

PORQUÉ SON IMPORTANTES LOS ACTIVOS INTANGIBLES BAJO NIIF?  
LINEAMIENTOS PARA MEDICION Y VALORACIÓN

*Dora Claudia Rodríguez Villamil, Código d6302001*

Ensayo para optar al título de Contador Público

Asesor:

LUIS EDUARDO CANARIA BURGOS

Docente



Universidad Militar Nueva Granada

Facultad de Ciencias Económicas

Programa de Contaduría Pública

Bogotá, D.C., Colombia

2014

## TABLA DE CONTENIDO

Lista de Tablas .....	4
Glosario.....	5
Resumen.....	9
Abstract.....	10
Introducción .....	12
1. Titulo.....	15
2. Planteamiento del proyecto y justificación .....	16
3. Viabilidad.....	18
4. Objetivos .....	19
4.1 Objetivo general.....	19
4.2 Objetivos específicos .....	19
5. Marco teórico .....	20
6. Porqué son importantes los activos intangibles bajo NIIF?, lineamientos para medición y valoración.....	21
6.1 Fundamentos Normativos .....	22
6.2 Listado de Activos Intangibles.....	23
6.3 Reconocimiento y Medición .....	24
6.4 Costo de activos intangibles.....	25
6.4.1. Activos intangibles adquiridos de forma independiente .....	25
6.4.2 Activos intangibles generados internamente.....	26
6.5 Medición posterior al reconocimiento ( medición subsiguiente).....	28
6.5.1 Modelo de Costo. ....	28
6.5.2 Modelo de revaluación.....	29
6.6 Vida útil.....	30
6.7 Amortización de activos intangibles .....	30
6.8 Deterioro de los activos intangibles .....	33
6.9 Des- reconocimiento de activos intangibles.....	33
6.10 Revelaciones .....	34
6.10.1 Revelaciones básicas.....	34
6.10.2 Revelaciones adicionales .....	35

7. Casos especiales y ejemplo aplicando (NIC 38) .....	36
7.1 Caso 1, Tabla 1: Egresos y tratamiento bajo NIIF .....	36
7.2 Caso 2, Tabla 2. Reconocimiento de Intangibles bajo NIIF. ....	37
7.3 Caso 3, Tratamiento de Gastos bajo NIIF según IFRS (2013).....	37
7.4 Caso 4, Ejercicio 1. Gastos de investigación y desarrollo. ....	39
8. Conclusiones .....	44
9. Recomendaciones.....	46
Referencias Bibliográficas .....	47
Web-Grafía.....	48
Leyes .....	50
Otras fuentes. Diplomado.....	50

## LISTA DE TABLAS

Tabla 1. Egreso y tratamiento bajo NIIF (IFRS, 2013) .....	35
Tabla 2. Reconocimiento de Intangibles bajo NIIF. .... (GLOBAL CONTABLE, 2010)	36

## GLOSARIO

**Activo:** Es la distribución sistemática del importe depreciable del activo intangible durante la vida útil; el activo útil es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados y del que la entidad espera obtener beneficios económicos futuros. (IFRS, 2008, pág. 3)

**Activo intangible:** Activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. (IFRS, 2013, pág. 1)

**Activo Monetario:** Es dinero en efectivo u otro activo, por el que se va a recibir una cantidad fija de dinero. (IFRS, 2008, pág. 3)

**Amortización:** Distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible a lo largo de su vida útil. En el caso de activos intangibles, el término “amortización” se utiliza en vez de “depreciación”. (IFRS, 2008, pág. 4)

**CNIIF:** Comité de interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera, es el equivalente en español de IFRIC, creado en 2002 que reemplaza al comité anterior denominado SIC. (NICNIIF, 2014)

**Costo:** Importe de efectivo que equivale al pago efectuado o al valor razonable de lo entregado para adquirir ese activo, en el momento de su construcción o adquisición. (IFRS, 2008, pág. 11)

**Combinación de negocios:** Es unir, en una sola entidad que reporta, a entidades o negocios separados (independientes). (IFRS, 2008, pág. 8)

**Desarrollo:** Aplicación de los resultados de una investigación o cualquier otra clase de conocimiento científico, a un diseño o plan particular para poder producir

métodos, productos, materiales, procesos, sistemas nuevos o mejorados, antes de que inicia su producción o uso comercial. (IFRS, 2008, pág. 13)

**Estados financieros con propósito de información general:** Son los que se elaboran para cubrir necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas. (IFRS, 2008, pág. 15)

**Estado de situación financiera de apertura - ESFA:** El estado de situación financiera de una entidad en la fecha de transición a las NIIF. (IFRS, 2008, pág. 15)

**FASB:** Financial Accounting Standard Board, en español, Misión del Concejo para los estándares de Contaduría Financiera. Es la entidad encargada de fijar los principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos. (NICNIIF, 2014)

**IFAC:** International Federation Of Accountants. Federación Internacional de Contadores, entidad creada en 1977 en Munich, Alemania. (NICNIIF, 2014)

**Mercado activo:** En el que son homogéneos en el mercado los bienes o servicios intercambiados; se pueden encontrar permanentemente compradores y vendedores, y los precios están disponibles al público. (IFRS, 2013, pág. 3)

**NIC:** Norma Internacional de Contabilidad, es la equivalencia en español a la sigla IAS . (Wikipedia, 2014)

**NIIF:** Sigla en español de las IFRS - Normas expedida por IASB. Este término trae incluidas las NIC (Normas Internacionales de Contabilidad), NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera, así como las interpretaciones CINIIF y SIC. (Wikipedia, 2014)

**NIIF SMEs** : Es la NIIF para pymes y está construida sobre la base de los principios generales contenidos en las NIIF plenas. (Wikipedia, 2014)

**Pérdida por deterioro:** El exceso del importe en libros sobre el importe recuperable de un activo. (IFRS, 2008, pág. 29)

**PCGA anteriores:** Son las bases de contabilización que el adoptante por primera vez utiliza inmediatamente antes de aplicar las NIIF. (IFRS, 2008, pág. 29)

**Pérdida por deterioro:** Cantidad en que el importe en libros de un activo excede a su importe recuperable. (IFRS, 2008, pág. 29)

**Políticas contables.** Son los principios, reglas y procedimientos que realiza una entidad para elaborar y presentar sus estados financieros. Los primeros estados financieros bajo NIIF deben prepararse utilizando las políticas contables que cumplan con la Norma, en la fecha en que se presenta la información. (IFRS, 2008, pág. 30)

**Reconocimiento:** Proceso en el que son incorporados a los estados financieros partidas que cumplan con las características y condiciones que define el marco conceptual para el elemento correspondiente. (IFRS, 2008, pág. 33)

**Reclasificación:** Es el reconocimiento de partidas que bajo NIIF es diferente al concepto que se maneja bajo la norma local (Ej.: anticipos, como compra de mercancía). (IFRS, 2008, pág. 33)

**Valoración:** Es el proceso que surge después de haber eliminado, reclasificado y convertido en el balance general los saldos de los activos y pasivos en definitivos, siguiendo los criterios de la NIIF, para lo cual debe procederse a elaborar el ESFA para incluirlo como punto de partida de la Norma internacional. (IFRS, 2008)

**Valor depreciable:** Es el costo de un activo u otro que lo sustituye menos su valor residual. (IFRS, 2008)

**Valor en libros:** El costo por el que es reconocido un activo en el estado de situación financiera, una vez deducida su amortización acumulada y sus pérdidas acumuladas por deterioro. (IFRS, 2008)

**Valor específico para una entidad:** El valor actual de flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición cuando termine su vida útil, o los desembolsos que espera realizar para poder cancelar un pasivo. (IFRS, 2008)

**Valor razonable:** El importe por el cual puede intercambiarse un activo en una transacción libre entre comprador y vendedor adecuadamente informados. (IFRS, 2008, pág. 39)

**Valor residual:** El importe neto que la empresa espera obtener de un activo cuando finalice su vida útil, una vez deducidos todos los costos eventuales derivados de la desapropiación. Se supondrá que el valor residual de un activo intangible es nulo a menos que exista compromiso por parte de un tercero de comprarlo al finalizar su vida útil ó cuando exista mercado activo para ese intangible, siempre y cuando la probabilidad de que exista mercado para el activo intangible hasta el final de su vida útil. (IFRS, 2013, pág. 5)

**Vida útil:** Periodo en el que la empresa espera utilizar el activo o el número de unidades similares o de producción que espera recibir del mismo por parte de una entidad. Existen vidas útiles finitas e infinitas. (IFRS, 2013, pág. 4)

## RESUMEN

Con el propósito de presentar el ensayo requerido para obtener el título universitario en Contaduría Pública, he decidido enfocarme en un tema de gran actualidad: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), desarrolladas por la Fundación IFRS, entidad privada encargada de facilitar y promover la adopción de las normas emitidas por International Accounting Standards Board –IASB- (siglas en inglés), órgano normativo de las NIIF. Se enfatizará en la importancia de la NIC38, para establecer el tratamiento contable, reconocimiento, medición, valoración y revelación, centrándonos en aquellos activos intangibles que cumplen a cabalidad con la norma, y tomando como base información preparada según Decreto 2649 de 1993, con la consciencia de que esta convergencia tendrá connotaciones sobre la contabilidad que se manejaba anteriormente, puesto que algunos activos intangibles se reconocerán y valorarán de forma diferente a nivel de Estatuto Tributario que aplicando la Norma Internacional.

