el principio de prudencia valorativa.

Antes de definir el método alternativo han de tomarse en consideración los siguientes aspectos que nos servirán de base para su aplicación:

Que no sea posible la aplicación del método del porcentaje de realización, atendiendo a los requisitos que debe cumplir, tal y como se deduce de la normativa internacional al respecto.

Que aun teniendo garantizada parcialmente la venta del producto no se puedan contabilizar los ingresos hasta que se produzca la transmisión efectiva del mismo [la entrega de llaves o firma de escritura pública en el caso de la vivienda] tal y como sería el caso de las empresas constructoras e inmobiliarias.

264 El método alternativo ya se había propuesto en Falcón Pérez (1995), aunque en un contexto diferente.

CITIES IN COMPETITION

Consideradas estas premisas, el método alternativo consistiría en reconocer contablemente los ingresos que se produzcan de forma periódica de aquellas unidades de obra que han sido vendidas dado que se ha incurrido en costes que son necesarios para la obtención de dichos ingresos. Por tanto, los costes incurridos se contabilizarán como tales en la medida que se correspondan con los ingresos, debiendo activarse aquellos costes que la empresa soporte por las unidades de obra no vendidas, partiendo de la hipótesis que la empresa sigue un sistema de costes para su información y control. Asimismo, a medida que las unidades de obra se vayan vendiendo la empresa tendrá que “desactivar” dichos costes y reconocer los ingresos derivados de las ventas.

En definitiva, el método alternativo que proponemos es una combinación de los métodos ya expuestos, es decir, un híbrido entre el método del contrato cumplido y el de porcentaje de realización, tal y como se refleja en la figura 2.

Al existir en el método alternativo una correspondencia directa entre costes e ingresos, es preciso considerar los aspectos que se exponen a continuación:

La empresa soporta determinados costes que afectan a la totalidad de la obra, como por ejemplo: los cimientos, preparación del terreno, etc., en cuyo caso será necesario determinar qué porcentaje de los mismos le corresponde a cada unidad de obra (metro cuadrado, vivienda, etc.), según interese obtener la información.

Cuando se realiza la venta de una obra, por ejemplo, un edificio, no necesariamente se han de vender en primer lugar los locales o la primera planta, que en cualquier caso deben ser construidos. Como consecuencia de ello, se está incurriendo en unos costes que tienen que ser activados hasta su venta, momento en el que se desactivarán.

A pesar de que en este método surjan obras en curso derivadas de la activación de los costes de aquellas unidades de obras que no hayan sido vendidas, la desactivación de los mismos no implica que la obra haya culminado, sino que ha sido vendida.

Por tanto, la magnitud diferenciadora en la aplicación, de forma conjunta y simultánea, de los dos métodos establecidos en la legislación vigente para las empresas constructoras consiste en considerar que la obra esté o no vendida.

La aplicación del método alternativo permite conocer la evolución de la actividad desarrollada por la empresa, así como el ingreso por las unidades de obras vendidas, a diferencia del método del contrato cumplido en el que no se permite reconocer los ingresos aún cuando exista bienes vendidos y aceptados realmente, y que ha sido eliminado por la norma internacional.

