

ARTÍCULOS CIENTÍFICOS

PERSPECTIVA CONTABLE DE LOS CONTRATOS LLAVE EN MANO

ACCOUNTING PERSPECTIVE OF TURNKEY CONTRACTS

Marino José Palacios Copete

Universidad de Panamá, Centro Regional Universitario de San Miguelito,
Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Panamá
Correo electrónico: marino2629@hotmail.com <https://orcid.org/0000-0003-0207-0048>

Daniel Enrique Rodríguez Zanetti

Contraloría General de la República, Dirección Nacional de Fiscalización General,
Panamá
Correo electrónico: samuelfiel235@gmail.com <https://orcid.org/0000-0002-6573-975X>

Fecha de recepción 2 de agosto de 2024-Fecha de aceptación 19 de septiembre 2024



DOI <https://doi.org/10.48204/2953-3147.6624>

Resumen

El estudio tiene como propósito analizar el origen, evolución y contribución de los contratos Llaves en Mano desde la perspectiva contable en Panamá. Para arribar al objetivo de la investigación, se utiliza un enfoque mixto y un diseño metodológico descriptivo. La técnica e instrumentos de investigación responden a fuentes documentales obtenidas de la Internet y de información valorativa de entidades públicas como el Ministerio de Economía y Finanzas, Dirección General de Contrataciones Públicas y el Instituto Nacional de Estadística y Censo de Panamá. Por lo tanto, desde la perspectiva contable se describe que el modelo contractual es un instrumento legal que establece obligaciones y deberes entre las partes (sector público y privado), donde el

beneficiado es la sociedad, por lo tanto, su valor es reconocido en el activo, pasivo y capital de la contabilidad financiera de los sectores interesados. Estos participan en los actos contractuales de los administradores de la hacienda pública y de los cuales, en el período fiscal estudiado, los contratos Llave en Mano representan el 51% de los actos públicos de licitación por mejor valor adjudicados. Por consiguiente, la información documental y valores empíricos del sistema de la contabilidad financiera y la contabilidad nacional acceden a observar y medir la contribución de los contratos Llave en Mano en el bienestar de la sociedad panameña. En conclusión, se reconoce que el modelo contractual se origina en el área de la industria del gas y del petróleo, para luego migrar al comercio globalizado, contribuyendo al desarrollo económico de los países. En la República de Panamá han logrado que la sociedad panameña cuente con infraestructuras fundamentales, para el desarrollo económico, social y la protección del medioambiente.

Palabras clave: perspectiva contable, contratos llave en mano, comportamiento económico.

Abstract

The purpose of the study is to analyze the origin, evolution and contribution of turnkey contracts from the accounting perspective in Panama. To arrive at the objective of the research, a mixed approach and a descriptive methodological design are used. The research technique and instruments respond to documentary sources obtained from the Internet and evaluative information from public entities such as the Ministry of Economy and Finance, General Directorate of Public Procurement and the National Institute of Statistics and Census of Panama. Therefore, from the accounting perspective, it is described that the contractual model is a legal instrument that establishes obligations and duties between the parties (public and private sector), where the beneficiary is the company, therefore, its value is recognized in the assets, liabilities and capital of the financial accounting of the interested sectors. They participate in the contractual acts of

the administrators of the public treasury and of which, in the fiscal period studied, turnkey contracts represent 51% of the public bidding acts for best value awarded. Consequently, the documentary information and empirical values of the financial accounting system and national accounts allow us to observe and measure the contribution of turnkey contracts to the well-being of Panamanian society. In conclusion, it is recognized that the contractual model originates around the gas and oil industry, and then migrates to globalized trade, contributing to the economic development of countries. In the Republic of Panama, they have managed to ensure that Panamanian society has fundamental infrastructures for economic and social development and environmental protection.

Key words: accounting perspective, turnkey contracts, economic performance.

Introducción

La investigación atiende la interrogante: ¿Cómo analizar los contratos Llave en Mano desde la perspectiva contable en Panamá? Estos contratos responden a la complejidad del objeto contractual, tiene su origen en la industria del petróleo y gas, en el momento de la explotación de dicho recurso energético. Pero el modelo fue globalizado, como apalancamiento para el desarrollo global impulsado por la Organización de las Naciones Unidas, como mecanismo del desarrollo económico de los países subdesarrollados. En la República de Panamá, estos contratos tienen un marco legal que data de 1995, el cual evolucionó en el 2006, al nacer la modalidad de los Contratos Llave en Mano, cuando la normativa legal estableció que “el contratista se obliga frente al Estado a realizar diferentes prestaciones que deben incluir, por regla general, estudios, diseños, Pliegos de Cargos y ejecución de una obra a cambio de un precio determinado por la entidad licitante”. (Ley 22, República de Panamá, 2006, artículo 2, numeral 17).

En el marco conceptual de los modelos contables, los contratos Llave en Mano se modelan en la contabilidad financiera, sobre la base que afectan a los interesados en sus estados financieros, reconociendo obligaciones y deberes con criterios descriptivos y valores con fundamentos cuantitativos que repercuten en los activos, pasivos y capital. Donde una parte persigue la rentabilidad financiera y la otra, rentabilidad social. Los resultados macro de los grupos interesados en la modalidad contractual inciden en los valores de la contabilidad nacional.