Es esta la razón que obliga a manejar una dualidad contable o contabilidad paralela; por la necesidad de generar información financiera para usuarios y otra, orientada hacia lo tributario para cumplir con las obligaciones fiscales. Esto seguirá sucediendo de este modo hasta que haya un pronunciamiento del gobierno que cambie este engorroso procedimiento.

La convergencia a NIIF será de obligatorio cumplimiento, en la medida en que nos acerquemos a los plazos que dispone la Ley 1314 de 2009, encargada de establecer las normas y principios contables, de información financiera y aseguramiento de información aceptados en Colombia, así como los Decretos que contienen los marcos

técnicos normativos que la reglamentan, como son: Decreto 2784/2012 (marco técnico normativo para Grupo 1 - NIIF plenas), modificado por Decretos 3023 y 3024 de 2013; Decreto 3022/2013 (marco técnico normativo para Grupo 2) que modifica la Ley 1314 de 2009; Decreto 2706 (marco técnico normativo para Grupo 3 -microempresas), modificado por el Decreto 3019 de 2013.

*Palabras claves*

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Norma Internacional de Contabilidad (NIC38), IFRS, IASB, Activos intangibles reconocimiento, medición, valoración, revelación, proceso de convergencia, Estatuto Tributario, Decreto 2649 de 1993, Ley 1314 de 2009, Decretos: 2706, 3019, 2784, 3023, 3024 y 3022.

**ABSTRACT**

For the purpose of presenting the essay required to get my university degree in Public accounting, I have decided to focus all my attention in a subject of great and current interest of our time: International Financial Reporting Standards (IFRS), emphasizing in the International Accounting Standard IAS 38, which states the accounting disclosures to be applied to recognize, measure and disclosure intangible assets focusing only on those assets in compliance with the NIIF standards, bases on information prepared according with our Decree 2649/93.

The convergence to IFRS will have connotations on our usual accounting, since some intangible assets are recognized and valued differently when we use Colombian tax statute that applying international standards and currently make us create a dual or

parallel accounting, as we need to generate financial information to the users and other tax rate oriented to comply with legal obligations. This will continue happening until there is a government's announcement changing this cumbersome procedure.

The process to IFRS is increasingly mandatory as we get close to comply with the timetables, as provided by Law 1314 of 2009 that sets standards and accounting principles accepted in Colombia and Decrees concerning technical frameworks to regulate them, as follows: Decree 2706 (Micros); amended by Decree 3019/2013; Decree 2784 (Group 1– Full IFRS), amended by Decrees 3023 and 3024/2013 and Decree 3022 (Group 2).

*Key words*

International Financial Reporting Standards (IFRS), International Accounting Standard (IAS 38), intangible assets , recognition, measurement, valuation, disclosure, convergence, Tax Statute, Decree 2649/1993, Law 1314/2009, Decrees: 2706, 3019, 2784, 3023, 3024 and 3022.

## INTRODUCCIÓN

La convergencia a NIIF será sin duda, un desafío que involucrará no sólo empresarios sino a todos y cada uno de los directores o jefes de los diversos departamentos, porque deberán formar parte de este cambio para poder hacer sus aportes en el momento de establecer las políticas contables bajo las cuales se trabajaran las normas en cada Entidad. Si tenemos en cuenta que las empresas más productivas de nuestro país son las medianas y pequeñas, encargadas de aportar el porcentaje más alto de participación sobre el total de empresas existentes en Colombia, podemos observar claramente la extensión de esa responsabilidad, y en esta coyuntura, debemos, aunque lo estamos haciendo tarde si nos comparamos con otros países, empezar nuestra preparación sobre la nueva Norma, que tendrá propósitos financieros. El Decreto 2649 de 1993 que contiene el Reglamento general de nuestra contabilidad y el Decreto 2650 de 1993 (PUC) seguirá dándonos directrices para los reportes a la DIAN que son de carácter tributario.

Como lo manifiesta Ospina, Hugo F., Presidente del INCP (2013), entrar en la convergencia significa “llevar dos clases de registros: uno, para informar a los inversionistas extranjeros, a terceros y a los bancos, de acuerdo con la exigencia del estándar mundial; y otro, para efectos de la DIAN pues habrá que preparar una información tal como lo exige el estatuto tributario para las necesidades de recaudo, por lo menos en los próximos cuatro años”.

Todas las habilidades que estemos en capacidad de adquirir en el manejo de la información financiera internacional, serán de gran importancia ahora que todas las

empresas se están abriendo con velocidad sorprendente hacia mercados internacionales, apalancados por el proceso de globalización actual. Esto nos obliga a conocer y utilizar adecuadamente las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Las empresas modernas cada día son más creativas e innovadoras, es por eso que el reconocimiento y valoración de sus activos intangibles, tema central de este ensayo, permitirá el desarrollo de estrategias que apoyen su crecimiento y posicionamiento dentro de los mercados internacionales y las hagan más competitivas.

Ya dimos inicio a la aplicación de NIIF en las Empresas que fueron clasificadas como pertenecientes al Grupo 1, se encuentran preparando su información y estados financieros aplicando la Norma plena. El tema es extenso, por lo que para estar al día, debe consultarse permanentemente la página de la Fundación IFRS (<http://www.ifrs.org>), debemos estar atentos a sus anuncios, eventos, actualizaciones, interpretaciones, taxonomía, traducciones a otros idiomas, etc. Existe mucha interacción en la Fundación con relación a las NIIF, recibe propuestas relacionadas con la materia, se puede asistir a conferencias, adquirir publicaciones, el libro Rojo de las NIIF en sus partes A y B permanentemente actualizado (A enero 1 de 2014). Cuando se empieza a trabajar con Normas Internacionales se está obligando al Contador no sólo a estar actualizado, sino a cumplir con su código de ética, en cuanto tiene que ver con la idoneidad que debe tener para poder desempeñar a cabalidad su labor.

Este ensayo se basa en el manejo de los activos intangibles (NIC38), se trata de conocer más profundamente su tratamiento contable, importe y revelación, dada la importancia de dichos activos por ser generadores de valor agregado de los productos o servicios de las Empresas, que indudablemente le están sumando ventajas competitivas.

Se presentarán casos especiales y ejemplos en los que se aplican los principios fundamentales de las NIIF, a la vez que facilitan la comprensión del tema al aplicar adecuadamente la Norma.

## **1. Título**

Porqué son importantes los activos intangibles bajo NIIF?, lineamientos para medición y valoración

## **2. Planteamiento del proyecto y justificación**

La ley 1314 de 2009, da las directrices a tener en cuenta en el proceso de convergencia de los principios y Normas de Contabilidad de información Financiera y de Aseguramiento de Información en Colombia, con estándares mundiales, a la vez que establece cuáles serían las autoridades de regulación y normalización técnica, disciplinaria y de supervisión a cargo de ellas. A finales de 2012 y 2013 se expidieron los decretos que contienen las NIIF aplicables en Colombia y el cronograma de implementación para los grupos 1, 2 y 3.

