

ÍNDICE

PRÓLOGO	7
INTRODUCCIÓN	11
CAPÍTULO 1. ESTUDIO DESCRIPTIVO DE LA ACTIVIDAD DE CONSTRUCCIÓN. PARTICULAR MENCIÓN AL CONTRATO DE OBRAS	21
1. LA EMPRESA CONSTRUCTORA. CONCEPTO Y ÁMBITO DE ACTUACIÓN	22
2. CARACTERÍSTICAS DE LAS EMPRESAS DE CONSTRUCCIÓN	28
2.1. EN RELACIÓN CON LA ACTIVIDAD	29
2.1.1. Peculiaridades específicas del producto	30
2.1.1.1. Trabajos por pedido	30
2.1.1.2. Especificidad de la obra	31
2.1.1.3. Precio final incierto	31
2.1.1.4. Magnitud de pedido y precio	32
2.1.1.5. Partición de la obra mediante el proyecto	32
2.1.1.6. La Administración, principal cliente	33
2.1.2. Características del proceso de ejecución	33
2.1.2.1. Centros de producción flotantes	34
2.1.2.2. Participación intensiva de mano de obra	37

2.1.2.3. Variedad de materiales	37
2.1.2.4. Diversidad de operaciones; especialización y subcontratación	39
2.1.2.5. Elevada rotación de personal y capital	39
2.1.2.6. Mayor dificultad de control	40
2.1.2.7. Dependencia de fenómenos naturales	40
2.2. RESPECTO DE LA CONTRATACIÓN	40
2.3. RELACIONADAS CON LA ORGANIZACIÓN	44
3. EL CONTRATO DE OBRAS, SOPORTE LEGAL DE LA ACTIVIDAD DE CONSTRUCCIÓN	53
3.1. EL CONTRATO DE ARRENDAMIENTO DE OBRA Y EL CONTRATO DE OBRA PÚBLICA. ASPECTOS CONCEPTUALES	55
3.1.1. El contrato de arrendamiento de obra o «contrato de obra»	55
3.1.2. Clases de contratos de obra	56
3.1.2.1. Contrato por administración o economía	57
3.1.2.2. Contrato por ajuste o a precio alzado	58
3.1.2.3. Contrato con precio fijado a razón de las piezas ejecutadas	59
3.1.2.4. Contrato por unidad de medida	59
3.1.2.5. Contrato por concesión	60
3.1.3. El contrato de ejecución de obra en los planos administrativo y civil	62
3.1.4. Objeto del contrato de obra pública	64
3.2. EL PROCESO FORMAL DE LA CONTRATACIÓN	65
3.2.1. Acciones preparatorias de la Administración	65
3.2.1.1. Elaboración, aprobación y replanteo del proyecto	65
3.2.1.2. Tramitación y aprobación del expediente de contratación ..	69
3.2.2. Selección del contratista	74
3.2.2.1. Requisitos o principios básicos aplicables a la contratación pública	74
3.2.2.2. Condiciones de los candidatos. La clasificación de contratistas	76
3.2.2.3. Procedimientos de licitación	79
3.2.2.4. Formas de adjudicación	82
3.2.3. Perfeccionamiento y formalización del contrato	86
3.2.3.1. La adjudicación como elemento perfeccionador	87
3.2.3.2. La formalización del contrato	87
3.2.3.3. Garantías exigibles	88
3.3. LA EJECUCIÓN DE LA OBRA	90
3.3.1. Órganos de las partes contratantes	91
3.3.1.1. En relación con la Administración contratante	91
3.3.1.2. En cuanto al contratista	92