Con fundamento a los apartados anteriores, se analiza el origen, evolución y contribución de los contratos Llave en Mano en el crecimiento económico de Panamá. En dicho contexto, se observó que la modalidad contractual, en el período estudiado, ha contribuido al desarrollo de la República de Panamá, aportando estructuras requeridas por la sociedad, como: escuelas, hospitales, ampliación de aeropuertos, fortalecimiento de las vías de comunicación, entre otras.

Metodología

La investigación tiene un enfoque mixto, valora información documental con presentación cuantitativa y cualitativa, su diseño es descriptivo. La técnica de investigación utilizada es el análisis documental y su instrumento de investigación es la guía y ficha de análisis. Por lo cual, relaciona información documental de la evolución histórica de los contratos Llave en Mano y su presencia legal en Panamá. Los conceptos teóricos o cualitativos se fundamentan en información de investigadores obtenidos, a través de documentos y la Internet. De igual forma, la información cuantitativa, monetaria y no monetaria del Sistema Electrónico de Contrataciones Públicas (PanamaCompra en cifras), el Ministerio de Economía y Finanzas e Instituto Nacional de Estadística y Censo de Panamá. Los valores monetarios y no monetarios, de cada página electrónica, se estudian con criterios comparativos y se fortalecen con exámenes gráficos. Esto accede a observar los actos públicos de contratación en su conjunto y agrupar los contratos Llave

en Mano, que adicionados a los criterios teóricos afectan el PIB, permitiendo llegar a conclusiones teóricas de su contribución en el desarrollo económico de Panamá.

Resultados y discusión

La normativa legal establece que “las obligaciones que nacen de los contratos tienen fuerza de ley entre las partes contratantes y deben cumplirse al tenor de estos”. (Código Civil, República de Panamá, 1916, artículo 976). Por consiguiente, desde la perspectiva contable, los contratos expresan la relación económica entre las partes o entidades, revestida con criterios legales que establecen deberes y obligaciones, por la cual, una parte recibe un bien o servicio (beneficio) a cambio de una compensación pecuniaria; monetaria o su equivalente.

Dando lugar a su reconocimiento en el sistema contable de las partes, afectando el activo o pasivo como corresponda en las entidades naturales o jurídicas o públicas que participan en la relación al acto lícito. Además, la información es un criterio representado en la contabilidad nacional, para reconocer valores que definen el crecimiento económico de un país. En función, que el modelo contractual constituye una actividad ordinaria de generar ingresos y recibir un bien o servicios. En el sector público fortalece el bienestar social y permite evaluar la gestión pública. Sin embargo, en el contexto empresarial, para Carvajal (2020), genera ingresos ordinarios que acceden a analizar la gestión administrativa y su posición financiera.

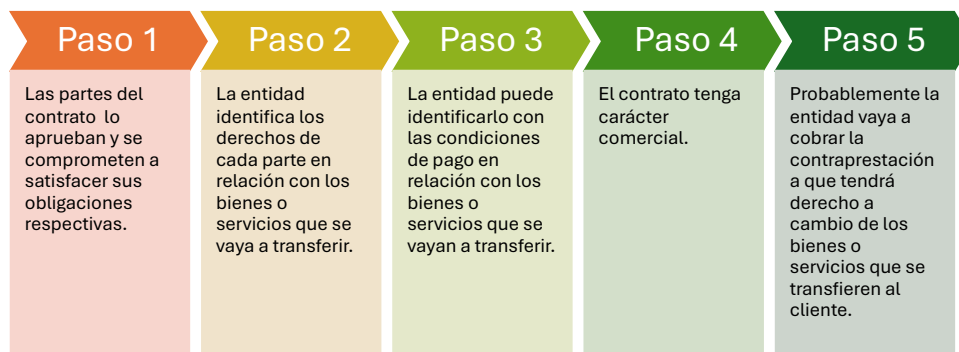
En atención a los apartados anteriores, las entidades contabilizan un contrato con un cliente que esté dentro del ámbito de aplicación de la norma, Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, únicamente cuando se cumplan todos los criterios que se anotan a continuación (IFRS Foundation, 2023):

- Las partes del contrato lo hayan aprobado y se hayan comprometido a satisfacer sus obligaciones respectivas.

- La entidad pueda identificar los derechos de cada uno de las partes en relación con los bienes o servicios que se vaya a transferir.
- La entidad pueda identificarlo con las condiciones de pago en relación con los bienes o servicios que se vayan a transferir.
- El contrato tenga carácter comercial.
- Probablemente, la entidad vaya a cobrar la contraprestación a que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transfieren al cliente.

La relación entre las partes, para registrar el contrato en los instrumentos o sistema financiero se fundamenta en un proceso mercantil, estableciendo la contraprestación, expresado en la figura 1.

Figura 1.
Proceso mercantil del contrato



Para la Norma de Información Financiera (NIIF) 15 (2023) el valor monetario del acuerdo comercial entre las partes responde a que:

“la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros. La

contraprestación que se compromete en un contrato con un cliente puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos”. (p. A811)

Sobre la base de las consideraciones anteriores, los contratos Llave en Mano expresan la relación de las partes, donde las entidades o los sujetos contratados son responsables de realizar el plano, la construcción y la puesta en marcha de un proyecto múltiple y complejo, a cambio de un precio pactado con el Estado, en consecuencia, se formaliza el axioma de la contraprestación. Para la proposición, la normativa hermenéutica establece que el empresario se obliga, frente a la unidad administrativa del Estado, a realizar diferentes obligaciones que deben incluir, por regla general, estudios, diseños, pliego de cargos y ejecución de una obra a cambio de un precio determinado por la entidad licitante.