Nuestra responsabilidad como Contadores, es la de estructurar la información, teniendo como base las políticas contables establecidas para la Empresa, con un manejo adecuado del proceso de convergencia a las NIIF, donde indudablemente la idoneidad y experiencia profesional van a ser requeridas.

El ingreso de nuestro país a los mercados internacionales, nos lleva no sólo a cumplir con la parte legal y reglamentaria, sino a prepararnos para poder presentar información financiera que sea comprensible, útil, comparable y que apoye a los diversos usuarios actuales y potenciales en la toma de decisiones. En este sentido, las NIIF (IFRS) emitidas por IASB, entran a formar parte de ese proceso, facilitando el ingreso a mercados internacionales en el momento en que avala la información de quienes forman parte de ese mercado; es por eso que la medición de las operaciones realizadas cobra gran importancia.

Las NIIF contribuyen a que hagamos una valoración apropiada de todas las partidas; en este caso particular, en lo que tiene que ver con activos intangibles. Cuando se encuentran unificados los criterios para la presentación de informes cumpliendo con los requisitos que exige la Norma, ya estamos utilizando un lenguaje común y apropiado que

nos facilita una comunicación contable internacional, aunque nuestra unidad de medida sea diferente. Entrar en esta etapa de convergencia es lo que nos mantendrá a la vanguardia y nos hará visibles ante otras Entidades internacionales.

La NIC-38 exige que todo lo que genere flujos dentro de la Empresa, debe obligatoriamente incorporarse en nuestros informes; esta es la razón de la importancia de los activos intangibles (NIC38), pues se trata de registros que deberán reflejarse en el Estado de Resultados Integrales o en la Situación Financiera de las Empresas, en razón a que son generadores de valores medibles que afectan los resultados. Estos intangibles se encuentran en todas las empresas y su valor razonable es consecuencia precisamente de esa intangibilidad, se caracterizan por tener vida propia, es decir que surgen de contratos, razón por la que pueden venderse, usarse, transformarse para obtener beneficios.

El valor razonable, impedirá que se valoren de forma inadecuada para mejorar la parte patrimonial de las empresas y sus activos.

Debemos profundizar en el tema porque no sería correcto conformarnos con manejar un programa de sistemas que trae implementadas las normas, con parametrizaciones que otros contadores han hecho, sino tenemos la capacidad de controlarlas para verificar que no existan errores en los sistemas, que puedan afectar los resultados de la información obtenida.

### 3. Viabilidad

Los activos intangibles deben ser tenidos en cuenta cuando se está aplicando la Norma en una Entidad, pues es imperativo que su tratamiento se consigne en las políticas contables de la entidad.

Como principio, cuando se trabaja con Normas Internacionales, el conocimiento sobre el negocio en marcha es relevante, deberán evaluarse los componentes del estado financiero al cierre para depurar la información que sea necesaria, haciendo ajustes o reclasificaciones de cuentas y se reconocerán razonablemente activos, pasivos y patrimonio para iniciar la etapa de convergencia y poder implementar los procesos que se requieran, no sólo a nivel de sistemas de información sino de capacitación y recursos para que se puedan emitir estados financieros preparados bajo NIIF. El conocimiento sobre la NIC38 Activos Intangibles suministra toda la información que deberá tenerse en cuenta para su manejo adecuado.

Para estar actualizados en NIIF deberemos adquirir el hábito de consultar permanentemente la información que la Fundación IFRS emite con relación a las Normas emitidas por IASB, somete a consideración de los usuarios borradores, comentarios, etc., para discutirlos en sus reuniones; las retroalimentaciones que recibe las somete a discusión en sus reuniones en las que se aprueban las modificaciones a las Normas ya existentes.

## **4. Objetivos**

### **4.1 Objetivo general**

Conocer la información adecuada y vigente que facilite la preparación precisa de informes y estados financieros como lo establece la Norma, en la sección correspondiente a Activos Intangibles (NIC 38). Trabajaremos con activos intangibles con vida útil finita, en razón a que la Norma cuando aborda las PyMEs, no reconoce activos intangibles de vida indefinida, por no ser amortizables. Se presentarán los métodos y períodos de amortización que van a utilizarse y se verificará la existencia de deterioro para proceder a su registro correspondiente.

Se pretende compilar material que sirva de apoyo en procesos de contabilización de hechos relacionados con esta clase de activos.

### **4.2 Objetivos específicos**

- Interpretar y comprender las Normas Internacionales, para poder aplicarlas adecuadamente, particularmente en lo relacionado con activos intangibles (NIC38)
- Reducir errores en las partidas que tienen que ver con activos intangibles al suministrar lineamientos para su manejo adecuado, de modo que estén más ajustados a la realidad.
- Establecer requisitos que faciliten su identificación, reconocimiento, medición, presentación y revelación sobre los hechos económicos que suceden en las empresas y que guardan relación con este tipo de activos.

## 5. Marco teórico

El desarrollo de este ensayo se basa principalmente en la Norma NIC-38 Activos Intangibles, consultada en la página de la Organización *IFRS*, que como mencionaba anteriormente, es permanentemente cambiante, en el sentido de que contiene modificaciones que nacen de las observaciones que van llegando a la Organización para aclarar temas relacionados con ellas. Se consultaron libros de diversos autores, cartillas, y web-grafía de Entidades con experiencia en el manejo de la norma. El diplomado sobre NIIF, aportó en el proceso de comprensión que se requiere para entender la forma como están estructurados los principios de las NIIF (*IFRS*), expedidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Board –IASB*) y las fuentes de información.

Cuando se prepara información financiera por primera vez, deben ser evaluados los registros contables, obligaciones, bienes y operaciones que tenga la entidad, cada uno individualmente para poder definir los activos intangibles que se incluirán en el ESFA, poderlos reconocer, darlos de baja o reclasificarlos, según lo indique la NIIF plena.

Las Normas en general, son una exigencia que nos impone el proceso de internacionalización de nuestra economía, todas las entidades generan y adquieren recursos que necesitan incorporarse en el proceso de convergencia hacia las Normas. La NIC-38 establece que sólo podrán considerarse activos intangibles los que cumplan cabalmente con el marco conceptual que exige la Norma.

## **6. Porqué son importantes los activos intangibles bajo NIIF?, lineamientos para medición y valoración.**

La NIC-38, nos indica el tratamiento contable que debemos dar a los activos intangibles que no estén contemplados en otra Norma. Esta particularmente requiere que las entidades reconozcan un activo intangible solamente cuando cumpla determinados criterios, así mismo la determinación de su importe en libros y la revelación de información específica para este tipo de activos.

La NIC-38 establece que “un activo intangible debe ser identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física”. (IFRS, 2013, pág. 5)

Para la presentación razonable y cumplimiento de las NIIF, los estados financieros siempre deben reflejar razonablemente todas y cada una de sus partidas dentro de las que se encuentran los activos intangibles, esta presentación razonable exige proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones, eventos y condiciones de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos fijados en el Marco Conceptual.

La SIC 32 costos de sitios web, por ejemplo, concluye que la web desarrollada por la empresa usando gastos internos, ya sea para uso propio o externo es un activo intangible generado internamente, y reconoce diversas etapas de desarrollo como planeación, aplicación y desarrollo de infraestructura, desarrollo de contenidos y operación, y que por tanto, se encontrará sujeta a los requerimientos de la NIC-38.

Según la IASB, la información debe presentarse cumpliendo todos los criterios que garanticen su utilidad en la toma de decisiones y, que obliguen a la entidad que los emite a cumplir con requisitos como: oportunidad, equilibrio entre costo y beneficio y equilibrio entre características cualitativas.

## **6.1 Fundamentos Normativos**

El PCGA de Colombia, los Decretos 2649 de 1993, Art. 66 y el Decreto 2650 de 1993, ley 1314 de 2009, los Decretos 2706 (modificado por el 3019 de 2013), Decreto 2784/2012 (modificado por Decretos 3023 y 3024 de 2013), Decreto 3022 (modifica Ley 1314 de 2009).