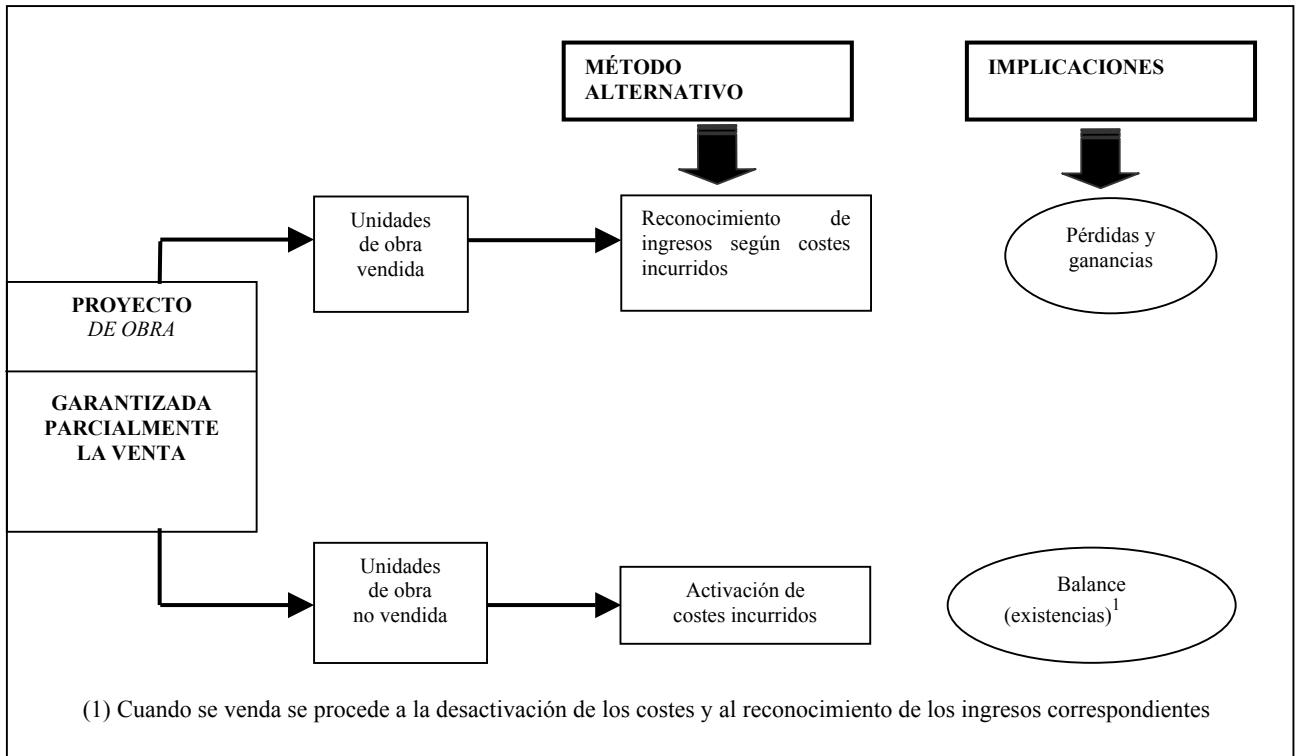


Figura 2: Método alternativo

En cuanto a los principios contables establecidos en el Plan General de Contabilidad de 1990, la aplicación del método alternativo no se contrapone con el orden asentado en el cual se da primacía al principio de prudencia sobre el resto de principios, no surgiendo confrontación alguna entre los principios del devengo y de correlación de ingresos y gastos con el principio de prudencia, como sucede en los métodos de cálculo de resultados dispuestos legalmente. Asimismo, dicho método confiere a aquellas empresas constructoras e inmobiliarias que no puedan aplicar el método del porcentaje de realización reflejar la imagen fiel de las mismas, proporcionando además una regularidad en los resultados, lo que nos permite observar el proceso de producción que se efectúa en las mismas.

5. CONCLUSIÓN

El proceso de armonización contable en el que se encuentra la Unión Europea, sin duda va a influir en la normativa española en términos generales y también en la correspondiente a determinados sectores de actividad, como pueden ser la construcción y promoción inmobiliaria. Ante esta situación, las opciones planteadas pueden ser múltiples pero en cualquier caso debieran reflejar la realidad económica, que en el tema que analizamos es muy particular, aunque de gran relevancia económica, por la gran duración del proceso productivo

(habitualmente superior al ejercicio económico) y las incertidumbres que la rodean, afectando de forma importante a la determinación del precio de venta, lo que ha propiciado la emisión de dos adaptaciones sectoriales, vigentes en la actualidad.

La supresión del método del contrato cumplido, así como las particularidades de la determinación de los resultados, cuando el desenlace de un contrato de construcción no puede ser estimado con suficiente fiabilidad, constituyen los aspectos más destacados de la normativa internacional por cuanto pueden afectar a la regulación contable de las empresas constructoras e inmobiliarias.

En este sentido, el método alternativo planteado en este trabajo pretende paliar aquellas situaciones habituales en el sector de la construcción, en que no se tenga totalmente garantizada la venta, quizás en sintonía similar a la propuesta por la NIC 11 (Revisada), puesto que determina que en tanto los costes sean recuperados —no especifica cómo ni en qué momento— se procede al reconocimiento de los ingresos.