Se puede inferir, que los contratos llave en mano, atienden la normativa NIIF 15, la cual describe que las entidades combinarán dos o más contratos celebrados al mismo tiempo, o casi al mismo tiempo, con un mismo cliente y se contabilizan los contratos como un único contrato, al cumplirse uno o varios de los criterios siguientes:

- Que los contratos se hayan negociado como un paquete con un único objetivo comercial.
- Que el importe de la contraprestación a pagar en uno de los contratos dependa del precio o la ejecución del otro.
- Que los bienes o servicios prometidos en los contratos (o algunos bienes o servicios prometidos en cada uno de los contratos) constituyan una única obligación de ejecución.

En consecuencia, los contratos llave en mano incluyen proyectos, plantas de tratamiento de agua, sistemas de comunicaciones, complejos habitacionales con infraestructura urbana y otros. Esta visión integral y funcional se destaca la transferencia completa de responsabilidad al contratista, asegurando que el proyecto sea entregado

listo para el uso operativo del Estado. Para Hernández (2014), los contratos Llave en Mano se desarrollaron en el ámbito del conjunto de técnicas que permiten aplicar el saber científico sobre la utilización de la materia y de las fuentes de energía, mediante construcciones útiles para el hombre. Donde no solo se requería la creación de un proyecto y su construcción, sino también la capacitación y el perfeccionamiento necesarios para operar instalaciones complejas.

Con referencia a lo anterior, Hernández reconoce el marco histórico y geográfico, establece su tiempo y espacio, manifestando el surgimiento de estos contratos, que aparecieron a principios del siglo XX en los Estados Unidos de América, particularmente en la industria del gas y del petróleo.

Dadas las condiciones que anteceden, los contratos Llave en mano se conocieron también como contratos de desarrollo o contratos de venta de desarrollo, reflejando su importancia en proyectos de infraestructura y desarrollo económico. Se rompe con el esquema estático de contratación, en busca de impulsar el avance económico de los países a nivel global. En un análisis profundo de los contratos Llave en Mano, se fundamenta la partida inicial en dos criterios: en la ingeniería y su expansión en el comercio internacional como una herramienta clave para el desarrollo de grandes proyectos de infraestructura.

La modalidad contractual no solo asegura la entrega íntegra y operativa de proyectos complejos, también confía a una determinada empresa constructora, la responsabilidad de todos o casi todos los procedimientos relacionados con la construcción del proyecto. Asimismo, facilita la transferencia de tecnología y conocimientos, promoviendo el desarrollo económico en diversas regiones del mundo.

El desarrollo económico responde a un conjunto de factores que miden la capacidad de ingresos de los países para desarrollar riquezas, con el propósito de sostener la bonanza económica, social y ambiental. Esta responde a criterios cualitativos descritos en los ingresos de un país en relación con sus habitantes, que le permita cubrir sus necesidades básicas. Esto conlleva a su capacidad productiva en el uso de

innovaciones para el consumo de los recursos naturales de forma sostenible y renovable, permitiendo el acceso de toda la población a un bienestar social íntegro.

En el marco de los factores medibles, las obligaciones y deberes de los actores privados y públicos, en la modalidad contractual, observadas en los apartados anteriores, contribuyen de forma razonable, a que los administradores públicos alcancen los objetivos estratégicos en beneficios de la población. Ponderándose en un valor para catalizar mejor rendimiento de la relación ingreso/población.

Para la legislación de Contratación Pública de Colombia, los contratos Llave en Mano se dan cuando una persona nominal revestida de criterios normativos y legales se le encarga la realización de una obra por contratar; la persona nominal se obliga a ejecutar la obra desde la fase inicial de diseño y hasta la puesta en marcha. Por lo tanto, en su procedimiento de Contratación de Obra Pública anota que la modalidad obliga al contratista a comprometerse a realizar todas las labores relacionadas con la obra, incluyendo los diseños, estudios de factibilidad, construcción, contratación del personal, instalaciones y suministros, y la contraprestación a cargo del contratista es la obra terminada y en funcionamiento (Agencia Nacional de Contratación Pública, 2023).

En las relaciones contractuales de Panamá, el sujeto licitante debe determinar las bases y los requisitos de referencia que comprueben con mayor precisión la obra que va a ser ejecutada. Esto indica que podrá incluir dentro del concepto Contrato Llave en Mano, el equipamiento y el funcionamiento de la obra o cualquier otra prestación cuando así lo requiera la entidad pública. "De igual manera, se podrá utilizar esta modalidad de contratación en la adquisición de bienes cumpliendo las reglas anteriores." Los bienes y derechos que se deriven de este tipo de contrato pasarán a ser propiedad del Estado". (Ley 22, República de Panamá, 2006, artículo 2, numeral 17).

En la Ley de Contratación Pública de Panamá y de Colombia, el concepto de contrato Llave en Mano se refiere a la ejecución de una obra compleja, es decir, una que involucre diseños, construcción, equipamiento, factibilidad, contratación de personal y

funcionamiento de la obra, todo a cambio de un precio previamente pactado y su finalidad está orientada a que el Estado reciba una obra lista para su uso sin intervenir en las fases intermedias del proceso.

El contratista se obliga frente al Estado a realizar diferentes obligaciones que deben incluir, por regla general, estudios, planos, suministros y ejecución de una obra a cambio de un precio global determinado por el sujeto licitante, de acuerdo con lo establecido en el documento que acredita la relación y en el pliego de cargos. En ese documento se establece que la totalidad de los pagos se realizará al momento de la entrega a satisfacción de la obra al sujeto licitante. Además, el modelo contractual accede al equipamiento, el funcionamiento de la obra o cualquier otra prestación cuando así lo requiera el sujeto público. (Ley 22, República de Panamá, 2006).

