

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Contaduría Pública



**“Análisis e Interpretación del Tratamiento Contable
de los Activos Intangibles sobre la base de la Norma
Internacional de Contabilidad No. 38: Activos
Intangibles”**

Trabajo de Graduación Presentado por:

Nancy Carolina Ayala Hernández
Moisés Alexander Ortíz Segovia

Para optar al Grado de:

Licenciado en Contaduría Pública

Junio de 2002

San Salvador,

El Salvador

Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez
Secretaria General : Licda. Margarita Muñoz
Decano de la Facultad
de Ciencias Económicas : Msc. Roberto Enrique Mena
Secretario de la Facultad
de Ciencias Económicas : José Wilfredo Zelaya
Asesora : Licda. Ada Marleni Miranda

Tribunal Examinador:

Presidente : Msc. Julio German López
1er. Vocal : Licda. Maria Elena Vidal de
Serpas
2° Vocal : Licda. Ada Marleni Miranda

Septiembre de 2002, San Salvador, El Salvador,
Centroamérica

DEDICATORIA

Agradezco a Dios mi padre celestial por haberme apoyado de una forma excepcional para culminar esta meta.

Tambien a mi papá Juan Ayala Zacarías y a mi mamá Carmen Hernández de Ayala por su respaldo y comprensión a lo largo del proceso de mi carrera universitaria.

Asi mismo a mis amigos y compañeros de trabajo que estuvieron prestos a su ayuda y animo en todo momento.

Nancy Carolina Ayala Hernández

DEDICATORIA

Agradezco a JESÚS mi Dios, por que todo lo que tengo y lo que soy lo debo a Él y es quien me ha dado la bendición de realizar mi carrera profesional.

También a mi mamá Felicita Segovia de Ortiz y mi papá Carlos Alberto Ortiz por su amor, consejos y apoyo, gracias a los cuales, pude completar mi carrera y son ejemplo y motivo para mi superación.

Asimismo a mis hermanos, esposa, amigos y compañeros de trabajo que siempre estuvieron conmigo y que me dieron confianza para no dejar truncado lo que una vez empecé.

Moisés Alexander Ortiz Segovia

ÍNDICE

	Nº PAGINA
RESUMEN.	i
INTRODUCCIÓN.	iv
CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO.	1
1.1. ANTECEDENTES.	1
1.1.1. Antecedentes de la contabilización de los Activos Intangibles.	1
1.1.2. Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad.	7
1.2. TEORÍA DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.	9
1.2.1. Definición.	9
1.2.2. Clasificaciones.	10
1.2.3. Registro de la Adquisición o Producción.	12
1.2.3.1. Adquisición.	15
1.2.3.1.1. Adquisición independiente.	16
1.2.3.1.2. Adquisición mediante una combinación de negocios	17

1.2.3.1.3.	Adquisición mediante una subvención del Gobierno	18
1.2.3.1.4.	Intercambio de Activos	19
1.2.3.2.	Producción.	19
1.2.3.2.1.	Fase de Investigación.	20
1.2.3.2.2.	Fase de Desarrollo.	20
1.2.4.	Desembolsos posteriores a la adquisición o producción.	24
1.2.5.	Medición con posterioridad al reconocimiento Inicial.	25
1.2.5.1.	Tratamiento por punto de referencia.	25
1.2.5.2.	Tratamiento alternativo permitido.	26
1.2.6.	Amortización.	29
1.2.6.1.	Período de amortización.	30
1.2.6.2.	Método de amortización.	33
1.2.6.2.1.	Método de Línea Recta.	34
1.2.6.2.2.	Método de Doble Saldo Decreciente.	36
1.2.6.2.3.	Método de Unidades Producidas.	37
1.3.	ASPECTOS LEGALES DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.	38
1.3.1.	Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Intelectual.	39

1.3.2. Convenio centroamericano para la protección de la propiedad industrial.	45
1.3.3. Código de Comercio.	47
1.3.4. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios(IVA).	49
1.3.5. Ley de Impuesto sobre la Renta (ISR).	51
1.3.6. Ley de Inversiones.	53
CAPÍTULO II. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.	55
2.1. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.	55
2.1.1. Objetivo General.	55
2.1.2. Objetivos Específicos.	55
2.2. DISEÑO METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN.	56
2.2.1. Tipo de Investigación.	56
2.2.2. Tipo de Estudio.	57
2.2.3. Área Geográfica de Estudio.	57
2.3. MÉTODOS E INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS.	58
2.3.1. Investigación Bibliográfica y Documental.	59
2.3.1.1. Investigación Bibliográfica	59

