

INSTITUTO PACÍFICO

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES (NIC 38)



2015

Índice

1. Introducción	7
2. Norma Internacional de Contabilidad 38 Activos Intangibles.....	8
3. Definiciones	9
4. Ejemplo de activos que se consideran como intangibles	10
5. Criterios a tener en cuenta para la identificación de activos intangibles	11
6. Reconocimiento y medición del activo intangible	13
7. Clasificación de los activos generados internamente	14
8. Costo de un activo intangible generado internamente.....	17

9.	Los gastos de periodos anteriores no deben reconocerse como un activo.....	18
10.	Medición posterior al reconocimiento inicial del activo intangible.....	18
11.	Vida útil	19
12.	Periodo y método de amortización	20
13.	Deterioro del valor del activo intangible	20
14.	Retiros y disposiciones de activos intangibles.....	21
15.	Aspectos tributarios	21
16.	Aplicación practica.....	22

1. Introducción

Toda entidad necesita contar con bienes que le ayudaran a desarrollar su actividad comercial de la manera más apropiada, dichos bienes pueden ser tangibles y no tangibles, ejemplo de bienes tangibles son los buses que una empresa dedicada al servicios de transporte de pasajeros utiliza, un ejemplo de un activo no tangible es por ejemplo las concesiones mineras. Contablemente se tiene en principio que observar el Marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, y luego remitirnos a las normas contables (NIC y NIIF), es así que los activos tangibles son tratados bajo la aplicación de la NIC 16 propiedades, planta y equipo, Los activos no tangibles o intangible son tratados observando la NIC 38 Intangibles. En esta oportunidad nos dedicaremos a desarrollar el tratamiento contable para el reconocimiento, medición y revelación de los activos intangibles, así mismo veremos el tema de la amortización, para lo que se analizará lo indicado por la norma contable, el Plan contable general empresarial y la Ley del impuesto a la renta.

Nuestro país en los últimos años ha venido mostrando un sostenido crecimiento económico, esto como producto de buenas aplicaciones de las políticas económicas, estabilidad en el marco tributario, tratados de libre comercio celebrados con los distintos grupos económicos, pero el crecimiento económico trae consigo un reto para todos los profesionales involucrados en las actividades económicas, tal es el caso de la profesión contable que ve hoy más que nunca la necesidad de emplear los tratamientos contables según las normas internacionales de información financiera, esto con el afán de uniformizar el lenguaje contable, de tal manera que los usuarios de distintos lugares del planeta puedan entender la información contenida en los estados financieros, es así que ahora en el Perú se cuenta con el Plan contable General Empresarial que esta concordado con las NIIF vigente a partir del 01 de enero de 2011 según Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad Numero 043-2010-EF/94 (publicado el 12 de mayo de 2010). Por todo lo señalado es que se hace necesario emplear la NIC 38 Intangibles para poder dar el tratamiento contable a los Activos Intangibles que una entidad posee.

2. Norma Internacional de Contabilidad 38 Activos Intangibles

Alcance de la norma: La NIC 38 en el párrafo 2 señala lo siguiente: Esta Norma se aplicará al contabilizar los activos intangibles, excepto en los siguientes casos:

- (a) activos intangibles que estén tratados en otras Normas;
- (b) activos financieros, definidos en la NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación;
- (c) el reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación (véase la NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales); y
- (d) desembolsos relacionados con el desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Párrafos 4 al 7 de la norma en análisis especifican los criterios a tener en cuenta para el reconocimiento de un activo, tal es así que en el párrafo 4 se indica el juicio a tener para reconocer como un activo tangible o un activo intangible cuando en un solo activo se encuentra integrados tanto el activo tangible como el intangible, la norma señala que se tratara como un activo tangible si es que el valor de la parte tangible es superior de forma significativa al valor del activo intangible, si fuera al contrario se tratara como un intangible, al respecto la norma señala:

“Algunos activos intangibles pueden estar contenidos en, o contener, un soporte de naturaleza o apariencia física, como es el caso de un disco compacto (en el caso de programas informáticos), de documentación legal (en el caso de una licencia o patente) o de una película. Al determinar si un activo, que incluye elementos tangibles e intangibles, se tratará según la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo, o como un activo intangible según la presente Norma, la entidad realizará el oportuno juicio para evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo. Por ejemplo, los programas informáticos para un ordenador que no pueda funcionar sin un programa específico, son una parte integrante del equipo y serán tratados como elementos de las propiedades, planta y equipo. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un ordenador. Cuando los programas informáticos no constituyan parte integrante del equipo, serán tratados como activos intangibles”.

Del mismo modo en los párrafos 5 al 7 la norma contable establece las aclaraciones necesarias sobre el activo intangible, excluye algunos activos de la aplicación de esta norma, los párrafos en comentario indican lo siguiente:

“Esta Norma es de aplicación, entre otros elementos, a los desembolsos por gastos de publicidad, formación del personal, comienzo de la actividad o de la entidad y a los correspondientes a las actividades de investigación y desarrollo. Las actividades de investigación y desarrollo están orientadas al desarrollo de nuevos conocimientos. Por tanto, aunque de este tipo de actividades pueda derivarse un activo con apariencia física (por ejemplo, un prototipo), la sustancia material del elemento es de importancia secundaria con respecto a su componente intangible, que viene constituido por el conocimiento incorporado al activo en cuestión”.

“En el caso de un arrendamiento financiero, el activo subyacente puede ser tangible o intangible. Después del reconocimiento inicial, el arrendatario contabilizará un activo intangible, mantenido bajo la forma de un arrendamiento financiero, conforme a lo establecido en esta Norma. Los derechos de concesión o licencia, para productos tales como películas, grabaciones en vídeo, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos reprográficos, están excluidos del alcance de la NIC 17, pero están dentro del alcance de la presente Norma”.

“Las exclusiones del alcance de una Norma pueden producirse en ciertas actividades u operaciones en las que, por ser de una naturaleza muy especializada, surjan aspectos contables que necesitan un tratamiento diferente. Este es el caso de la contabilización de los desembolsos por exploración, desarrollo o extracción de petróleo, gas y otros depósitos minerales, en las industrias extractivas, así como en el caso de los contratos de seguro. Por tanto, esta Norma no es de aplicación a los desembolsos realizados en estas operaciones y contratos. No obstante, esta Norma será de aplicación a otros activos intangibles utilizados (como los programas informáticos) y otros desembolsos realizados (como los que correspondan al inicio de la actividad), en las industrias extractivas o en las entidades aseguradoras”.