ÍNDICE

3.3.2. Acciones previas	93
3.3.3. Efectos para el contratista	94
3.3.4. Cesión y subcontratación de la obra	95
3.3.5. Ejecución de obras por la propia Administración	97
3.4. LA FACTURACIÓN PARCIAL Y EL COBRO DE LA OBRA	98
3.4.1. La certificación de obra	99
3.4.1.1. Naturaleza y características	99
3.4.1.2. Clases de certificaciones	100
3.4.1.3. Proceso de elaboración	102
3.4.2. El cobro de la certificación. Su transmisión	103
3.5. VARIACIONES EN LA EJECUCIÓN DE LA OBRA	105
3.5.1. Modificaciones del proyecto	105
3.5.2. Variaciones del precio	113
3.5.2.1. La actualización de precios	114
3.5.2.2. La revisión de precios	114
3.6. EXTINCIÓN DEL CONTRATO DE OBRA	116
3.6.1. Recepción de la obra	117
3.6.2. Período de garantía	120
3.6.3. Liquidación y pago	121
CAPÍTULO 2. ANÁLISIS DEL RESULTADO CONTABLE. ESPECIAL REFERENCIA AL RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS	123
1. CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS	124
1.1. LAS TEORÍAS ESTÁTICA Y DINÁMICA DE LOS BALANCES	125
1.2. EL BENEFICIO CONTABLE	127
1.3. RESULTADO TOTAL Y RESULTADO PERIÓDICO	128
1.4. RELATIVIDAD DEL RESULTADO PERIÓDICO	131
2. CLASES DE RESULTADOS	134
2.1. RESULTADO ECONÓMICO Y RESULTADO CONTABLE	134
2.1.1. Resultado económico	134
2.1.2. Resultado contable	135
2.2. RESULTADO EXTERNO Y RESULTADO INTERNO	137
2.3. RESULTADO ORDINARIO Y EXTRAORDINARIO	138
2.4. RESULTADO ENDÓGENO Y EXÓGENO	138
3. CÁLCULO DEL RESULTADO	140
3.1. COMPARACIÓN DE MAGNITUDES FONDO	140

3.2. CONTRAPOSICIÓN DE MAGNITUDES FLUJO	141
3.3. PRINCIPIOS CONTABLES EN LA DETERMINACIÓN DE RESULTADOS	146
3.3.1. Imagen fiel	148
3.3.2. Otros principios básicos	151
3.3.2.1. Gestión continuada o empresa en funcionamiento	153
3.3.2.2. Afectación de la transacción	154
3.3.2.3. Devengo	155
3.3.2.4. Correlación de ingresos y gastos	157
3.3.2.5. Uniformidad	160
3.3.2.6. Prudencia	162
3.3.2.7. Precio de adquisición	165
4. ANÁLISIS DE LAS MAGNITUDES FLUJO. PROBLEMÁTICA DE SU RECO-	
 NOCIMIENTO	168
4.1. RECONOCIMIENTO DE LOS INGRESOS	170
4.1.1. Concepto de ingreso	170
4.1.1.1. El ingreso como flujo de entrada	172
4.1.1.2. El ingreso como flujo de salida	172
4.1.1.3. El ingreso como producto	173
4.1.1.4. El ingreso como flujo de entrada en su concepción amplia	174
4.1.2. Clasificación del ingreso	175
4.1.2.1. En función de la periodicidad	175
4.1.2.2. Atendiendo a su naturaleza	176
4.1.3. Reconocimiento contable	177
4.1.3.1. Condiciones	178
4.1.3.2. Asignación temporal	179
4.1.3.3. Valoración del ingreso	196
4.1.3.4. Clasificación y disposición formal	201
4.2. RECONOCIMIENTO DE LOS GASTOS	201
4.2.1. Concepto de gasto	201
4.2.2. Clasificación de los gastos	203
4.2.2.1. En función de su periodicidad	203
4.2.2.2. En atención a su naturaleza	203
4.2.3. Reconocimiento contable	204
4.2.3.1. Condiciones	205
4.2.3.2. Imputación temporal	206
4.2.3.3. Valoración de los gastos	207
4.2.3.4. Clasificación y disposición formal	208