Para el manejo adecuado de activos intangibles, deben tenerse en cuenta otras normas que se relacionan con la norma principal que es la NIC 38, así:

### **NIIF PLENAS:**

NIC 38	Activos intangibles
NIC 1	Presentación de Estados Financieros
NIC 8	Políticas contables, cambios en estimaciones y Errores
NIC 16	Propiedades, Planta y Equipo
NIC 17	Arrendamientos
NIIF 5	Activos no corrientes mantenidos para la venta
NIIF 6	Exploración y evaluación de recursos naturales
NIC 23	Costos de préstamos
NIIF 3	Combinaciones de negocios
NIIF 1	Aplicación por primera vez de las NIIF

NIIF 13 Mediciones al valor razonable

### **Interpretaciones**

SIC-29 Acuerdos de concesión de servicios- información a revelar

SIC-32 Activos intangibles - costos de sitios web

CINIIF 4 Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento

CINIIF 12 Acuerdos de concesión de servicios

### **IFRS SMEs**

Sección 18 Activos intangibles distintos del goodwill

Sección 19 Combinaciones de negocios y goodwill

## **6.2 Listado de Activos Intangibles**

Los siguientes son activos que se consideran intangibles por cumplir cabalmente con la Norma:

- El conocimiento científico o tecnológico – know-how, (protegido por derechos legales).
- Nuevos procesos o nuevos sistemas
- Licencias o concesiones
- Franquicias
- Propiedad intelectual (derechos de autor, derechos de imagen)
- Conocimientos comerciales o marcas (denominaciones comerciales y derechos editoriales)
- Programas informáticos
- Patentes

- Pactos de no competencia
- Películas de cine
- Licencias de software
- Catálogos de música
- Contratos de artistas
- Derechos de transmisión de TV o radiales
- Derechos de servicios hipotecarios
- Listados de clientes (adquiridas)
- Cuotas de importación

Cuando alguno de los activos intangibles descritos no cumpla cabalmente con la definición de la NIC-38: a) que sea identificable, que exista b) control por parte de la entidad sobre el recurso y que c) se perciban beneficios económicos futuros, el importe que se derive de su adquisición o generación interna, se reconocerá como gasto del periodo en el que se haya incurrido.

### **6.3 Reconocimiento y Medición**

Exige que la entidad pueda demostrar que cumple con la definición de activo intangible y con el criterio para su reconocimiento. El cual se aplicará a los costos soportados que hayan servido para adquirir o generar un activo intangible, no sólo internamente, sino aquellos en los que haya tenido que incurrir para sustituir, añadirle partes o hacerle mantenimiento; además deberá ser controlado por parte de la Entidad como resultado de eventos pasados, que de ese activo intangible se esperen beneficios económicos futuros, que pueda valorarse su costo de forma fiable (NIC 38, párrafo 21 (2012), que sea identificable, esto es que sea separable: que pueda cederse, venderse o

entregarse para explotación, arrendarse o intercambiarse, individualmente o junto con otros activos o pasivos con los que tenga relación; que surja de derechos legales o contractuales. Ese criterio de reconocimiento que se basa en la “probabilidad” se considera casi siempre satisfecho para los activos intangibles que se hayan adquirido de forma independiente o en una combinación de negocios.

#### **6.4 Costo de activos intangibles**

Inicialmente, los activos intangibles se medirán por su costo. Pero como pueden haber sido generados, bien al interior de la entidad, o adquiridos a terceros mediante compra, por subvención gubernamental, como parte de una combinación de negocios o por intercambio de activos, tendrán su procedimiento correspondiente, según los párrafos 18.10 al 18.16.

##### **6.4.1 Activos intangibles adquiridos de forma independiente** *(párrafo 25-27)*

- Debe tenerse en cuenta el precio de adquisición, aranceles de importación (si los hay) e impuestos que no sean recuperables y que recaigan sobre la adquisición, una vez deducidos descuentos comerciales y rebajas.
- Los costos que sean directamente atribuibles a la preparación del activo para el uso al que se tiene destinado.
- Cuando el activo intangible haya sido adquirido en combinación de negocios, su costo será su valor razonable a fecha de adquisición (Ver NIIF 3, *Combinaciones de Negocios*).
- Cuando sea separable o surja de un derecho contractual o legal; se entenderá que cumple los requisitos para ser medido con fiabilidad.

La utilización del valor razonable en la NIC 38 solo es posible si existe un mercado activo, como por ejemplo, las licencias de taxis, pero si no es así, obliga a aplicar costo o precio de adquisición.

El costo de un activo intangible generado internamente incluye el desembolso que pueda atribuirse directamente en la preparación del activo para ponerlo en condiciones del uso que se pretenda; el de un activo intangible adquirido en una combinación de negocios, será siempre su valor razonable.

- Teniendo como base esta Norma y la NIIF 3, un adquirente debe reconocer un activo intangible de la adquirida en la fecha en que lo obtuvo, de forma separada de la plusvalía, sin tener en cuenta si ese activo fue reconocido por la adquirida antes de la combinación de negocios, tal es el caso de los proyectos de investigación y desarrollo en curso de la adquirida, siempre teniendo en cuenta que el proyecto satisfaga la definición de activo intangible.

#### **6.4.2 Activos intangibles generados internamente.**

- Según párrafo 24, de la NIC-38, su costo será la suma de los desembolsos efectuados desde el momento en que el elemento se encuentra en condiciones de reconocimiento como lo confirman los párrafos 21, 22 y 57 de la Norma.
- La plusvalía generada internamente **NO** se reconocerá como activo.
- No podrán reconocerse activos intangibles cuando surjan de la fase de investigación de proyectos internos, los cuales se reconocerán como gastos en el periodo en que ocurrieron.

Para la presentación razonable y cumplimiento de las NIIF, los estados financieros siempre deben reflejar razonablemente todas y cada una de sus partidas, dentro de las que se encuentran los activos intangibles, esta presentación razonable exige proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones, eventos y condiciones de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos fijados en el Marco Conceptual.

Para que puedan reconocerse deberá demostrarse:

- Que es posible técnicamente completar su producción para que esté disponible para utilización o venta y que la intención de completarlo es para que sea utilizado o vendido.
- De qué modo ese activo va a generar probables beneficios futuros a la entidad, para lo cual deberá demostrar que existe además un mercado para la producción generada por ese intangible en caso de que vayan a utilizarlo internamente.
- Cómo medirá de forma fiable, el desembolso que se atribuirá al intangible durante su desarrollo.
- 

Los desembolsos sobre una partida intangible deberán reconocerse como gasto cuando formen parte del costo del activo intangible que cumpla los criterios de reconocimiento ó la partida haya sido adquirida en combinación de negocios y no cumpla los requisitos para ser un activo intangible. Si esto ocurre, irá a formar parte del valor que haya sido reconocido como plusvalía en la fecha de adquisición (NIIF 3).

Dentro de las actividades denominadas de desarrollo, tenemos:

- El diseño, construcción y prueba de modelos o prototipos.
- El diseño de troqueles, herramientas, plantillas y moldees que utilicen tecnología nueva.

- El diseño, construcción y prueba de materiales que se hayan elegido como alternativa, como los dispositivos, procesos, productos, servicios o sistemas que sean nuevos o que se hayan mejorado.

Existe prohibición de reintegración en forma de elementos del activo, cuando los desembolsos hayan sido reconocidos previamente como gastos (Párrafo 71 de la Norma).

## **6.5 Medición posterior al reconocimiento (medición subsiguiente).**

En la política contable de la empresa, la entidad deberá seleccionar el modelo de costo o revaluación que empleará, siempre teniendo en cuenta que las Normas no pueden ir nunca en contravía del concepto de negocio en marcha. Si se tomó la decisión de contabilizar según el modelo de revaluación, todos los demás activos que pertenezcan a su misma clase, deberán contabilizarse de la misma forma, excepto cuando no exista un mercado activo para ese activo.

### **6.5.1 Modelo de Costo.**

Posterior al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por:

**Costo – amortización acumulada – pérdidas por deterioro acumuladas**

En el importe en libros de un activo intangible el reconocimiento finalizará cuando el activo esté listo en lugar y condiciones para operar, los costos por la utilización o reprogramación del uso de ese activo no serán incluidos en el importe en libros del activo.

Como ejemplo tenemos los costos de ese activo cuando a pesar de encontrarse en capacidad de operar, no se utiliza; así mismo, las pérdidas operativas iniciales que se generan en la etapa de demanda de los productos que se elaboran con base en el activo. Todas las operaciones que no sean imprescindibles para que el activo esté en condiciones de operar, se reconocerán en el resultado del ejercicio dentro de los ingresos y gastos, así mismo, cuando se aplazan los pagos en la adquisición del activo intangible por un periodo que supere el normal de las transacciones crediticias, su costo será el precio al contado y la diferencia entre este valor y el total, deberá reconocerse como gasto financiero a lo largo del periodo del aplazamiento a menos que se capitalice (NIC 23).