3. Definiciones

Es necesario también tener en cuenta las definiciones que nos entrega la Norma Internacional de de Contabilidad número 38 Intangibles, las definiciones que se encuentran en el párrafo 8 de la norma en mención son las siguientes:

Un activo: es un recurso:

- (a) controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y
- (b) del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Desarrollo: es la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

Valor razonable de un activo: es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Una pérdida por deterioro: es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.

Un activo intangible: es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

Investigación: es todo aquel estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

Vida útil es:

- (a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad;
o
- (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad.

4. Ejemplo de activos que se consideran como intangibles

El párrafo 9 de la norma contable se estable algunos ejemplos de activos que se consideran como intangibles, pero con los ejemplo que la norma menciona no se busca limitar solamente a los que están mencionados, si un activo que no está en los ejemplos pero cumple con la definición de activo intangible y cumple con los criterios para el reconocimiento se clasificara como activo intangible, al respecto la norma contable establece lo siguiente:

Con frecuencia, las entidades emplean recursos, o incurren en pasivos, para la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, los conocimientos comerciales o marcas (incluyendo denominaciones comerciales y derechos editoriales).

Otros ejemplos comunes de partidas que están comprendidas en esta amplia denominación son:

- **los programas informáticos,**
- **las patentes,**
- **los derechos de autor,**
- **las películas,**
- **las listas de clientes,**
- **los derechos por servicios hipotecarios,**
- **las licencias de pesca,**
- **las cuotas de importación,**
- **las franquicias,**
- **las relaciones comerciales con clientes o proveedores,**
- **la lealtad de los clientes,**
- **las cuotas de mercado y**
- **los derechos de comercialización.**

5. Criterios a tener en cuenta para la identificación de activos intangibles

Por su parte el párrafo 10 de la norma señala que no todos los elementos descritos en el párrafo 9 califican como activos intangibles, para que se considere como un activo intangible se debe cumplir con tres criterios, estos criterios son:

- **identificabilidad,**
- **control sobre el recurso en cuestión y**
- **existencia de beneficio económico futuro,**

Si no se cumple con estos tres criterios la empresa no reconocerá como un activo, en su lugar deberá reconocer un gasto en el ejercicio en que incurre en ellas.

En cuanto a los tres criterios para la identificación de un activo intangible la norma hace las precisiones en los párrafos 11 al 17 que a la letra indican lo siguiente:

- a) **Identificabilidad:** La definición de un activo intangible requiere que éste sea identificable para poder lo distinguir de la plusvalía. La plusvalía reconocida en una combinación de negocios es un activo que representa los beneficios económicos futuros que surgen de otros activos adquiridos en una combinación de negocios que no están identificados individualmente y reconocidos de forma separada.

Un activo es identificables si:

1. es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación; o
 2. surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.
- b) **Control:** Una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. La capacidad que la entidad tiene para controlar los beneficios económicos futuros de un activo intangible tiene su justificación, normalmente, en derechos de tipo legal que son exigibles ante los tribunales. En ausencia de tales derechos de tipo legal, será más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho sobre el elemento no es una condición necesaria para la existencia de control, puesto que la entidad puede ejercer el control sobre los citados beneficios económicos de alguna otra manera.
- c) **Beneficios económicos futuros:** Entre los beneficios económicos futuros procedentes de un activo intangible se incluyen los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad. Por ejemplo, el uso de la propiedad intelectual, dentro del proceso de producción puede reducir los costos de producción futuros, en lugar de aumentar los ingresos de actividades ordinarias futuros.

6. Reconocimiento y medición del activo intangible

Reconocimiento y medición: Ahora que ya tenemos las definiciones y los criterios de identificación de un activo intangible nos corresponden analizar el tema de la medición y reconocimiento (contabilización) tanto en el momento inicial como en el reconocimiento posterior, al respecto la norma contable materia de análisis indica lo siguiente:

Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

- (a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- (b) el costo del activo puede ser medido de forma fiable.

Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo.

La entidad evaluará la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones de la gerencia respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

El costo de un activo intangible comprende:

- (a) el precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas; y
- (b) cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

- (a) los costos de las remuneraciones a los empleados (según se definen en la NIC 19), derivados directamente de poner el activo en sus condiciones de uso;
- (b) honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus condiciones de uso; y
- (c) los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.

Ejemplos de desembolsos que no forman parte del costo de un activo intangible son:

- (a) los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);
- (b) los costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigirlo a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del personal); y
- (c) los costos de administración y otros costos indirectos generales.

El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un activo intangible finalizará cuando el activo se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Por ello, los costos soportados por la utilización o por la reprogramación del uso de un activo intangible no se incluirán en el importe en libros del activo. Por ejemplo, los siguientes costos no se incluirán en el importe en libros del activo intangible:

- (a) costos soportados cuando el activo, capaz de operar de la forma prevista por la gerencia, no ha comenzado a utilizarse; y
- (b) pérdidas operativas iniciales, como las generadas mientras se desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el activo.

Cuando el pago de un activo intangible se aplase más allá de los términos normales de crédito, su costo será el equivalente al precio de contado. La diferencia entre este importe y el total de pagos a efectuar se reconocerá como un gasto por intereses, a lo largo del periodo del crédito, a menos que se lo capitalice de acuerdo con la NIC 23 Costos por Préstamos¹.

7. Clasificación de los activos generados internamente

Los párrafos 51 al 59 de la NIC 38 establece los criterios a tener en cuenta para efectuar el reconocimiento de los activos intangibles generados internamente, en dichos párrafos la norma contable establece una serie de requisitos que debe cumplir un activo para ser reconocido como tal, de no cumplir con los criterios que exige la

1 La NIC 23 al respecto en su párrafo 8 señala: Una entidad capitalizará los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos, como parte del costo de dichos activos. Una entidad deberá reconocer otros costos por préstamos como un gasto en el periodo en que se haya incurrido en ellos. Así mismo en el párrafo 5 de la misma norma se tiene la definición de activo apto: Un activo apto es aquel el que requiere, necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta. Es preciso mencionar que las NIIF para las PYMES en su sección 25 Costos por préstamos indica: Una entidad reconocerá todos los costos por préstamos como un gasto en resultados en el periodo en el que se incurre en ellos. Esto quiere decir que la PYMES no podrán capitalizar los costos por préstamos como parte del activo apto.

norma, se reconoce un gasto en el ejercicio o periodo en la que se incurre en ellas. Por tanto, además de cumplir con los requisitos para el reconocimiento y medición inicial de un activo intangible, la entidad aplicará las condiciones y guías establecidas en los párrafos 52 a 67, para todos los activos generados de forma interna.