Evolución de los contratos Llave en Mano para el desarrollo del país

En el Estado panameño, la dinámica de los contratos múltiples o complejos ha evolucionado en el tiempo. Para los contratos de obras, las entidades estatales establecían obligaciones, deberes y derechos para “la construcción, mantenimiento, reparación, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes muebles e inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago”. (Ley 56, República de Panamá, 1995, artículo 2).

En la década de los 90, la normativa legal que garantizaba la relación contractual de Estado con un tercero reconoce el criterio Llave en Mano. Indicando que para los proyectos Llave en Mano o de Modalidad Similar deberán establecerse los criterios y términos de referencia que determinen, con la mayor claridad, la obra que debe ser ejecutada (Ley 56, República de Panamá, 1995). Además, sostiene lo siguiente:

“Los actos de selección de contratistas bajo la modalidad de Llave en Mano o Similar, si solo se presentara una propuesta, la entidad podrá, en lugar de declararla desierta, negociar directamente el contrato con ese solo proponente a un precio que en ningún caso será superior al propuesto” (Artículo 46).

La modalidad de los contratos Llave en Mano en Panamá surge en el 2006, cuando en Estado panameño en su normativa legal de contrataciones públicas establece que:

“El contratista se obliga frente al Estado a realizar diferentes prestaciones que deben incluir, por regla general, estudios, diseños, pliegos de cargos y ejecución de una obra a cambio de un precio determinado por la entidad licitante. En estos casos, la entidad licitante debe establecer las bases y los términos de referencia que determinen con mayor precisión la obra que va a ser ejecutada”. (Ley 22, República de Panamá, 2006, artículo 2, numeral 17).

Sobre la base de las consideraciones anteriores, la norma reconoce y pondera su frontera de bienes para la entidad o unidad ejecutora de la relación contractual señalando:

“se podrá incluir dentro del concepto Llave en Mano el equipamiento, el funcionamiento de la obra o cualquier otra prestación cuando así lo requiera la entidad pública. De igual manera, se podrá utilizar esta modalidad de contratación en la adquisición de bienes cumpliendo las reglas anteriores. Los bienes y derechos que se deriven de este tipo de contrato pasarán a ser propiedad del Estado”. (Ley 22, República de Panamá, 2006, artículo 2, numeral 17).

En el 2017, se amplifica el criterio legal del concepto Contrato Llave en Mano y se adiciona el criterio de pago indicando, “en ese contrato, la totalidad de los pagos se

realizará al momento de la entrega de la obra”. Además, “se podrá incluir dentro del concepto llave en mano el equipamiento, el funcionamiento de la obra o cualquier otra restación cuando así lo requiera la entidad pública”. (Ley 61, República de Panamá, 2017, artículo 2). Por consiguiente, se incluye al Ministerio de Economía y Finanzas en materia de aprobación del financiamiento, fechas de pago de la obra, duración y monto total (Ley 61, República de Panamá, 2017). Finalmente, en el 2020, se enfatizan los aspectos antes descritos, resaltando los beneficios del Estado. Se modela en que estos contratos, el monto de la fianza de cumplimiento a consignar por el contratista podrá ser hasta el 100% del valor del contrato (Ley 153, República de Panamá, 2020).

Desde el 2006 hasta el 2011, el concepto de contrato Llave en Mano en la Ley de Contratación Pública de Panamá, la hermenéutica legalista no presentó variantes y mantuvo su esencia: obligación del contratista con el Estado de desarrollar una obra compleja o con múltiples componentes, como: estudios, diseños, ejecución, equipamiento y funcionamiento. No obstante, a la modalidad en el 2017, se le incluyó un criterio que ha sido motivo de discusiones en Panamá por su interpretación, este aspecto es que la totalidad de los pagos se realizará al momento de la entrega de la obra. Sin embargo, las entidades licitantes emiten instrumentos jurídicos y financieros denominados Certificados de No Objeción (CNO)¹, las Cuentas de Pago Parcial (CPP)² y los Informes de Progreso de Trabajo (IPT)³.

Para Aizpurúa (2020) se “constituye una obligación autónoma, independiente, incondicional e irrevocable de la entidad contratista por el monto que en ella se expresa y es pagadera en la fecha indicada en el respectivo documento sin posibilidad de que una

¹ **CNO.** Documento que certifica el reconocimiento y la aprobación de un pago a que tiene derecho un Contratista contra el Metro de Panamá, S.A. Gaceta Oficial No.28727.

² **CPP.** Documento para el reconocimiento de crédito derivado de contratos cuyo financiamiento haya sido aportado por el propio contratista, con un pago final de parte del Estado. Gaceta Oficial No.26024.

³ **IPT.** Título de crédito, mediante el cual se aprueban los avances de obra de los proyectos bajo la modalidad llave en mano o de modalidad similar. Gaceta Oficial No.29378-A.

Artículo sobre los CNO, CPP e IPT en: <https://morimor.com/es/el-mundo-de-los-contratos-denominados-llave-en-mano-las-cuentas-de-pago-parcial-y-los-certificados-de-no-objecion/>

vez emitida la entidad pueda hacer reducciones por impuestos, multas, penalidades, compensaciones, deducciones, reclamaciones u otras retenciones” (s/p).