CAPÍTULO 3. MÉTODOS PARA EL RECONOCIMIENTO DE RESULTADOS EN LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS	209
1. INCIDENCIA DE LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN EN LAS POLÍTICAS CONTABLES	210
1.1. CONTRATOS A CONSIDERAR	211
1.2. EL PROBLEMA CONTABLE BÁSICO	214
1.3. EL CENTRO DE BENEFICIO	216
2. DIVERSIDAD DE MÉTODOS APLICABLES	219
2.1. POSIBILIDADES TEÓRICAS	220
2.1.1. En torno al principio de realización. El contrato cumplido	220
2.1.2. El recurso a otros acontecimientos	222
2.1.2.1. Sistemas que adelantan el reconocimiento	224
2.1.2.2. Métodos que retrasan el reconocimiento	227
2.1.2.3. Validez de los métodos	228
2.2. MÉTODOS DE GENERAL ACEPTACIÓN	228
3. EL MÉTODO DE BASE EN CAJA	230
4. EL MÉTODO DE BASE ACUMULATIVA	234
4.1. CÓMPUTO DE INGRESOS Y GASTOS	235
4.2. VALIDEZ DEL MÉTODO. VENTAJAS E INCONVENIENTES	238
4.3. UNA VARIANTE MÁS SENCILLA	240
5. EL MÉTODO DEL PORCENTAJE DE REALIZACIÓN	241
5.1. PLANTEAMIENTO Y JUSTIFICACIÓN TEÓRICA	241
5.2. CONDICIONES PARA SU APLICACIÓN	243
5.2.1. Estimaciones sobre las cifras del contrato	244
5.2.2. La presunción sobre la realización de estimaciones	246
5.2.3. Alternativas en las estimaciones. La postura del SOP 81-1 del AICPA y del Avis 99-10 del CNC de Francia	247
5.2.4. La fiabilidad de las estimaciones	250
5.2.5. Riesgos en relación con las estimaciones	251
5.3. LAS MEDIDAS DEL GRADO DE AVANCE	252
5.3.1. Índices basados en la producción	254
5.3.2. Índices basados en la inversión	257
5.3.2.1. Método de «costes sobre costes»	257
5.3.2.2. Método del «esfuerzo aplicado»	258
5.3.2.3. Las ineficiencias ocultas	260
5.4. DETERMINACIÓN DEL RESULTADO	262

5.4.1. Componentes del ingreso	263
5.4.1.1. El precio básico del contrato	264
5.4.1.2. Otros conceptos a incluir	265
5.4.2. Costes a considerar	271
5.4.2.1. Contenido de los costes de contrato	272
5.4.2.2. Asignación de los costes a los contratos	273
5.4.2.3. El coste estimado a completar	282
5.4.2.4. Un caso particular: los costes de precontrato	282
5.4.3. Cálculo del beneficio periódico	283
5.4.3.1. La opción con base en el ingreso «A»	285
5.4.3.2. La opción con base en el beneficio «B»	289
5.4.3.3. La alternativa de los ingresos netos parciales	291
5.4.3.4. Estudio comparativo de las opciones «A» y «B»	293
5.5. EFECTOS SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS	313
5.5.1. El balance	313
5.5.2. La cuenta de pérdidas y ganancias	316
5.5.3. El anexo o notas a los estados financieros	317
5.6. VENTAJAS E INCONVENIENTES	318
6. EL MÉTODO DEL CONTRATO CUMPLIDO	322
6.1. CRITERIO DE CONCLUSIÓN DE LA OBRA	324
6.2. DETERMINACIÓN DEL BENEFICIO	325
6.2.1. Componentes del ingreso	326
6.2.2. Costes a considerar	327
6.3. EFECTOS SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS	329
6.3.1. El balance	330
6.3.2. La cuenta de pérdidas y ganancias	332
6.3.3. El anexo o notas a los estados financieros	333
6.4. VENTAJAS E INCONVENIENTES	334
7. LA CUESTIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR OBRAS	336
7.1. LA PROVISIÓN PARA PÉRDIDAS POR OBRAS EN LA NORMALIZA- CIÓN CONTABLE	337
7.1.1. Condiciones para su dotación	339
7.1.2. Medida de la pérdida. La teoría del contrato marginal	340
7.1.3. Soluciones contables de registro y ubicación	343
7.2. UNA ALTERNATIVA AL ULTRACONSERVADURISMO: LA INFORMA- CIÓN FUERA DE LOS ESTADOS CONTABLES TRADICIONALES	345
8. ELECCIÓN DEL MÉTODO	351
8.1. CRITERIOS GENERALES DE ELECCIÓN	352