Para evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento, la entidad clasificará la generación del activo en:

- (a) la fase de investigación; y
- (b) la fase de desarrollo.

Si la entidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno para crear un activo intangible, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados sólo en la fase de investigación.

Fase de investigación: No se reconocerán activos intangibles surgidos de la investigación (o de la fase de investigación en proyectos internos). Los desembolsos por investigación (o en la fase de investigación, en el caso de proyectos internos), se reconocerán como gastos del periodo en el que se incurran.

En la fase de investigación de un proyecto interno, la entidad no puede demostrar que exista un activo intangible que pueda generar probables beneficios económicos en el futuro. Por lo tanto, los desembolsos correspondientes se reconocerán como gastos en el momento en que se produzcan.

Son ejemplos de actividades de investigación:

- (a) actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;
- (b) la búsqueda, evaluación y selección final de aplicaciones de resultados de la investigación u otro tipo de conocimientos;
- (c) la búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios; y
- (d) la formulación, diseño, evaluación y selección final, de posibles alternativas para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.

Fase de desarrollo: Un activo intangible surgido del desarrollo (o de la fase de desarrollo en un proyecto interno), se reconocerá como tal si, y sólo si, la entidad puede demostrar todos los extremos siguientes:

- (a) Técnicamente, es posible completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta.
- (b) Su intención de completar el activo intangible en cuestión, para usarlo o venderlo.
- (c) Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible.
- (d) La forma en que el activo intangible vaya a generar probables beneficios económicos en el futuro. Entre otras cosas, la entidad debe demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien, en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.
- (e) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible.
- (f) Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

En la fase de desarrollo de un proyecto interno, la entidad puede, en algunos casos, identificar un activo intangible y demostrar que el mismo puede generar probables beneficios económicos en el futuro. Esto se debe a que la fase de desarrollo en un proyecto cubre etapas más avanzadas que la fase de investigación.

Son ejemplos de actividades de desarrollo:

- (a) el diseño, construcción y prueba, anterior a la producción o utilización, de modelos y prototipos;
- (b) el diseño de herramientas, troqueles, moldes y plantillas que impliquen tecnología nueva;
- (c) el diseño, construcción y operación de una planta piloto que no tenga una escala económicamente rentable para la producción comercial; y
- (d) el diseño, construcción y prueba de una alternativa elegida para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.

El párrafo 60 de la norma contable establece lo siguiente: Para demostrar si un activo intangible puede generar probables beneficios económicos futuros, la entidad evaluará los rendimientos económicos que se recibirán del mismo, utilizando los principios establecidos en la NIC 36² Deterioro del Valor de los Activos. Si el activo sólo generase rendimientos cuando actúe en combinación con otros activos, la entidad aplicará el concepto de unidad generadora de efectivo, establecido en la NIC 36.

8. Costo de un activo intangible generado internamente

Por su parte el párrafo 66 de la NIC bajo análisis establece que el costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

- (a) los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible;
- (b) los costos de las remuneraciones a los empleados (según se definen en la NIC 19) derivadas de la generación del activo intangible;
- (c) los honorarios para registrar los derechos legales; y
- (d) la amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles.

En la NIC 23, se establecen los criterios para el reconocimiento de los costos por intereses como componentes del costo de los activos intangibles generados internamente.

2 La NIC 36 Deterioro del valor de los activos en sus párrafos 8 y 9 indica al respecto: El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable. En los párrafos 12 a 14 se describen algunos indicadores para comprobar si existe una pérdida por deterioro del valor de un activo. Si se cumpliera alguno de esos indicadores, la entidad estará obligada a realizar una estimación formal del importe recuperable. Excepto por lo descrito en el párrafo 10, esta Norma no obliga a la entidad a realizar una estimación formal del importe recuperable si no se presentase indicio alguno de una pérdida por deterioro del valor. La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo.

9. Los gastos de periodos anteriores no deben reconocerse como un activo

Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos del periodo no se reconocerán posteriormente como parte del costo de un activo intangible.

10. Medición posterior al reconocimiento inicial del activo intangible

La entidad elegirá como política contable entre el modelo del costo o el modelo de revaluación. Si un activo intangible se contabiliza según el modelo de revaluación, todos los demás activos pertenecientes a la misma clase también se contabilizarán utilizando el mismo modelo, a menos que no exista un mercado activo para esa clase de activos.

Una clase de activos intangibles es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la entidad. Las partidas pertenecientes a la misma clase de activos intangibles se revaluarán simultáneamente, para evitar revaluaciones selectivas de activos y también que los importes de los activos intangibles en los estados financieros representen una mezcla de costos y valores referidos a fechas diferentes.

Modelo del costo

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de revaluación

Con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta Norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros del activo, al final del periodo sobre el que se informa, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.

El modelo de revaluación no contempla:

- (a) la revaluación de los activos intangibles que no hayan sido reconocidos previamente como activos; o
- (b) el reconocimiento inicial de activos intangibles por valores diferentes de su costo.

Cuando se revalúa un activo intangible, la amortización acumulada hasta la fecha de la revaluación puede ser tratada de dos maneras:

- (a) reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado; o
- (b) eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el importe neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

11. Vida útil

Una entidad evaluará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida y, si es finita, evaluará la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil. La entidad considerará que un activo intangible tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad. Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar muchos factores, entre los que figuran:

- (a) la utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el elemento podría ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto;
- (b) los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida;
- (c) la incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo;
- (d) la estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo en cuestión;

- (e) las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o potenciales;
- (f) el nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel;
- (g) el periodo en que se controle el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del elemento, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; y
- (h) si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad.

12. Periodo y método de amortización

Un activo intangible con una vida útil finita se amortiza, mientras que un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.

El importe depreciable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. La amortización cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo.

Pueden utilizarse diferentes métodos para distribuir el importe depreciable de un activo, de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades de producción. El método utilizado se seleccionará a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo, y se aplicará de forma coherente de periodo a periodo, a menos que se produzca una variación en los patrones esperados de consumo de dichos beneficios económicos futuros.