Cabrera (2016) manifiesta que los Contratos Llave en Mano representan una herramienta muy útil para el desarrollo de la infraestructura pública. También indica, que cuando se trata del Estado esta figura de contratos les permite mitigar mejor los riesgos, los cuales recaen en su gran mayoría sobre el contratista. Enfoca que los contratos Llave en Mano son utilizados en varias industrias, tales como: construcción, diseño, suministro, equipamiento, petróleo, gas u otros.

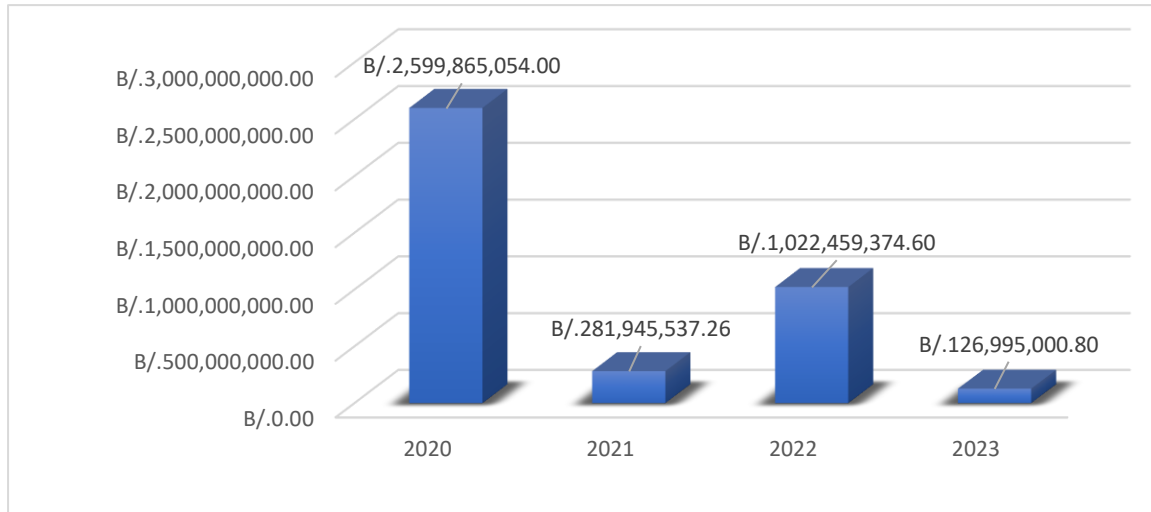
En la perspectiva del apartado anterior, se observa el progreso nacional, conducido por entidades públicas como el Ministerio de Obras Públicas, el Metro de Panamá, el Instituto Panameño de Deportes y otros, los cuales han utilizado la figura de los contratos Llave en Mano, con la finalidad de recibir de los contratistas en perfecto estado de funcionamiento y rendimiento, el objeto contratado, tales como: hospitales, metro, carreteras y estadios. Estos contratos representan para el Estado una herramienta de relación pública y privada que ofrece múltiples beneficios sociales, presupuestarios, económicos, financieros y técnicos. Condición observada en las acciones administrativas y operativas del Ministerio de Obras Públicas, que durante los períodos del 2020 al 2024 ha desarrollado 26 obras bajo la modalidad de contratos Llave en Mano, algunas de estas son:

- ✓ Estudio, Diseño, Construcción y Financiamiento para la Interconexión Cinta Costera tres - Calzada de Amador. Acto Público No. 2020-0-09-0-08-LV-006299.
- ✓ Estudio, Diseño, Construcción y Financiamiento para la Rehabilitación y Ampliación de la Carretera Autopista – Puerto de Vacamonte. (“Ampliación de la Autopista-puerto de Vacamonte tiene un avance de 72.10%”) (“Ampliación de la Autopista-puerto de Vacamonte tiene un avance de 72.10%”) Acto Público No. 2020-0-09-0-15-LV-006304.
- ✓ Diseño, Suministro, Construcción y Financiamiento de Puentes Modulares para El Progreso. (Ministerio de Obras Públicas, licita construcción de puentes modulares

- en todo el país”) (“Diseño, suministro, construcción y financiamiento de puentes modulares ...) Acto Público No. 2021-0-09-0-99-LV-007740.
- ✓ Diseño, Construcción y Financiamiento de Paso Canoas - Río Sereno - Piedra Candela. (Homologan proyecto de Diseño, Construcción y Financiamiento de Paso ...) (DISEÑO, CONSTRUCCIÓN Y FINANCIAMIENTO DE PASO CANOAS - CentralAmericaData”) Acto Público No. 2021-0-09-0-04-LV-007790.
 - ✓ Diseño, Construcción, Rehabilitación y Financiamiento de calles y caminos del distrito de Changuinola. (“Rehabilitan calles y caminos del distrito de Changuinola) (Avance del 64.52% en el proyecto de Diseño, Construcción ...) Acto Público No. 2020-0-09-0-01-LV-007184.
 - ✓ Estudio, Diseño, Construcción, Rehabilitación y Financiamiento de calles del distrito de Panamá. (Licitan proyecto de estudio, diseño, construcción, rehabilitación y ...) (Once empresas participan en licitación para rehabilitación de ... - TVN) Acto Público No. 2022-0-09-0-08-LV-008113.
 - ✓ Rehabilitación de calles en los distritos de Las Tablas, Guararé, Pedasí y Pocrí. (Licitan proyecto de rehabilitación de calles para los distritos de Las ...) (Rehabilitación de Calles en los Distritos de L... - Compra del Gobierno ...) Acto Público No. 2023-0-09-0-07-LV-008448.