ÍNDICE

8.2. POLÍTICA CONTABLE DEL GRADO DE AVANCE. PARTICULAR REFERENCIA A LAS PROPUESTAS DEL SOP 81-1 Y DEL AVIS 99-10	356
8.3. POLÍTICA CONTABLE DEL CONTRATO CUMPLIDO	360
8.4. EL MÉTODO DEL «BENEFICIO CERO», EN CONTRAPOSICIÓN AL MÉTODO DEL «CONTRATO CUMPLIDO»	362
9. APÉNDICE: CASOS PRÁCTICOS	364
CAPÍTULO 4. ESTUDIO DEL RECONOCIMIENTO DE RESULTADOS EN EL SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN EN ESPAÑA	401
1. PROBLEMAS ESPECÍFICOS RESPECTO A LA REALIZACIÓN Y CUMPLIMIENTO DE LOS CONTRATOS DE OBRAS	402
1.1. FALTA DE PRECISIÓN DE LOS PROYECTOS. LA OBRA EJECUTADA EN TRÁMITE	402
1.2. LIMITACIONES PRESUPUESTARIAS A LAS FACTURACIONES	405
1.3. ALTERACIONES DE PRECIOS	407
1.4. PLAZOS DE PAGO DILATADOS	408
2. LOS MÉTODOS EN LA NORMATIVA CONTABLE NACIONAL. ASPECTOS GENERALES	413
3. EL MÉTODO DEL PORCENTAJE DE REALIZACIÓN. LA RELACIÓN VALORADA	419
3.1. CONDICIONES DE APLICACIÓN	420
3.2. ANÁLISIS DE LA «RELACIÓN VALORADA»	422
3.2.1. Problemática de su encuadre	422
3.2.2. Aspectos contables específicos	425
3.2.2.1. Registro de la obra ejecutada. Especial referencia a la obra realizada pendiente de aprobación	430
3.2.2.2. Cifra de negocios derivada	437
3.3. LA «RELACIÓN VALORADA» FRENTE AL «COSTES SOBRE COSTES»	441
3.3.1. Aspectos positivos	442
3.3.2. Aspectos negativos	444
3.3.3. Análisis comparativo	445
3.4. CONDICIONES PRÁCTICAS DE ELECCIÓN	451
3.4.1. Cuestiones generales	451
3.4.2. Propuesta para la corrección de márgenes con el criterio de la relación valorada	453
3.4.3. Exposición de un caso ilustrativo	455
3.4.4. Algunas consideraciones en orden a su posible aplicación	466

4. EL MÉTODO DEL CONTRATO CUMPLIDO	469
4.1. CRITERIO DE RECONOCIMIENTO	470
4.2. ASPECTOS CONTABLES ESPECÍFICOS	471
4.2.1. Activación de costes acumulados	471
4.2.2. Contabilización de la venta final y certificaciones periódicas	475
4.2.3. Cifra de negocios derivada	478
4.3. APLICABILIDAD DEL MÉTODO	479
5. OTRAS CUESTIONES A CONSIDERAR EN LA DETERMINACIÓN DE RESULTADOS. SOLUCIONES SEGÚN LAS NORMAS DE ADAPTACIÓN SECTORIAL	481
5.1. GASTOS DISTRIBUIBLES RELACIONADOS CON EL CONTRATO	481
5.2. PROVISIONES CARACTERÍSTICAS DE LA ACTIVIDAD	484
5.2.1. Las provisiones por depreciación de existencias	485
5.2.2. Las provisiones por operaciones de tráfico	486
5.2.3. Una provisión peculiar: la provisión para obras en moneda no convertible	488
6. REPERCUSIONES SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS	491
6.1. BALANCE	491
6.2. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS	492
6.3. MEMORIA	492
6.3.1. Normas de valoración	493
6.3.2. Existencias	494
6.3.3. Pasivos contingentes	494
6.3.4. Ingresos y gastos	494
6.3.5. Cartera de pedidos	495
6.3.6. Cambios en las prácticas contables	495
7. APÉNDICE: CASOS PRÁCTICOS	496
 CONCLUSIONES	 551
 BIBLIOGRAFÍA	 563
LIBROS, DOCUMENTOS Y ARTÍCULOS DE REVISTAS	563
LEGISLACIÓN ESPECÍFICA	588
CONSEJO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS	588
LEGISLACIÓN ESPAÑOLA	588
JURISPRUDENCIA	592