13. Deterioro del valor del activo intangible

Según la NIC 36, la entidad comprobará si un activo intangible con una vida útil indefinida ha experimentado una pérdida por deterioro del valor comparando su importe recuperable con su importe en libros

- (a) anualmente, y
- (b) en cualquier momento en el que exista un indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor.

La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se revisará cada periodo para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. Si no existen esas circunstancias, el cambio en la vida útil de indefinida a finita se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8.

14. Retiros y disposiciones de activos intangibles

Un activo intangible se dará de baja en cuentas:

- (a) por su disposición; o
- (b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

15. Aspectos tributarios

Cabe resaltar que la ley del Impuesto a la renta permite la deducción del gasto por amortización del precio pagado por los intangibles de duración limitada.

Es así que la norma en mención consideran que los activos intangibles de duración limitada son aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, entre las cuales podemos mencionar a los derechos de autor, derechos de llave los programas de computadora (software) entre otros, Es así que la norma también precisa No se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente. Por lo que no pueden distinguirse del costo de desarrollar la actividad empresarial en su conjunto. Por lo tanto, estas partidas no se reconocerán como activos intangibles.

De acuerdo al Informe N° 213-2007-sunat/2B0000 precisa que para efectos de determinación del impuesto a la renta de tercera categoría, el derecho de llave será deducible en la medida que sea identificable como un activo de duración limitada, distinguible de los demás componentes del goodwill originado en determinada transacción.

En relación a la amortización de los activos intangibles este se define como la distribución sistemática del importe amortizable durante los años de su vida útil, en ese sentido para efectos de la norma tributaria establece que no son deducibles

para efectos de determinar la renta neta imponible la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por los activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de 10 años.

La administración tributaria está facultada para determinar el valor real de dichos bienes intangibles previa opinión de los organismos técnicos pertinentes, cuando considere que el precio consignado no corresponda a la realidad

16. Aplicación practica

Caso 1:

La empresa KATE GYM dedicada a la producción de máquinas para gimnasio adquirió la patente de una nueva máquina por un valor de S/. 75,000.00 más IGV (01/12/2014), se estima que la vida útil de la patente será de 5 años, la cual generara beneficios económicos a la entidad durante dicho periodo. Para efectos de generar una mayor rentabilidad después de haber producido los bienes la empresa contrata servicios de publicidad televisiva (6 meses) a fin de introducir en el mercado este nuevo producto por un importe de S/. 5,000

Datos adicionales

	Patente
COSTO DE ADQUISICION	75,000.00
IGV	13,500.00
TOTAL	88,500.00
VIDA UTIL 5 AÑOS	5 AÑOS
AMORTIZACION ANUAL	15,000.00

Se pide determinar el tratamiento contable a efectuar por dicha adquisición.

Desarrollo.

Procederemos a definir el término patente, es un conjunto de derechos concedidos por el estado a un titular para ejercer el derecho exclusivo de comercializar un invento o invención por un periodo determinado de tiempo.

De la definición antes mencionada y en aplicación de la norma la patente adqui-

rida se encuentra dentro de los lineamientos para ser reconocido como un activo intangible.

Determinación del importe amortizado.

$$\text{Amortización anual} = \frac{\text{Costo del activo} - \text{valor residual}}{\text{vida útil estimada}}$$

$$\text{Amortización anual} = \frac{75,000.00 - 0}{5 \text{ años}}$$

$$\text{Amortización anual} = 15,000.00$$

$$\text{Amortización anual} = \frac{15,000.00}{12 \text{ meses}}$$

$$\text{Amortización anual} = 1,250.00$$

Tratamiento contable

-----X-----	DEBE	HABER
34 INTANGIBLES	75,000.00	
342 PATENTES Y PROPIEDAD INTELECTUAL		
3421 PATENTES		
34211 COSTO		
40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES	13,500.00	
401 GOBIERNO LOCAL		
4011 IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS		
40111 IGV - CUENTA PROPIA		
46 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS - TERCEROS		88,500.00
465 PASIVO POR COMPRA DE ACTIVO INMOVILIZADO		
4655 INTANGIBLES		
Por la adquisición de la patente		
-----X-----		
46 CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS - TERCEROS	88,500.00	
465 PASIVO POR COMPRA DE ACTIVO INMOVILIZADO		

4655 INTANGIBLES

10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO 88,500.00

104 CUENTAS CORRIENTES E INSTITUCIONES FIN.

1041 CTAS. CTES. OPERATIVAS

Por el pago del activo intangible

Procederemos a efectuar el asiento correspondiente en relación al gasto por amortización del mes de diciembre 2014 (amortización en línea recta).

-----X-----		DEBE	HABER
68	VALUACIÓN Y DETER DE ACTIVOS Y PROVIS	1,250.00	
682	AMORTIZACION DE INTANGIBLES		
6821	AMORTIZACION DE INTANGIBLES- COSTO		
68212	PATENTES Y PROPIEDAD INTELECTUAL		
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAM ACUM		1,250.00
392	AMORTIZACIÓN ACUMULADA		
3921	INTANGIBLES -COSTO		
39212	PATENTES Y PROPIEDAD INTELECTUAL		

x/x Por la amortización correspondiente a Dic-14

-----X-----		DEBE	HABER
92	COSTO DE PRODUCCION	1,250.00	
928	VALUACIÓN Y DETER DE ACTIVOS Y PROVIS		
9281	AMORTIZACION DE INTANGIBLES		
79	CARGAS IMPUT. A CUENTA DE COSTOS Y GAST		1,250.00
791	CARGAS IMPUT. A CTA DE CTOS Y GASTOS		

x/x Por el destino del gasto de amortización.

En relación a los servicios de publicidad contratados por la empresa, estos no califican a ser reconocidos como parte del costo del activo intangible, de acuerdo a la NIC 38 establece que los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales); no se adicionarán como parte del costo del activo intangible.