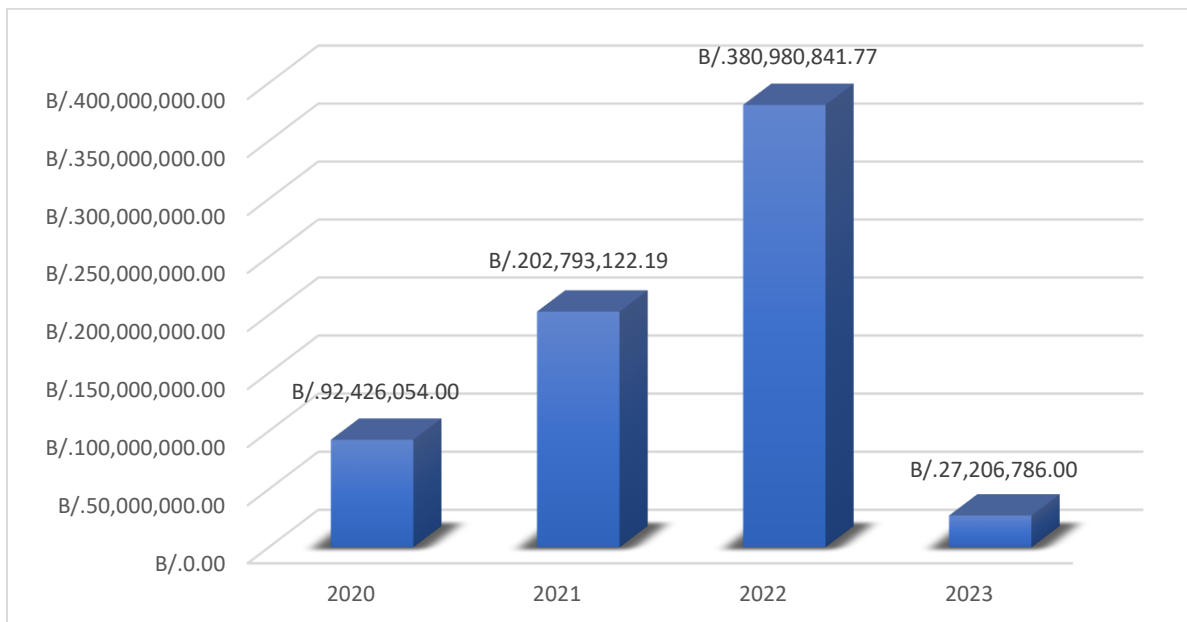
Durante el período señalado estas entidades públicas realizaron 491 actos de selección de contratista por Licitación de Mejor Valor (tipo de licitación cuando el bien, servicio u obra es muy complejo) por B/.7,902,018,160.96, de los cuales B/.4,031,264,966.66 corresponden a contratos Llave en Mano, es decir, un 51% del total de las licitaciones por Mejor Valor adjudicadas. A continuación, se muestra en las figuras 2, 3 y 4, el comportamiento de los contratos Llave en Mano por período fiscal y valor porcentual:

Figura 2.
Panamá: Contratos Llave en Mano de los períodos 2020-2024



Fuente: PanamaCompra en Cifras.

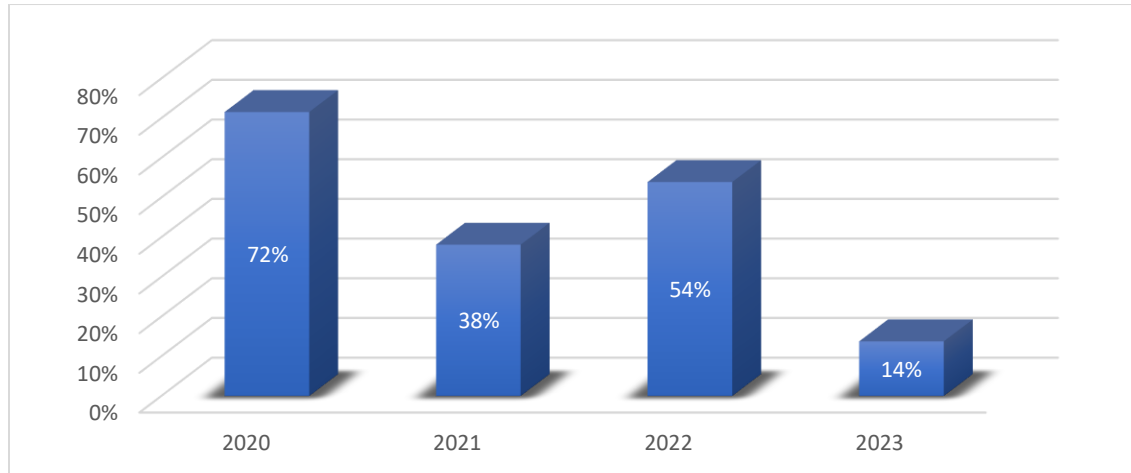
Figura 3.
Ministerio de Obra Pública: Contratos Llave en Mano de los períodos 2020-2024



Fuente: PanamaCompra en Cifras.

Figura 4.