### **6.5.2 Modelo de revaluación**

La medición subsiguiente al reconocimiento inicial, de un activo intangible será contabilizada por:

**Valor (razonable) – amortización acumulada – importe acumulado de pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido**

Para fijar ese importe de revaluaciones, el valor razonable debe determinarse tomando como referencia un mercado activo, como ejemplo las licencias de taxis en algunos países; pero la generalidad es que no exista mercado activo en el caso de marcas, derechos sobre películas, partituras musicales, patentes o marcas registradas, porque cada uno de estos activos tiene particularidades que los hacen únicos. De cualquier modo, las revaluaciones se harán con regularidad para asegurar que el importe en libros del activo al

finalizar el periodo sobre el que va a informarse no tenga diferencia significativa del que resultaría utilizando el valor razonable. Si llegara a incrementarse el importe en libros de un activo intangible por una revaluación, ese aumento se reconocerá en otro resultado global y acumulado en el patrimonio de una cuenta de superávit de revaluación. El incremento será reconocido en el resultado del periodo si es una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo que se haya reconocido antes en el resultado del periodo. Si el importe en libros se reduce, esa disminución se reconocerá en el resultado del periodo, pero la disminución se reconocerá en otro resultado global cuando exista saldo acreedor en el superávit de revaluación con relación a ese activo.

## **6.6 Vida útil**

Según NIC 38, párrafo 88: “La entidad valorará la vida útil del activo intangible; si es finita, evaluará la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil. La entidad espera que el activo genera entradas de flujos netos de efectivo para la entidad”.

## **6.7 Amortización de activos intangibles**

Para la NIIF para PyMEs, todos los activos intangibles son considerados de vida útil finita, por tanto no existen activos intangibles de vida indefinida. La Norma es clara en que los activos con vida útil indefinida no se amortizan.

- La vida útil de un activo intangible que nace de derechos contractuales o legales de otro tipo no puede exceder nunca ese periodo, pero si puede ser más corta dependiendo del periodo en que la entidad espera usar el activo. Si los derechos se

pueden renovar, incluirá los periodos de renovación solamente cuando haya evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin costo importante.

- Cuando no sea posible para la entidad estimar confiablemente la vida útil para un activo intangible, se presumirá que será de diez (10) años.
- La asignación de la parte depreciable del activo intangible se hará sobre una base sistemática durante la vida útil del mismo.
- Para cada periodo, el cargo por amortización se reconocerá como gasto, a menos que otra sección de la Norma requiera que ese costo sea reconocido como parte del costo de un activo tal como inventarios o PPE.
- La amortización inicia cuando esté disponible ese activo intangible para su utilización y cesa cuando se deja de reconocer ese activo intangible.
- La entidad será la responsable de seleccionar el método de amortización, pero ese método siempre deberá reflejar el patrón con el cual espera consumir los beneficios económicos futuros de ese activo. Si no puede determinarlo de manera confiable, deberá utilizarse el método de línea recta.
- Se asume que el valor residual del activo intangible es cero (0), a menos que:
  - ✓ Exista compromiso de parte de un tercero de comprarlo al final de su vida útil
  - ✓ Haya un mercado activo para ese activo intangible
  - ✓ El valor residual pueda determinarse tomando como referencia ese mercado
  - ✓ Cuando se espera que ese mercado exista al final de la vida útil del activo.

Tanto el periodo de amortización como el método se pueden revisar cuando haya indicadores (avance tecnológico, cambio en precios de mercado). Ese cambio se contabiliza como un cambio en estimado de contabilidad.

En Mayo de 2014, IASB modificó el párrafo 56 de la Norma, así mismo los Fundamentos de las Conclusiones y añadió los párrafos 62A y 81I, para aclarar los métodos aceptables de depreciación y amortización de la NIC-38, *Activos Intangibles*, que también aplica para la NIC-16 PPyE. El nuevo texto, queda así:

56c “Las reducciones futuras esperadas en el precio de venta de un elemento que se elabore utilizando un activo podría indicar una expectativa de obsolescencia técnica o comercial del activo, lo cual, a su vez, podría reflejar una reducción de los beneficios económicos futuros incorporados” (IFRS Foundation, 2014. p. 7)

62A “No es apropiado un método de depreciación que se base en los ingresos de actividades ordinarias que se generan por una actividad que incluye el uso de un activo. Los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo, generalmente, reflejan factores distintos del consumo de beneficios económicos de dicho activo. Por ejemplo, los ingresos de actividades ordinarias se ven afectados por otra información y procesos, actividades de venta y cambios en los volúmenes de ventas y precios. El componente del precio de los ingresos de actividades ordinarias puede verse afectado por la inflación, la cual no tiene relación con la forma en que se consume el activo”. (IFRS Foundation, 2014. p. 7)

**Fecha de vigencia:** 81I “*Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38), emitido en mayo de 2014, modificó el párrafo 56 y añadió el párrafo 62A. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho”. (IFRS Foundation, 2014. p. 8)

De todos modos, cuando surjan modificaciones significativas en el periodo y método de amortización, se manejarán como cambios en las estimaciones contables (NIC8) - *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.

#### **6.8 Deterioro de los activos intangibles** (NIC 38, párrafo 27)

- Una pérdida por deterioro se reconoce cuando el valor en libros del activo excede su cantidad recuperable.
- Solamente cuando la cantidad recuperable del activo es menor que su valor en libros, la entidad reducirá el valor en libros del activo a su cantidad recuperable y registrará esa reducción como pérdida por deterioro.
- El reconocimiento de la pérdida por deterioro se hace inmediatamente en utilidad o pérdida.
- En cada una de las fechas en que se presenten reportes, la entidad tiene que valorar si hay indicadores de deterioro del activo. Si no las hay, no es necesario estimar la cantidad recuperable.
- La cantidad recuperable del activo es el valor más alto entre:
  - Su valor razonable menos los costos de venta
  - Su valor en uso

#### **6.9 Des- reconocimiento de activos intangibles**

La entidad deberá des-reconocer un activo intangible, cuando se presenten cualquiera de estas situaciones:

- a) Por disposición, ó
- b) Cuando ya no se esperen beneficios económicos futuros derivados de su uso o disposición. Siempre que se des-reconozca un activo intangible, se tiene que reconocer una ganancia o pérdida.

## **6.10 Revelaciones**

Para adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad, por primera vez, se tendrá en cuenta la NIIF 1, de modo que la Entidad presentará y revelará, información comparativa, resúmenes históricos y explicará el proceso de transición a las Normas. Los primeros estados financieros deberán aplicar todas las NIIF, así como las interpretaciones del marco normativo. Para los activos intangibles, revelará para cada clase de activo.

### **6.10.1 Revelaciones básicas**

- a) Vidas útiles o tasas de amortización que se utilizaron.
- b) Métodos de amortización utilizados.
- c) Valor en libros bruto y cualquier amortización acumulada (agregada con las pérdidas por deterioro acumuladas), para el inicio y final de cada periodo sobre el que se informa.
- d) Las partidas, en el estado de resultado integral (y en el estado de resultados, si se presenta) en las que esté incluida cualquier amortización de los activos intangibles.

Una conciliación entre el valor en libros al principio y al final del periodo, donde se muestre por separado, las adiciones, adquisiciones, disposiciones mediante combinaciones

de negocios, amortización, pérdidas por deterioro y otros cambios. Esta conciliación no se presentará para los periodos anteriores.

#### **6.10.2 Revelaciones adicionales**

- a) Descripción, valor en libros y periodo de amortización restante para cualquier activo intangible individual que sea material para los estados financieros de la entidad.
- b) Los activos intangibles que hayan sido adquiridos mediante una subvención gubernamental reconocidos inicialmente a valor razonable: el valor razonable inicialmente reconocido y los valores en libros.
- c) La existencia y los valores en libros de los activos para los cuales la entidad tenga restringido el título o los haya entregado como garantía para pasivos.
- d) El número de compromisos contractuales por la adquisición de los activos intangibles.
- e) La cantidad agregada de los desembolsos por investigación y desarrollo reconocidos como gasto durante el periodo.