-----X-----		DEBE	HABER
18	SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS X ANTIC	5,000.00	

189	OTROS GASTOS CONTRATADOS.		
1891	PUBLICIDAD		
18911	PATENTES		
40	TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES	900.00	
401	GOBIERNO LOCAL		
4011	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS		
40111	IGV - CUENTA PROPIA		
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES		5,900.00
421	FACTURAS, BOLETAS Y OTROS		
4212	COMPROBANTES EMITIDOS		
X/X POR LA CONTRATACION DE LOS SERV. DE PUBLICIDAD			
-----X-----		DEBE	HABER
63	VALUACIÓN Y DETER DE ACTIVOS Y	833.33	
637	PUBLICIDAD Y RELACIONES PUBLICAS		
6371	PUBLICIDAD		
63711	PATENTES		
18	SERVICIOS CONTRATADOS X ANTIC.		833.33
189	OTROS SERVICIOS CONTRATADOS		
1891	PUBLICIDAD		
18911	PATENTES		
Por el reconocimiento del gasto devengado Dic-14			
-----X-----			
95	GASTOS DE VENTA	833.33	
951	GASTO DE VENTA		
79	CARGAS IMPUT. A CTA DE COSTOS Y GA		833.33
791	CARGAS IMPUT. A CTA DE CTOS Y GASTOS		

Por el destino del gasto. Dic-14

Caso 2

La empresa CINEX S.A. que se dedica a grabar películas basadas en obras literarias exitosas, en el mes de noviembre de 2014 adquiere los derechos de autor de una obra que le pertenece a un afamado escritor nacional, además pronostica

que el derecho de autor que está adquiriendo le beneficiara económicamente a la empresa por un periodo de 8 años. El costo de adquisición y otros costos vinculados con la adquisición ascienden a S/. 2'500,000.00 + IGV. Se paga al contado con cheque no negociable.

Se sabe también que por problemas de administrativos se demoro en el inicio de la grabación de la película, dicha demora genero un gasto por S/. 15,000.00.

Durante el tiempo de la grabación de las últimas escenas se requiere los servicios de una agencia de publicad la cual asciende a S/.500,000.00.

Se solicita:

Efectuar el reconocimiento inicial del activo intangible, empleando las NIIF y las cuentas del PCGE.

Determinar el importe de la amortización correspondiente al ejercicio 2014.

Solución:

En principio para reconocer un activo como intangible debemos observar que se cumpla con lo señalado en el párrafo 21, que a la letra indica lo siguiente:

“Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

- (a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y**
- (b) el costo del activo puede ser medido de forma fiable”.**

En nuestro caso se entiende que cumplimos con los dos criterios señalados ya que el uso de la obra literaria dará como beneficio el ingreso por la venta de las películas producidas, así mismo se conoce el costo del activo intangible adquirido. Así mismo se deberá diferenciar los importes que forman parte del costo y los importes que forman parte del gasto por lo que en nuestro caso se entiende que el importe correspondiente a los gastos por la demora ascendente a S/.15,000.00 no forman parte del costo, tampoco el importe correspondiente a la publicidad, dichos importes son gastos que se reconocerán afectando a resultados tal como señala el párrafo 69 de la NIC 38 Intangibles.

Según lo indicado la contabilización o reconocimiento inicial del activo intangible es la siguiente:

-----X-----	DEBE	HABER
34 INTANGIBLES	2,500,000.00	
341 Concesiones, licencias y otros derechos		
3419 Otros derechos		
34191 costo		
40 TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES	450,000.00	
401 GOBIERNO LOCAL		
4011 IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS		
40111 IGV - CUENTA PROPIA		
46 CUENTAS POR PAGAR DIV. - TERCEROS		2950,000.00
465 Pasivo por compra de activo inmovilizado		
4655 Intangibles		
x/x Por la compra del derecho de autor de la obra literaria		
-----X-----		
46 CUENTAS POR PAGAR DIV. - TERCEROS	2,950,000.00	
465 Pasivo por compra de activo inmovilizado		
4655 Intangibles		
10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO		2,950,000.00
104 Cuentas corrientes e instituciones fin.		
1041 Ctas. ctes. operativas		
x/x Por el pago del activo intangible y los costos directamente vinculado.		
-----X-----		

Ahora procederemos a efectuar el cálculo del importe de la amortización a reconocer en el ejercicio 2014, por los meses de noviembre y diciembre, a pesar de que el activo intangible aun no se utilizó por el tema de problemas administrativos, la amortización ya se debe reconocer como gasto, puesto que el activo ya estuvo listo para su uso, así mismo se ha determinado una vida útil de ocho años debido a que el derecho de autor adquirido se explotara en ese tiempo, para determinar la amortización se ha creído conveniente aplicar el método de la línea recta, que se encuentra señalada en los párrafos 97 y 98 de la NIC 38 Intangibles, que a la letra señalan lo siguiente:

“El importe depreciable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. La amortización cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. El método de amortización utilizado reflejará el patrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización. El cargo por amortización de cada período se reconocerá en el resultado del periodo, a menos que otra Norma permita o exija que dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo”.

“Pueden utilizarse diferentes métodos para distribuir el importe depreciable de un activo, de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades de producción. El método utilizado se seleccionará a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo, y se aplicará de forma coherente de periodo a periodo, a menos que se produzca una variación en los patrones esperados de consumo de dichos beneficios económicos futuros”.

Después de observar lo señalado por la norma contable procedemos a efectuar el cálculo de la amortización:

$$\text{Amortización anual} = \frac{\text{Costo del activo} - \text{valor residual}}{\text{vida útil estimada}}$$

$$\text{Amortización anual} = \frac{2'500,000.00 - 0}{8 \text{ años}}$$

$$\text{Amortización anual} = 312,500.00$$

$$\text{Amortización anual} = \frac{312,500.00}{12 \text{ meses}}$$

$$\text{Amortización anual} = 26,041.67$$

Según el cálculo efectuado contabilizaremos como gasto por amortización del activo los S/.26,041.67 por el mes de noviembre y el mismo importe por el mes de diciembre del ejercicio 2014, los asientos contables serán los siguientes:

-----X-----		DEBE	HABER
68	VALUACIÓN Y DETER DE ACTIVOS Y PROVIS.	26,041.67	
682	Amortización de intangibles		
	6821 Amortización de intangibles-costo		
	68211 Concesiones, licencias y otros derechos		
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAM. ACUM.		26,041.67
392	Amortización acumulada		
	3921 Intangibles-costo		
	39211 Concesiones, licencias y otros derechos		
x/x	Por la amortización correspondiente a noviembre 2014		
-----X-----			
93	COSTO DE PRODUCCIÓN	26,041.67	
938	Valuación y deter. de activos y provis.		
	9381 Amortizacion de intangibles		
79	CARGAS IMPUT. A CUENTA DE COSTOS Y GAST		26,041.67
791	Cargas imput. A cta de ctos. y gastos		
x/x	Por el destino del gasto de amortiz. del mes de nov. 2014.		
-----X-----			
68	VALUACIÓN Y DETER DE ACTIVOS Y PROVIS	26,041.67	
682	Amortización de intangibles		
	6821 Amortización de intangibles-costo		
	68211 Concesiones, licencias y otros derechos		
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAM. ACUM.		26,041.67
392	Amortización acumulada		
	3921 Intangibles -costo		
	39211 Concesiones, licencias y otros derechos		
x/x	Por la amortización correspondiente a diciembre 2014		
-----X-----			

93	COSTO DE PRODUCCIÓN	26,041.67
	938 Valuación y deter de activos y provis	
	9381 Amortización de intangibles	
79	CARGAS IMPUT. A CUENTA DE COSTOS Y GAST	26,041.67
	791 Cargas imput. A cta de ctos y gastos	
x/x	Por el destino del gasto de amortización del mes de diciembre 2014.	