Relación porcentual de los contratos Llaves en Mano y el total de Licitación de Mejor Valor durante el período fiscal 2020-2024



Fuente: PanamaCompra en Cifras

Crecimiento económico de Panamá y los contratos Llave en Mano

El desarrollo de un país se mide tomando en cuenta la evolución sostenible de los aspectos sociales, económicos, políticos y ambientales que estos están experimentando; sin embargo, en la gran mayoría de los casos, el indicador de referencia para medir cuánto ha crecido o crecerá un país, es el aspecto económico, en el que existen variables, tales como: deuda pública, balanza de pagos, inflación, infraestructura y otras. Hablar de infraestructura es referirse directamente al sector de la construcción, que representa para los ciudadanos obras, como: escuelas, hospitales, carreteras, puentes y demás, que tienen como propósito mejorar su calidad de vida.

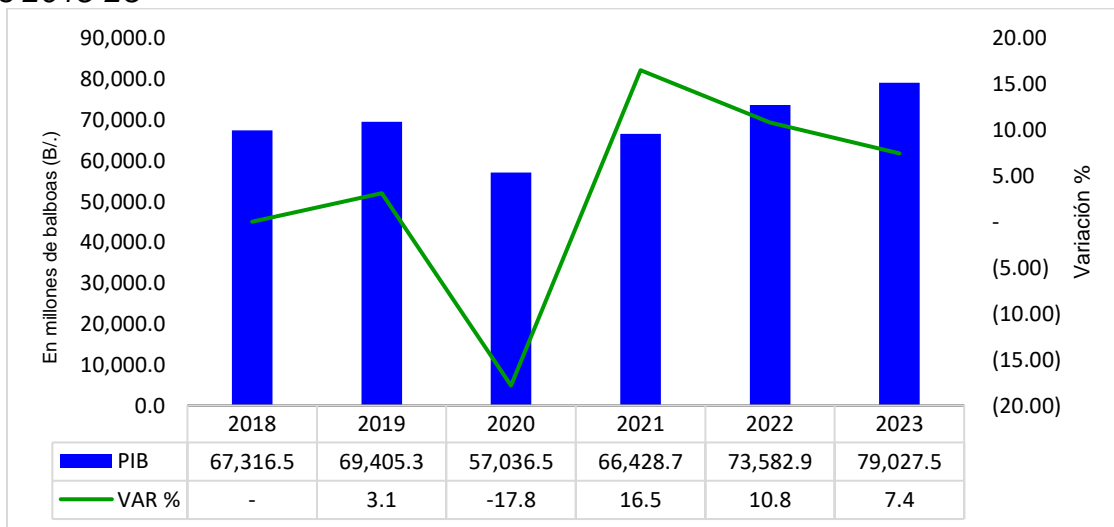
Rodríguez (2014) señala que la construcción constituye una de las operaciones más importantes sobre las que se sustenta el comercio internacional. En ese sentido, es propicio resaltar el crecimiento económico de Panamá en el rubro de la construcción, que entre los años 2008 y 2016 registró un crecimiento promedio de 17.8%, cuya principal razón fue la inversión en mega infraestructuras, destacando proyectos como la Cinta Costera, Panamá Pacífico y la ampliación del Canal. Para el 2013, la construcción se vio

favorecida por proyectos como la tercera fase de la Cinta Costera, el inicio de la expansión del Aeropuerto Internacional de Tocumen y la tercera línea de transmisión eléctrica (Ministerio de Economía y Finanzas, 2017, p.11 y 12).

El crecimiento de la economía de la República de Panamá, medido por el PIB constante en el 2023 ascendió a B/.79,027.5 millones, presentando un incremento de 7.3% en comparación con el período 2022 y un repunte de 13.9% respecto al 2019 (B/.69,502.7 millones). Este incremento superó el promedio de la región de América Latina y el Caribe (2.5%). Dentro de los sectores internos de la economía que incidieron en este desempeño, se destacan las actividades de la construcción con un incremento del 36.7% en el valor de los permisos de construcción. En la figura 5 se observa la evolución del PIB y su variación en el período fiscal 2020-2023 (Instituto Nacional de Estadística y Censo, 2023).

Figura 5

Crecimiento de la economía de la República de Panamá, medido por el PIB constante: Años 2018-23



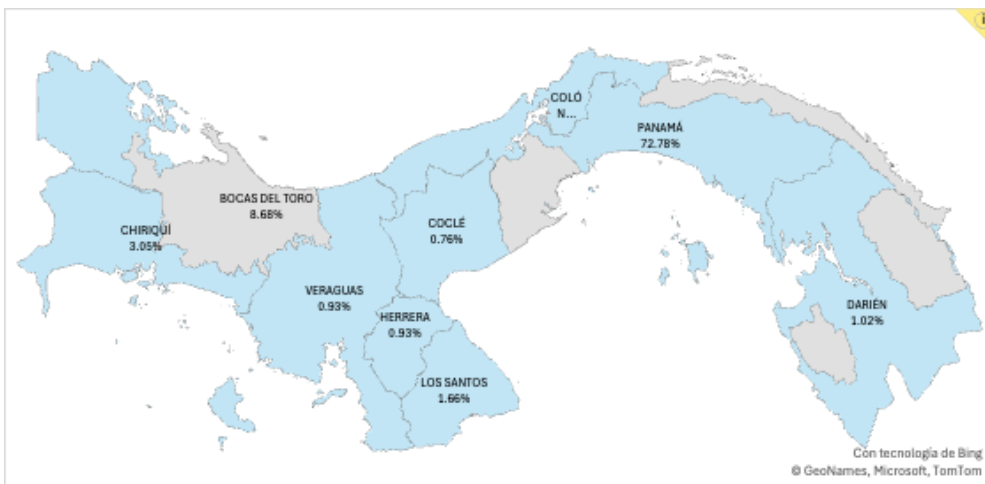
Fuente: Instituto Nacional de Estadística y Censo de Panamá.