No obstante, nuestro planteamiento es bien diferente puesto que entendemos que la normativa y la doctrina contable debiera responder a la realidad económica y habitual en estas empresas, con lo que en aplicación del método que hemos denominado alternativo se pueden reconocer los ingresos cuando sean realmente efectivos y en tanto que no sería de aplicación el método del contrato cumplido, actualmente eliminado por la normativa contable internacional específica.

BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ LÓPEZ, J.M.C. y CARRASCO DÍAZ, D. (2000): *El cálculo del beneficio en las empresas constructoras (métodos contables: soluciones y propuestas prácticas)*, Centro de Estudios Financieros, Madrid.
- ARCAS PELLICER, M.J. (1995): “El reconocimiento de ingresos en la actividad de la construcción: un análisis de la adaptación sectorial del P.G.C.”, en BROTO RUBIO, J.J. (Ed.): *Contabilidad y Finanzas para la toma de decisiones. Homenaje al Dr. D. Federico Leach Albert*. Dpto. de Contabilidad y Finanzas, Universidad de Zaragoza. Zaragoza, pp. 287-301.
- ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS, (AECA) (1992): *Principios Contables. Ingresos*. Documento nº 13.
- CASTILLO LAGUARTA, M.A. (1995): “Contabilización de las ventas en el sector inmobiliario”, *Técnica Contable*, nº 562, pp.675-683.
- FALCÓN PÉREZ, C.E. (1995): “Cálculo del resultado en contratos a largo plazo. El caso de las empresas que desarrollan simultáneamente actividades de construcción e inmobiliarias”, *Partida Doble*, nº 57, pp.50-58.
- FERNÁNDEZ PEÑA, E.; CORONA ROMERO, E.; ARROYO MUÑOZ, J. y DELGADO GÓMEZ, A (1993): *Plan de Contabilidad para Empresas Constructoras*, Lex Nova. Valladolid.
- GARCÍA DE LAS HIJAS LÓPEZ DE MATURANA, J. (1995): “La imputación de las ventas en las empresas constructoras: su incidencia tributario-contable”, *Revista de Contabilidad y Tributación. Centro de Estudios Financieros*, nº 146, pp.137-160.
- GONZÁLEZ JIMÉNEZ, L.(1994): “Determinación del resultado contable de las empresas constructoras en los documentos del American Institute of Certified Public Accountants y en las Normas de Adaptación Sectorial del Plan General de Contabilidad”, *Actualidad Financiera*, nº 16, pp. C-307-324.
- GUTIÉRREZ VIGUERA, M. (1994): *Contabilidad de empresas constructoras (basada en el Plan General de Contabilidad y en las Normas de Adaptación para las empresas constructoras)*. Manuel Gutiérrez Viguera, Madrid.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE (IASC) (1997): *Normas Internacionales de Contabilidad*, Traducc. Gonzalo Angulo y Tua Pereda. Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de España, Madrid.
- LORCA FERNÁNDEZ, P. (2001): “El nuevo IASC”, *Partida Doble*, nº 120, pp.12-23.
- Orden de 27 de enero de 1993 por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas constructoras.*
- Orden de 28 de diciembre de 1994 por la que se aprueban las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias.*
- QUESADA SÁNCHEZ, F.J.; JIMÉNEZ MONTAÑÉS, M. A. y SANTOS PEÑALVER, J.F. (1995): “Empresas constructoras: La problemática de las ventas”, *Partida Doble*, nº 62, pp.23-32.

ACCOUNTING TRENDS

Reglamento (CE) n° 1725/2003 de la Comisión, de 29 de septiembre de 2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo.

SÁNCHEZ PÉREZ, J.A. y ROJO RAMÍREZ, A.A. (2001): “El reconocimiento del ingreso en las ventas de inmuebles sobre plano”, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol. XXX, n° 108, pp.311-347.

WOLKSTEIN, H.W. (1982): *Métodos contables en la industria de la construcción*. Deusto, Bilbao.