-----X-----

Caso 3

La empresa Mercados S.A. tiene proyectado realizar el desarrollo de un software contable, para lo cual ha empleado los meses de octubre a diciembre 2014 como la etapa o fase de investigación, para llevar a cabo dicha investigación:

- Se contratado los servicios de profesionales calificados y sus honorarios por dicho servicio ascienden a S/.10,000.00 mensuales los incluidas en la planilla de la empresa.
- Los equipos empleados para la fase de investigación presentan una depreciación por un importe de S/.7,000.00

Posteriormente, es decir en los periodos enero a abril 2015 se lleva a cabo la fase de desarrollo del Software contable, los costos por esta etapa son las siguientes:

- Los salarios del personal que interviene directamente en el desarrollo del software contable son por S/.42,000.00
- Honorarios pagados a un asesor externo por S/.35,000.00 sustentado con Recibo por honorarios.
- La depreciación de los activos inmovilizados empleados para el desarrollo del activo intangible por todo el periodo es de S/.15,000.00
- El 02 de Mayo del 2015 el activo intangible, es decir el software contable queda listo para su utilización y se le ha estimado una vida útil de 10 años.

Se pide

Reconocer el activo intangible desarrollado internamente y reconocer contablemente la amortización de la misma correspondiente al mes de agosto 2013.

Solución

Según lo señalado en los párrafos 54 al 56 de la norma contable materia del presente caso, los desembolsos por investigación se deben reconocer como gasto en el momento en que se incurre en ellas, por lo indicado la contabilización es la siguiente:

-----X-----	DEBE	HABER
62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y OTROS	32,700.00	
621 Remuneraciones		
6211 Sueldos y salarios	30,000.00	
627 Seguridad y previsión social y otras contribuc.		
6271 Régimen de prestaciones de salud	2,700.00	
40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APOR. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD		6,456.00
403 Instituciones públicas		
4031 Essalud	2,700.00	
407 AFP (prima) (12.52% aporte, comisión y prima)	3,756.00	
41 REMUNERACIONES Y PARTICIPACIÓN POR PAGAR		26,244.00
411 Remuneraciones por pagar		
4111 Sueldos y salarios por pagar		
Por la provisión de planilla correspondiente a Oct-Dic 2014		
-----X-----		
68 VALUACIÓN Y DETER. DE ACTIVOS Y PROVIS.	7,000.00	
681 Depreciación		
6814 Depreciac. Inm. Maq. y equipo- costo		
39 DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAM ACUM		7,000.00
391 Depreciación acumulada		
3914 Inmuebles, maquinaria y equipo - revaluación		
x/x Por los gastos incurridos en la fase de investigación		
----- X -----		
94 GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	39,700.00	
941 Gastos de administración		

79 CARGAS IMPUT. A CUENTA DE COSTOS Y GAST. 39,700.00

791 Cargas imput. A cta de ctos y gastos

x/x Por el destino del gasto.

-----X-----

41 REMUNERACIONES Y PARTICIPACIÓN POR PAGAR 26,244.00

411 Remuneraciones por pagar

4111 Sueldos y salarios por pagar

10 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO 26,244.00

104 Cuentas corrientes e instituciones fin.

1041 Ctas. ctes. Operativas

x/x Por el pago al personal dedicada a la investigación (Oct a Dic -14)

-----X-----

La norma contable en el párrafo 57 señala un conjunto de seis criterios a tener en cuenta para reconocer como activo intangible surgido internamente, esto es en la etapa de desarrollo, en el presente caso se entiende que cumple con cada uno de los seis criterios. De igual forma en el párrafo 67 la norma señala que los costos directamente atribuibles a la generación de un activo intangible forman parte del costo, por lo indicado la contabilización de los gastos de la fase de desarrollo es la siguiente:

		DEBE	HABER
-----X-----			
62 GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y OTROS		45,780.00	
621 Remuneraciones			
6211 Sueldos y salarios	42,000.00		
627 Seguridad y previsión social y otras contribuciones			
6271 Régimen de prestaciones de salud	3,780.00		
40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APOR. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD			9,038.40
403 Instituciones públicas			
4031 Essalud	3,780.00		
407 AFP (prima) (12.52% aporte, comisión y prima)	5,258.40		
41 REMUNERACIONES Y PARTICIPACIÓN POR PAGAR			36,741.60
411 Remuneraciones por pagar			
4111 Sueldos y salarios por pagar			

Por la provisión de planilla Ene-Abril 2015

-----X-----

63	GASTOS POR SERVICIOS PRESTADOS POR TERCERO	35,000.00
632	Asesoría y consultaría	
6326	Investigación y desarrollo	
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS	35,000.00
424	Honorarios por pagar	

Provisión de honorarios - asesoría

-----X-----

68	VALUACIÓN Y DETER. DE ACTIVOS Y PROVIS.	15,000.00
681	Depreciación	
6814	Depreciac. Inm. Maq. y equipo- costo	
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAM. ACUM.	15,000.00
391	depreciación acumulada	
3913	Inmuebles, maquinaria y equipo - costo	
x/x	Por los gastos incurridos en la fase de desarrollo	

-----X-----

93	COSTO DE PRODUCCIÓN DEL ACTIVO INTANGIBLE	95,780.00
931	Software contable	
79	CARGAS IMPUT. A CUENTA DE COSTOS Y GAST.	95,780.00
791	Cargas imput. a cta de ctos. y gastos	
x/x	Por el destino de los gastos incurridos en la fase de desarrollo	

-----X-----

34	INTANGIBLES	95,780.00
343	Programas de Computadora (software)	
3431	Aplicaciones informáticas	
72	PRODUCCIÓN DE ACTIVO INMOVILIZADO	95,780.00
723	Intangibles	
7231	Programas de computadoras (software)	
x/x	Por la transferencia de los costos al activo intangible	

-----X-----

41	REMUNERACIONES Y PARTICIPACIÓN POR PAGAR	36,741.60	
411	Remuneraciones por pagar		
4111	Sueldos y salarios por pagar		
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS	35,000.00	
424	Honorarios Por Pagar		
40	TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APOR. AL SIST. PRIV. DE PENS Y SALUD		3,500.00
401	Gobierno central		
4017	Impuesto a la renta		
40172	Renta 4° categoría (10%)		
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFFECTIVO		68,241.60
104	Cuentas corrientes e instituciones fin.		
1041	Ctas. ctes. Operativas		
x/x	Por el pago al personal y al asesor externo previa retención de la renta de cuarta catearía.		