En el conjunto de las actividades económicas que representan el crecimiento económico de Panamá, el sector de la construcción tuvo una participación significativa, en los cuales los contratos Llave en Mano durante los períodos 2020-2023 han

contribuido con 4,031,264,966.66 millones de balboas, distribuidos en el istmo panameño, como se observa en la figura 6 en una perspectiva porcentual.

Figura 6.

Relación porcentual de los contratos Llave en Mano, por provincia en la República de Panamá: Años 2020-2023



Fuente: PanamaCompra en Cifras.

Conclusiones

En las conceptualizaciones contable y criterios históricos expuestas, de los contratos Llave en Mano se resumen, que en las dimensiones de las entidades que participan, se cumple con el proceso mercantil del contrato como lo ordena la NIIF 15, lo cual permite analizar los ingresos ordinarios de las empresas y su posición financiera. Además, contribuye a medir el desempeño de los administradores públicos y el bienestar de la sociedad.

En la evaluación histórica, la modalidad de la relación contractual de infraestructura entre las unidades administrativas del Estado y las organizaciones jurídicas, en el ámbito de su complejidad de diseño, ejecución y entrega, contratos Llave en Mano tiene su vinculación en la industria del gas y del petróleo en los Estados Unidos, para luego ser utilizados en el comercio globalizado. La Organización de las Naciones

Unidas (ONU) observa la relación como una solución efectiva dentro del nuevo orden económico internacional.

Los contratos Llave en Mano de acuerdo con su concepto, origen y desarrollo se encuentran en los componentes que lo integran o describen, sus multiplicidades de compromisos y deberes incluyen el diseño, la construcción, el equipamiento, la factibilidad y el funcionamiento de la obra civil. Representan una herramienta contractual importante para el desarrollo del país. Es un activo catalizador que vigoriza la economía del país, creando fuentes de trabajo temporales y permanentes, de forma directa e indirecta. Lo que implica circulante líquido que se traduce en el bienestar económico de la sociedad. Tal como se le ha considerado desde su concepción, contratos de Desarrollo, a través de los cuales la infraestructura del Estado crece de manera acelerada, supliendo de esta forma las diferentes necesidades sociales, tales como: la salud, transporte, educación y otros.

Los resultados de la relación Estado y empresa privada, con la modalidad contractual reconocida en esta investigación son considerados por la contabilidad financiera, con afectación de activo, pasivo y patrimonio de las partes. De igual forma, el sistema de contabilidad nacional de Panamá permite evidenciar cómo el modelo de contratación contribuye, a través del sector construcción en el comportamiento del PIB, tal como se pudo observar durante los períodos 2020-2023.

Referencias bibliográficas

Aizpurúa, K. (2020). El Mundo de los contratos denominados Llave en Mano, las cuentas de pago parcial y los certificados de no objeción. <https://morimor.com/es/el-mundo-de-los-contratos-denominados-llave-en-mano-las-cuentas-de-pago-parcial-y-los-certificados-de-no-objecion/>.

Agencia Nacional de Contratación Pública. (2023). Colombia Compra Eficiente. Beltrán Pardo Abogados & Asociados, 22.

Cabrera, Orlando. (2016), Contrato Internacional Llave en Mano: Un acierto para la Infraestructura en México, *revista Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM*, págs.3, 4. (s.f.).

Carvajal, A. L. (2020). Revisión teórica de los cinco pasos de la NIIF 15; nuevo modelo de reconocimiento de los ingresos ordinarios. *Universidad Estatal de Milagro*, 1-7. (s.f.).

Código Civil de la República de Panamá, Ley 2. (1916). Panamá.

Hernández, A. (2014). Los Contratos Internacionales de Construcción Llave en Mano. *Cuadernos de Derecho Transnacional*, 6(1), 161-235.

IFRS Foundation. (2023). *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con clientes*.
<file:///Users/marinopalacios/Downloads/NIIF%2015.diciembre%2023.pdf>.

IFRS FOUNDATION. (2023). *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*.
<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>

Instituto Nacional de Estadística y Censo. (2023).
https://www.inec.gob.pa/publicaciones/Default3.aspx?ID_PUBLICACION=1271&ID_CATEGORIA=4&ID_SUBCATEGORIA=26

Ley 22 (2006) Que Regula la Contratación Pública y Dicta Otra Disposición.

Ley 56 (1995) Por la cual se Regula La Contratación y se Dictan Otras Disposiciones. Panamá: Gaceta Oficial.

Ley 61 República de Panamá. (2017). Que reforma la Ley 22 de 2006, que regula la contratación pública, y dicta otras disposiciones. Panamá: Gaceta Oficial.



Ley 153 República de Panamá. (2020) Texto único que regula la contratación pública, Panamá: Gaceta Oficial 29107-A

Ministerio de Economía y Finanzas. (2017) Sector de la Construcción en Panamá.

NIIF 15 . (2023). Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes.

PanamaCompra en Cifras. (2024) Observatorio Digital de Contrataciones Públicas.
<https://www.panamacompraencifras.gob.pa/#/>

Rodríguez S., L. (2011), Los Contratos bajo la modalidad llave en mano estudio teórico – doctrinal y algunas tendencias actuales, pág.75.