## 7. Casos especiales y ejemplo aplicando (NIC 38)

7.1 Caso 1: La Empresa Reds Ltd. es propietaria y opera una serie de restaurantes de comida rápida. La mitad de ellas son operadas por la empresa en régimen de franquicia de una compañía holding extranjera, que posee un nombre muy popular de "The London Fish & Chip Shop". Las otras tiendas operan bajo el nombre de "Good Nice pollo Hot Wings", que Reds Ltd. comenzó varios años atrás. La marca ha sido registrada a nombre de Reds. Ltd. La compañía ha incurrido en diversos gastos en intangibles y le gustaría saber cuál de estos gastos pueden ser reconocidos como parte del costo de los activos intangibles en el balance general. Determine si los siguientes costos pueden ser capitalizados como activos intangibles, según NIC 38.

**Tabla 1. Reconocimiento y tratamiento bajo NIIF según IFRS (2014)**

	Caso	Capitalizar	Gasto
1	Costos de formación para un nuevo punto de venta, incluyendo honorarios legales para completar los contratos necesarios, licencias y registros		X
2	Los derechos de franquicia pagados a la sociedad holding del exterior para el uso del nombre para el nuevo punto de venta (5.000.000 pagados por adelantado)	X	
3	Depósito de prepago para los servicios de la nueva tienda	X	
4	Los costos de capacitación para el personal de la nueva tienda		X
5	Gastos de publicidad efectuados antes de la apertura para anunciar que se abre la nueva tienda		X
6	Gastos de publicidad efectuados en el primer año de operaciones de la franquicia		X
7	Gastos de transporte de un establecimiento actual de comida rápida a una nueva ubicación por la finalización del contrato de arrendamiento		X
8	El nombre de la marca "Good sNice"		X
9	Gastos de investigación para un nuevo proceso de producción para reducir el contenido de grasa saturada del producto "Triple Fried Buttered Crispy Wings"		X
10	Costos directos de desarrollo incurridos en un nuevo proceso para asegurar que las papas fritas se mantengan más calientes a la derecha de la bandeja del cliente. Se espera que este proceso esté operativo dentro de 2 años. Las pruebas con clientes del prototipo indican que esto se traducirá en ventas definitivas y aumento de las ganancias netas para la entidad.	X	
11	Sueldos de los que trabajaron en el proceso descrito anteriormente	X	
12	Una parte de los gastos generales del departamento de I + D (renta, depreciación, etc), como asignación al proceso de desarrollo anterior	X	
13	Una parte de los gastos generales de administración, como asignación al proceso de desarrollo anterior		X
14	La entidad ha formulado una lista de sus clientes más habituales, basados en un análisis de los pagos con tarjeta de crédito. Ellos creen que esta lista podría posiblemente ser vendida a entidades de marketing directo que están interesados en la venta de una freidora a los clientes por correo. Ellos creen que podría venderse por 250.000		X
15	El costo de un nuevo software de contabilidad adquirido	X	
16	El costo de compra de un nuevo in-house-software	X	

Nota: Tomado de: <http://www.consultasifrs.com/novedades/35f4a8d465e6e1edc05f3d8ab658c551/24-Junio-2013-Guia-Practica-de-NIIF---NIC-38-Activos-Intangibles-Ejemplos>

## 7.2 Caso 2, Tabla 2. Reconocimiento de Intangibles bajo NIIF.

	La Sociedad X, se plantea la contabilización como activos intangibles de los siguientes elementos patrimoniales:	Intangible	Justificación bajo NIIF
1	Reformas en un local arrendado	No	Se consideran PPyE cuando no sean separables del activo arrendado o cedido en uso
2	Gastos de adquisición de una cartera de clientes	No	No cumple definición de activo intangible, gastos imputables a resultados
3	Diseño industrial novedoso	Si	Se consideran integrantes de la propiedad industrial
4	Inversiones en capital humano (planes de formación)	No	No cumple definición de activo intangible, gastos imputables a resultados
5	Pactos de competencia	No	No cumple definición de activo intangible, gastos imputables a resultados
6	Conocimientos técnicos (know-how), protegidos mediante derechos legales u otros derechos de tipo legal	Si	Se consideran integrantes de la propiedad industrial
7	Conocimientos técnicos (know.how)	No	No cumple definición de activo intangible, gastos imputables a resultados

*Nota.* Tomado de: [http://www.globalcontable.com/attachments/supuestos\\_practicos.pdf](http://www.globalcontable.com/attachments/supuestos_practicos.pdf) (2010). pp. 63-64

## 7.3 Caso 3, Tabla 3: Egreso y tratamiento bajo NIIF según IFRS (2013)

La Empresa está desarrollando un nuevo proceso de producción. Durante el año 2012 incurrió en gastos por 1200 um, de los cuales 900 um fueron incurridos antes de octubre de 2012 y 300 um entre el 1 de octubre de 2012 y el 31 de diciembre de 2012. Al 01 de octubre de 2012 con el proceso de desarrollo alcanzado se podría demostrar que el proceso cumple con los criterios para el reconocimiento de un activo intangible. Al 31 de diciembre de 2012, el valor recuperable de los conocimientos incorporados en el proceso (incluidos los gastos pendientes de incurrir para completar el proceso), se estima en 700 um.

- 1) A finales de 2012, cuál sería el tratamiento de los gastos realizados en el proceso de producción? Durante 2013, se efectuaron gastos por 2.200 um. A finales de 2013, el importe recuperable de los conocimientos incorporados en el proceso (Incluidos los gastos pendientes de incurrir para completar el proceso) se estiman en 1800.
- 2) A finales de 2013, cuál sería el tratamiento de los gastos realizados en el proceso de producción?

**Análisis:** A finales de 2012, el proceso de producción es reconocido como activo intangible por valor en libros de 300 um, que es el gasto desde que el proceso de desarrollo llegó a la etapa de cumplir con los

criterios de reconocimiento. El gasto de 900 um antes del 01 de octubre de 2012 se reconoce como un gasto, porque los criterios de reconocimiento no se cumplieron cuando se incurrió en ese gasto. Ese gasto no puede restablecerse y nunca formará parte del costo del activo del estado de situación, puesto que el importe recuperable de 700 um, excede el monto capitalizado, no se realiza ninguna pérdida por deterioro.

*Nota:* Tomado de: <http://www.consultasifrs.com/novedades/35f4a8d465e6e1edc05f3d8ab658c551/24-Junio-2013-Guia-Practica-de-NIIF---NIC-38-Activos-Intangibles-Ejemplos>

**7.4 Caso 4, Ejercicio 1. Gastos de investigación y desarrollo. Diplomado NIIF 2014-I – Activos intangibles**

Se requiere desarrollar un nuevo procesador informático, la fase de investigación está comprendida entre el 1 de Enero de 2012 y el 31 de Diciembre de 2012, los gastos durante el periodo son:

	Costo
Sueldos y salarios del personal interno de la entidad	15.000.000
Amortizaciones de equipos usados por el personal interno	5.000.000
Costos de asesoría externa	20.000.000
A partir del 1 de enero/2013 inicia la fase de desarrollo	
Sueldos y salarios del personal interno de la entidad	30.000.000
Amortizaciones de equipos usados por el personal interno	12.000.000
Costos de asesoría externa	50.000.000

El 31 de diciembre de 2013, se considera que el proyecto ha tenido éxito.

A. Solución y contabilizaciones según NIC 38:

	Cuentas	Debe	Haber
1	Gastos sueldos y salarios	15.000.000	
1	Bancos		15.000.000
2	Gastos de depreciación	5.000.000	
2	Depreciación acumulada		5.000.000
3	Gastos servicios profesionales independientes	20.000.000	
3	Bancos		20.000.000
	Los gastos de desarrollo, pueden activarse, SI y sólo SI, la entidad puede demostrar que cumplen con las condiciones para reconocimiento de la Norma. Esto es:		
4	Activo intangible. Sueldos y Salarios	30.000.000	
4	Bancos		30.000.000
5	Activo intangible. Depreciación	12.000.000	
5	Depreciación acumulada		12.000.000
6	Activo intangible	50.000.000	
6	Bancos		50.000.000

## B. Valoración posterior al reconocimiento inicial (MODELO DE REVALUACION)

El 1 de Abril de 2012, Se obtiene una patente por \$ 5.000.000.