-----X-----

Según los párrafos 89 al 106 los activos intangibles deben amortizar si es que tiene una vida útil finita, en nuestro caso la vida útil del activo es de 10 años por lo que aplicando el método de la línea recta, hallamos que la amortización anual será a una tasa del 10%, por lo tanto el cálculo de la amortización correspondiente al mes de agosto es la siguiente:

$$\text{Amortización} = \frac{\text{Costo de adquisición} - \text{Valor residual}}{\text{Vida útil estimada}}$$

En el presente caso el valor residual es insignificante (cero)

$$\text{Amortización anual} = \frac{95,780.00 - 0.00}{10}$$

$$\text{Amortización anual} = 9,578.00$$

$$\text{Amortización mensual (agosto 2013)} = 798.17$$

Después de efectuada el cálculo procedemos a contabilizar:

-----X-----		DEBE	HABER
68	VALUACIÓN Y DETER. DE ACTIVOS Y PROVIS.	798.17	
682	Amortización de intangibles		
6821	Amortización de intangibles- costo		
68213	Programas de computadoras (software)		
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAM. ACUM.		798.17
392	Amortización acumulada		
3921	Intangibles-costo		
39213	Programas de computadoras (software)		
-----X-----			
91	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	798.17	
911	Gastos de administración		
79	CARGAS IMPUT. A CUENTA DE COSTOS Y GAST.		798.17
791	Cargas imput. a cta. de ctos. y gastos		
x/x	Por la amortización correspondiente		
-----X-----			

Caso 4

La empresa XYZ S.A. en el mes de noviembre 2014 por la generación de una marca que identificara los bienes que produce y comercializa ha efectuado los siguientes desembolsos:

- Servicio prestados por un tercero, el servicio es por el estudio y diseño de la marca por el que se paga S/.20,000.00 más IG.V.
- Derechos pagados por el registro ante las entidades pertinentes S/. 1,068.00
- Remuneraciones del personal que se dedico a la tramitación de los documentos antes las entidades que registran la marca asciende a S/.1,500.00 más el importe de la aportación a Essalud del 9%, se sabe también que los trabajadores están afiliados al sistema nacional de pensiones (ONP)
- Otros gastos por un importe de S/.2,000.00
En la misma fecha compra una marca a una de sus empresas relacionados (tipo de vinculación: Asociadas) por un importe de S/. 180,000.00 incluye

IGV, la compra es al crédito y la factura es canjeada por tres letras pagaderas a 60; 90 y 120 días, el proveedor por el plazo de financiamiento que otorga cobra el importe de S/7,200.00 por el concepto de intereses, pagaderos en la fecha de pago de la última letra.

Se solicita

Efectuar el tratamiento contable empleando el PCGE y las NIIF.

Solución:

Para dar un tratamiento contable a estas dos operaciones debemos observar la norma contable, tal es así que para la primera operación económica, es decir por la marca generada internamente, se tiene los párrafos 63 y 64 de la NIC 38, que a la letra indican lo siguiente:

“No se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente”.

“Los desembolsos incurridos para la generación interna de marcas, cabeceras de periódicos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas similares, no pueden distinguirse del costo de desarrollar la actividad empresarial en su conjunto. Por lo tanto, estas partidas no se reconocerán como activos intangibles”.

Por lo señalado en la norma contable no podremos reconocer como un activo intangible el importe de los desembolsos incurrido para poder generar la marca internamente, en su lugar debemos contabilizar como gastos en el ejercicio en el que se ha incurrido en ellas, contablemente el tratamiento es el siguiente:

-----1-----	DEBE	HABER
63 GASTOS POR SERVICIOS PRESTADOS POR TERCERO	20,000.00	
632 Asesoría y consultoría		
6326 Investigación y desarrollo		
40 TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APOR. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD	3,600.00	
401 Gobierno central		
4011 IGV		
40111 IGV- cta. propia		

42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS		23,600.00
	421 Fact., boleta y otros comprob.. por pagar		
	4212 Emitidas		
x/x	Por el servicio de estudio y diseño de la marca		
	----- 2 -----		
64	GASTOS POR TRIBUTOS		1,068.00
	641 Gobierno central		
	6419 Otros		
	64191 Tasas registro de marcas y patentes		
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFFECTIVO		1,068.00
	104 Cuentas corrientes e instituciones fin.		
	1041 Ctas. ctes. operativas		
x/x	Por los derechos pagados a INDECOPI, registro de la marca		
	----- 3 -----		
62	GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y OTROS		1,635.00
	621 Remuneraciones	1,500.00	
	6211 Sueldos y salarios		
	627 Seguridad y previsión social y otras contribuciones	135.00	
	6271 Régimen de prestaciones de salud		
40	TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APOR. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD		330.00
	403 Instituciones públicas		
	4031 ESSALUD	135.00	
	4032 ONP	195.00	
41	REMUNERACIONES Y PARTICIPACIÓN POR PAGAR		1,305.00
	411 Remuneraciones por pagar		
	4111 Sueldos y salarios por pagar		
x/x	Por el planilla del persona que interviene en la elaboración de la marca		
	----- 4 -----		
65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN		2,000.00
	659 Otras gastos de gestión		

	6593	Diversos	
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFFECTIVO		2,000.00
	104	Cuentas corrientes e instituciones fin.	
	1041	Ctas. ctes. operativas	
x/x	Por gastos diversos que se incurre al crear la marca		
	----- 5 -----		
91	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		24,703.00
	911	Gastos de administración	
79	CARGAS IMPUT. A CUENTA DE COSTOS Y GAST.		24,703.00
	791	Cargas imput. a cta. de ctos. y gastos	
x/x	Por el traslado del gasto a gastos por función		
	----- X -----		