El 31 de Diciembre de 2012, el valor razonable es de \$ 8.000.000.

El 31 de Diciembre de 2013, el valor razonable es de \$ 6.000.000.

Solución y contabilizaciones:

El 1 de abril de 2012: Por su costo.

	Cuentas	Debe	Haber
1	Patentes y marcas	5.000.000	
1	Bancos		5.000.000

El 31 de diciembre de 2012:

	Cuentas	Debe	Haber
2	Patentes y marcas	3.000.000	
2	Superávit por revaluación		3.000.000

El 31 de diciembre de 2013:

	Cuentas	Debe	Haber
3	Superávit por revaluación	2.000.000	
3	Superávit por revaluación		2.000.000

## C. Revaluación de activos intangibles

A finales del ejercicio 2011, una patente por precio de adquisición de \$ 48.000.000; su amortización acumulada es de \$ 8.000.000, y su vida útil es de 10 años.

Antes de efectuar el cierre a 31 de diciembre de 2011, se tiene conocimiento de que el valor de mercado de la patente se ha incrementado en un 50%. El valor de uso de la patente no debe descender por debajo de su precio de adquisición. A inicios del año 2013 la sociedad vende la patente por \$ 21.000.000.

- 1) Contabilizar la operación del incremento del valor del activo y la nueva situación del intangible.
- 2) Averiguar la nueva situación de la amortización, aplicando cada uno de los dos métodos.

2.1 Método de re-expresión proporcional al cambio en el valor bruto contable del activo, en donde su VALOR NETO CONTABLE después de la revalorización sea IGUAL a su importe revalorizado, y

2.2 Método, mediante la eliminación de la amortización acumulada CONTRA el valor bruto contable y la re-expresión de su importe hasta su valor revalorizado.

Solución:

A) Cálculo del valor neto contable ( 31 de Dic/2011)

1 Precio de adquisición	48.000.000
1 Amortización acumulada	-8.000.000
1 Valor neto contable	40.000.000

B) Incremento del valor de la patente y re-expresión de la amortización acumulada.

2 Valor de mercado	$48.000.000 \times 1.5 = 72.000.000$
2 Amortización acumulada rectificada	$8.000.000 \times 1.5 = 12.000.000$
2 Valor neto final	$72.000.000 - 12.000.000 = 60.000.000$

Como quedan 10 años por amortizar, se calcula la cuota anual de amortización, en función al valor neto final, así:

$$60.000.000 / 10 \text{ años} = \$ 6.000.000 \text{ año}$$

La reserva de revalorización, será:

$$60.000.000 - 40.000.000 = 20.000.000.$$

2.1. **Método en el que se re-expresa proporcionalmente la amortización:**

	Concepto	Debe	Haber
1	Propiedad industrial - patente	24.000.000	
1	Superávit revalorización		20.000.000
1	Amortización acumulada patente. Activo Intangible		4.000.000

En el año 2012 se realizaría solamente el gasto de amortización

	Concepto	Debe	Haber
2	Amortización activo intangible - patente	6.000.000	
2	Amortización acumulada active intangible - patente		6.000.000

Para el año 2013, venta de la patente:

Precio de venta	=	21.000.000
Valor neto contable (60.000.000-6.000.000)	=	54.000.000
Resultado de la venta: (21.000.000-54.000.000)	=	-33.000.000 (pérdida)

Contabilización No. 3:

	Concepto	Debe	Haber
3	Bancos	21.000.000	
3	Amortización acumulada patente. Activo Intangible	18.000.000	
3	Gasto o pérdida por venta	33.000.000	
3	Propiedad industrial (patente). Activo intangible		72.000.000

2.2 Método en que la amortización acumulada se elimina contra el importe en libros bruto del activo intangible. Debe alcanzar el importe revalorizado del activo.

	Concepto	Debe	Haber
1	Superávit por revalorización	20.000.000	
1	Ganancias Acumuladas		20.000.000

	Concepto	Debe	Haber
2	Amortización acumulada. Activos Intangibles	8.000.000	
2	Propiedad Industrial Patente		8.000.000

Se efectúa la revalorización del **valor neto contable**:  $40.000.000 \times 1.5 = 60.000.000$

La reserva por **revalorización**, será exactamente por el mismo importe = 20.000.000

	Concepto	Debe	Haber
3	Propiedad industrial	20.000.000	
3	Superávit por valorización		20.000.000

En el año 2012, se contabiliza la amortización calculada:

	Concepto	Debe	Haber
4	Amortización activo intangible	6.000.000	
4	Amortización acumulada. Activo intangible. Patente		6.000.000

Se vende la patente en el año 2013:

	Concepto	Debe	Haber
5	Bancos	21.000.000	
5	Amortización acumulada. Activo Intangible	6.000.000	
5	Gastos o pérdidas por venta	33.000.000	
5	Propiedad industrial (patente). Activo intangible		60.000.000

Se traspasa la reserva por revalorización por ganancias acumuladas:

	Concepto	Debe	Haber
6	Superávit por revalorización	20.000.000	
6	Ganancias acumuladas		20.000.000

*Nota:* Tomado de. Ramírez, F. (Mayo, 2014). *Ejemplo gastos de investigación y desarrollo.* Casos Especiales. Diplomado NIIF. Universidad Militar Nueva Granada, Bogotá, D.C., Colombia

## 8. Conclusiones

La apertura mundial, exige participación activa de gobierno y empresarios para fortalecer la productividad, competitividad, crecimiento y desarrollo de nuestra economía y en ese rumbo, se hace necesaria no sólo la inversión sino la modernización de nuestros sistemas de información y capacitación para conseguir esos logros. Las NIIF forman parte de ese proceso, por el intercambio de información financiera que se requiere presentar a todos los usuarios y que debe elaborarse de manera homogénea para que cumpla sus objetivos. Es aquí, precisamente, donde la aplicación adecuada de las Normas requiere de nuestra participación activa por la relevancia que ella representa.

La aplicación de las NIIF nos exige como profesionales el conocimiento de la Norma para que podamos aplicar el juicio correcto a la hora de identificar activos intangibles, contemplados en la NIC 38; esto nos permitirá emitir informes confiables, de calidad y útiles a los usuarios de información financiera.

Con el proceso de globalización de la economía iniciado hace ya varios años, los activos intangibles generados al interior de la entidad, se convierten en generadores de valor para las empresas, toda vez que tienen alto impacto a nivel financiero y de procesos.

Bajo las NIIF no son considerados activos intangibles, los generados al interior de la entidad, como cabeceras de periódicos o revista, sellos o denominaciones editoriales ó gastos ocasionados con motivo del establecimiento.

Dentro de los desembolsos que no pueden tenerse en cuenta a la hora de valorar un activo intangible están: Los de introducción de un servicio o producto nuevo (costos de actividades promocionales y publicitarias); los de apertura de un negocio en una localización nueva o cuando se dirige a un nuevo grupo de clientes (costos de formación del personal), los costos de administración y otros costos que sean indirectos generales.

Los activos intangibles están presentes en las Entidades donde la generación de productos con creatividad e innovación son sus activos más valiosos, que además de brindarle la oportunidad de obtener un ingreso, la hacen más competitiva en los mercados externos e internos.

Para que un activo intangible con vida útil indefinida, sea reconocido cuando no sea clara su existencia, se requiere que la probabilidad de ocurrencia sea alta.

Las NIIF para Pymes no permiten usar modelo de revaluación para medir activos intangibles con posterioridad a su reconocimiento inicial. Para profundizar en el método para contabilizar subvenciones del gobierno para Pymes, debe consultarse la Sección 24, *Subvenciones del Gobierno*.

## 9. Recomendaciones

- Conocer las diferencias entre los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados en Colombia (PCGA) y los requerimientos de las NIIF en cuanto tiene que ver con revelaciones, procesos y sistemas contables. (Decreto 2649, 1993).
- Leer la Ley 1314 “Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento” (Ley\_1349, 2009)

Así mismo, los decretos y marcos técnicos normativos que la reglamentan:

- Decreto 2706/2012 , modificado por el Decreto 3019 de 2013, para Microempresas
- Decreto 2784/2012, modificado por Decretos 3023 y 3024 de 2013, para (Grupo 1, NIIF plenas).
- Decreto 3022/2013), para Grupo 2.
- Tener en cuenta que el Artículo 4 de la Ley 1314 de 2009, establece: “Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas” (Ley\_1349, 2009, pág. 3).
- Revisar permanentemente la información relacionada con las NIIF, en la página de la Fundación IFRS, para saber qué modificaciones han sido propuestas, cuáles ya han sido aprobadas, qué actualizaciones han sido realizadas y en general, para conocer todos los cambios que IASB hace sobre la Norma a solicitud de NIIF. Para esto deben tenerse en cuenta sitios confiables como IFRS Foundation, Supersociedades, Consejo Técnico de la Contaduría Pública –CTCP, NICNIIF, etc.

## Referencias Bibliográficas

- Godoy Ramírez, Eduardo. (2014). *NIIF Presentación de Estados Financieros, aplicación y desarrollo, ejemplos, ejercicios prácticos, adopción por primera vez.* (pp. 25-195). Bogotá: Grupo Editorial Nueva Legislación.
- IFRS Foundation. (2014). *The conceptual framework for financial reporting, the preface to IFRSs and the consolidated text IFRSs including IASs. and interpretations.* Part A. London: (pp. A1119-A1149). Ed. IFRS.
- IFRS Foundation. (2014). *The conceptual framework for financial reporting, the preface to IFRSs and the consolidated text IFRSs including IASs. and interpretations.* Part B. London: (pp. B1491-B1524). Ed. IFRS.
- IFRS Foundation. (2014). *The consolidated text of documents accompanying the conceptual framework for IFRSs including IASs an interpretation.* Part B. London: (pp. B1801-B1836). Ed. IFRS.
- Mantilla Blanco, Samuel Alberto. (2013). *Estándares/normas internacionales de información financiera (IFRS7NIIF).* (pp. 387-395). (3a edición ed.). Bogotá: ECOE Ediciones.
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (28 de 12 de 2012). Decreto 2784 de 28 de diciembre 2012. *Artículo 1.* Bogotá.
- Ramirez, E. G. (2013). *Normas Internacionales Informacion Financiera NIIF Presentacion de estados financieros Aplicacion y desarrollo Ejemplos y Ejercicios practicos ADOPCION POR PRIMERA VEZ a las NIIF.* Colombia: Grupo Editorial Nueva Legislacion SAS.
- Torres, W., Pérez, O., Díaz, C., (2012) Impactos en la organización y efectos contables por Industria. Bogotá: KPMG.
- Vásquez, R., Franco, W., Vásquez R., (2013). *El ABC de las NIIF.* (1ª edición). Bogotá: LEGIS
- Wiley (2013). *Interpretation and Application of IFRS.* New York: (pp 193-222). J. Wiley & Sons.

## Web-Grafía

- ACCOUNTING ADVISORY. Consultas IFRS (2009). *Guía de aplicación NIC 38: Activos Intangibles*. Recuperado de:  
[http://www.consultasifrs.com/adjuntos/biblioteca\\_145.pdf](http://www.consultasifrs.com/adjuntos/biblioteca_145.pdf)
- AJUSTE CONTABLE. Recuperado de:  
<http://ajustecontable.wordpress.com/2012/08/17/significado-de-algunas-siglas-de-normas-internacionales/>
- DELOITTE. NIC38. (2014). *Definiciones*. Recuperado de:  
[http://www.deloitte.com/view/es\\_co/co/d39830c50e1fb110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm](http://www.deloitte.com/view/es_co/co/d39830c50e1fb110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm)
- IFRS. (2013). [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org). *Resumen Técnico NIC38 Activos Intangibles*. Recuperado de: <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Spanish%20Web%20Summaries%202013/IAS%2038.pdf>
- IFRS. (2014). *Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38*. Recuperado de:  
<http://incp.org.co/Site/2014/info/archivos/ES-Amendments-to-IAS-16-and-IAS-38-May-2014-148.pdf>
- IFRS. *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*. Recuperado de:  
[http://www.ifrs.org/Documents/18\\_ActivosIntangiblesDistintosdePlusvalia.pdf](http://www.ifrs.org/Documents/18_ActivosIntangiblesDistintosdePlusvalia.pdf)
- INCP (2012). *Revista 166*. Recuperado de:  
<http://ww.incp.org.co/Site/revistaecp/166/166.pd>
- Instituto Nacional de Contadores Públicos Colombia INCP (2012). *Revista 166*. Recuperado de: <http://ww.incp.org.co/Site/revistaecp/166/166.pd>
- JARA, Luis. Costo inicial de activos intangibles. Recuperado de:  
<http://www.observatorioifrs.cl/index.php/ejercicios>
- JIMENEZ, Jose. (2010). *NIC NIIF Supuestos Prácticos*. Recuperado el 28 de 05 de 2014, de:  
[http://www.globalcontable.com/attachments/supuestos\\_practicos.pdf](http://www.globalcontable.com/attachments/supuestos_practicos.pdf) (pp 63-64).
- LEGIS. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*. (2012). *Convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento en Colombia: análisis de documentos de direccionamiento estratégico de CTCP*.

Recuperado de:

<http://www.comunidadcontable.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/convergenciaaestandaresinternacionalesdeinformacion.pdf>

LEGIS. Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría. (2014). *La importancia de comprender la estructura de principios de la IFRS-NIIF*. Edición 58.

Recuperado de:

<http://pdfs.wke.es/7/0/8/5/pd0000047085.pdf>

PWC. (2014). *Boletines Técnicos*. Recuperado de:

<http://comunidadifrs.pwc-ngs.com/index.php/boletines-tecnicos-ifrs.html>

SUPERSOCIEDADES (2014). *Circular 115-002 de 2014*. Proceso de convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera para los preparadores que conforman el Grupo 2. Recuperado de:

<http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/circulares/Paginas/default.aspx>

SUPERSOCIEDADES (2014). *Leyes y Decretos*. Recuperado de:

<http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/leyes-y-decretos/Paginas/default.aspx>

SUPERSOCIEDADES (2014). *Material Pedagógico*. Recuperado de:

<http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/material-pedagogico/Paginas/default.aspx>

SUPERSOCIEDADES (2014). *Principales Divergencias en Políticas Contables entre los PGCA en Colombia y las IFRS-NIIF*. Obtenido de:

[http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/estadistica-de-la-convergencia/Documents/Anexo\\_2\\_Principales\\_Divergencias\\_En\\_Políticas\\_Contables\\_Entre\\_PGCA-Col\\_y\\_Las\\_IFRS\\_NIIF.pdf](http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/estadistica-de-la-convergencia/Documents/Anexo_2_Principales_Divergencias_En_Políticas_Contables_Entre_PGCA-Col_y_Las_IFRS_NIIF.pdf)

SUPERSOCIEDADES (2014). *Procesos de convergencia-niif*. Recuperado de:

[http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/estadistica-de-la-convergencia/Documents/Anexo\\_2\\_Principales\\_Divergencias\\_En\\_Políticas\\_Contables\\_Entre\\_PGCA-Col\\_y\\_Las\\_IFRS](http://www.supersociedades.gov.co/asuntos-economicos-y-contables/procesos-de-convergencia-niifs/estadistica-de-la-convergencia/Documents/Anexo_2_Principales_Divergencias_En_Políticas_Contables_Entre_PGCA-Col_y_Las_IFRS). (pp. 72-78).

WIKIPEDIA (2014). Normas Internacionales de Información Financiera. *Significados*.

Recuperado de:

[http://es.wikipedia.org/wiki/Normas\\_Internacionales\\_de\\_Informaci%C3%B3n\\_Financiera](http://es.wikipedia.org/wiki/Normas_Internacionales_de_Informaci%C3%B3n_Financiera)

### **Leyes**

Ley 1349 (13 de 07 de 2010). *Diario oficial 47.751, Bogotá, D.C., Colombia*. Obtenido de: [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1349\\_2009.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1349_2009.html)

### **Otras Fuentes**

Ramírez, F. (Mayo, 2014). *Ejemplo gastos de investigación y desarrollo. Casos Especiales*. Diplomado NIIF. Universidad Militar Nueva Granada, Bogotá, D.C., Colombia