Ahora vemos que la empresa también adquiere una marca, es decir compra una marca ya elaborada por su vinculada, por lo tanto esa compra si se reconocerá en la medida que cumpla con los criterios de reconocimiento establecidos en la NIC 38 que en el párrafo 21 indica lo siguiente:

“Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

- (a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y**
- (b) el costo del activo puede ser medido de forma fiable”.**

Además deberá cumplir con lo que indica el párrafo 18 de la norma en análisis, que a la letra señala lo siguiente:

“El reconocimiento de una partida como activo intangible exige, para la entidad, demostrar que el elemento en cuestión cumple:

- (a) la definición de activo intangible (véanse los párrafos 8 a 17); y**
- (b) los criterios para su reconocimiento (véanse los párrafos 21 a 23)”.**

También es de indicar que los intereses por la compra a plazos del activo intangible no forman parte del costo del activo sino un gasto financiero por lo que se deberá reconocer el gasto a medida que se baya devengando, esto según los criterios señalados en la NIC 23 Costos por préstamos, que el párrafo 8 señala:

“Una entidad capitalizará los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos³, como parte del costo de dichos activos. Una entidad deberá reconocer otros costos por préstamos como un gasto en el periodo en que se haya incurrido en ellos”.

Se entiende que en el presente caso se cumple con los criterios señalados por la norma contable, por lo tanto los registros contables son los siguientes:

CALCULO DEL IMPORTE DE CADA UNA DE LAS LETRAS

Primera letra a 60 días	60,000.00
Segunda letra a 90 días	60,000.00
Tercera letra a 120 días	67,200.00
	<u>187,200.00</u>

CALCULO DE LOS INTERES MENSUALES

Tiempo de financiamiento	4 meses
Total intereses por los 4 meses	7,200.00
Intereses por mes	<u>1,800.00</u>

Asientos contables:

-----6-----	DEBE	HABER
34 INTANGIBLES	152,542.37	
341 Concesiones, licencias y otros derechos		
3419 Otros derechos		
34191 Costo		
341911 Marca		
37 ACTIVO DIFERIDO	7,200.00	
373 Intereses diferidos		

3 Un Activo apto: es aquel que requiere, necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta.

	3731	Intereses no devengados en transacciones con terceros	
40		TRIB., CONTRAPRESTAC. Y APOR. AL SIST. PRIV. DE PENS. Y SALUD	27,457.63
	401	Gobierno central	
	4011	IGV	
	40111	IGV- cta. Propia	
47		CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-RELACIONADAS	180,000.00
	477	Pasivo por compra de activo inmovilizado	
	4775	Intangibles	
	47753	Asociadas	
	477551	Marca	
45		OBLIGACIONES FINANCIERAS	7,200.00
	455	Costos de financiación por pagar	
	4554	Otros instrumentos financieros por pagar	
	45541	Letras	
x/x		Por reconocimiento inicial del activo intangible	
		-----7-----	
47		CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-RELACIONADAS	180,000.00
	477	Pasivo por compra de activo inmovilizado	
	4775	Intangibles	
	47753	Asociadas	
	477551	Marca	
45		OBLIGACIONES FINANCIERAS	7,200.00
	455	Costos de financiación por pagar	
	4554	Otros instrumentos financieros por pagar	
	45541	Letras	
47		CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS-RELACIONADAS	187,200.00
	479	Otras cuentas por pagar diversas	
	4793	Letras por pagar	
	47933	Asociadas	
x/x		Por el canje de la factura por letra a 60; 90 y 120 días	

-----8-----		
67	GASTOS FINANCIEROS	1,800.00
673	Intereses por préstamos y otras obligac,	
6736	Obligaciones Comerciales	
37	ACTIVO DIFERIDO	1,800.00
373	Intereses diferidos	
3731	Intereses no devengados en transacciones con terceros	

Por el reconocimiento del gasto devengado.

-----X-----

Caso 5

La empresa Nuevo mundo S.A. Tiene registrado en sus libros contables un activo intangible a un valor razonable de S/.178,935.00 al 30 de noviembre de 2013, la gerencia desea saber cuánto es su nuevo valor, se quiere determinar si el valor del activo se ha deteriorado. Después de efectuada la tasación por un profesional competente, independiente, calificado y colegiado se determina que el valor recuperable del bien es S/.150,000.00.

Se solicita

Efectuar el asiento de reconocimiento del deterioro del valor del activo reconocido al valor razonable, empleando las cuentas del Plan contable general empresarial.

Solución

El deterioro del valor se deberá reconocer aplicando para ello lo establecido en la NIC 36, según indicaciones de los párrafos 60 y 108 de la NIC 38 intangibles, por ello se menciona algunos alcance de la NIC 36:

La NIC 36 en el párrafo 6 indica lo siguiente: **“Pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable”**. En el presente caso el importe recuperable según tasación es menor que el importe en libro por lo tanto existe una pérdida por deterioro del valor del activo intangible.

Por su parte el párrafo 8 de la misma NIC indica lo siguiente: **“El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable...”**

En cuanto al reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor del activo, los párrafos 59 y 60 de la NIC 36 indican lo siguiente:

“El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor”.

“La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra Norma (por ejemplo de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra Norma”.

Teniendo en cuenta lo establecido en las normas contables y considerando que para nuestro caso se cumple con todos criterios señalados en la NIC 36 para el reconocimiento de la pérdida del valor del activo efectuamos el tratamiento contable:

Calculo del importe del deterioro del valor del activo

Importe en libros	178,935.00
Importe recuperable	150,000.00
Importe de deterioro del valor del activo	<u>28,935.00</u>

Asientos:

-----1-----	DEBE	HABER
68 VALUACIÓN Y DETER. DE ACTIVOS Y PROVIS.	28,935.00	
685 Deterioro del valor de los activos		
6853 Desvalorización de intangibles		
68536 Otros activos intangibles		
36 DESVALORIZACIÓN DE ACTIVO INMOVILIZADO		28,935.00
364 Desvaloriz. de intangibles		
3649 Otros activos intangibles		
x/x Por la pérdida del valor del activo fijo		
-----2-----		
91 GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	28,935.00	
911 Gastos de administración		

78 CARGAS CUBIERTAS POR PROVISIONES 28,935.00

781 Cargas cubiertas por provisiones

x/x Por el destino de la pérdida del valor del activo intangible

-----X-----