2.3.1.2. Investigación Documental	59
2.3.2. Investigación de Campo	60
2.4. DESARROLLO DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO.	60
2.4.1. Instrumentos de Investigación	60
2.4.1.1. Universo	61
2.4.1.2. Unidad de Análisis	61
2.4.1.3. Muestra	61
2.4.2. Análisis e Interpretación de datos	63
2.5. DIAGNÓSTICO.	64
CAPÍTULO III. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DEL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES SOBRE LA BASE DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 38: ACTIVOS INTANGIBLES.	66
3.1. ADQUISICIÓN O PRODUCCIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.	69

3.1.1.	Adquisición Independiente.	69
3.1.2.	Adquisición como parte de una combinación de negocios.	76
3.1.3.	Adquisición por medio de una subvención del gobierno.	79
3.1.4.	Intercambios de activos.	80
3.1.5.	Plusvalía generada internamente.	83
3.1.6.	Otros activos intangibles generados Internamente.	89
3.1.6.1.	Fase de investigación.	89
3.1.6.2.	Fase de desarrollo.	91
3.1.7.	Reconocimiento de un gasto.	95
3.2.	DESEMBOLSOS POSTERIORES.	97
3.3.	AMORTIZACIÓN.	99
3.3.1.	Periodo de Amortización.	99
3.3.2.	Método de Amortización.	107
3.3.2.1.	Cálculo de Cuota de amortización	109
3.3.2.1.1.	Método Línea Recta	109
3.3.2.1.2.	Método Doble Saldos Decrecientes	109
3.3.2.1.3.	Método de Unidades Producidas	110

3.3.3.	Valor Residual.	114
3.3.4.	Revisiones del Período y del Método de Amortización.	114
3.4.	PERDIDA POR DESVALORIZACIÓN.	115
3.5.	RETIRO Y REALIZACIÓN.	116
CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.		122
4.1	CONCLUSIONES.	122
4.2	RECOMENDACIONES.	124
BIBLIOGRAFÍA.		125
ANEXOS.		
1.	MAYORIZACIÓN EN T SENCILLA DEL CASO PRÁCTICO.	
2.	BALANCE DE COMPROBACIÓN.	
3.	ESTADOS FINANCIEROS DEL CASO PRÁCTICO.	
4.	PROCESAMIENTO DE DATOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO	

5. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N°38 (NIC 38):
ACTIVOS INTANGIBLES.
6. CATÁLOGO DE CUENTAS ELABORADO EN BASE A NORMAS
INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.
7. CUESTIONARIO UTILIZADO PARA EL DESARROLLO
METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN.
8. GRÁFICA DE FLUJO SUMARIA

RESUMEN

La NIC 38 establece lineamientos y criterios específicos donde los activos intangibles deben ser tratados como un rubro independiente con un tratamiento contable especializado dada su naturaleza particular como incorpóreo o no material.

El objetivo general definido en el siguiente trabajo es: Analizar e interpretar el tratamiento contable de los activos intangibles sobre la base de la Norma Internacional de Contabilidad N° 38 Activos Intangibles, para definir su valuación y registro, de una forma más confiable y acorde con el ejercicio de la contaduría en El Salvador.

La metodología aplicada consiste en un tipo de estudio analítico y de aplicación, debido a que la investigación constituye un análisis e interpretación de la NIC 38: Activos Intangibles, para desarrollar en forma sencilla y práctica su tratamiento contable.

El enfoque de investigación es el paradigma positivista o cuantitativo debido a que la NIC 38 es una norma aprobada, de aceptación internacional lo cual constituye de acuerdo a dicha teoría, un elemento de estudio ya existente.

El universo de investigación, lo constituyó los contadores de todas las empresas que se encuentran inscritas en la Asociación Salvadoreña de Industriales (ASI) al 31 de diciembre de 1999. La muestra, determinada mediante fórmula estadística fue de 12 contadores de las empresas.

El diagnóstico resultante de la información obtenida de los contadores de las empresas investigadas se resume en un bajo índice de conocimiento y uso de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N°38 Activos Intangibles ya que los contadores reconocen su aplicabilidad en el tratamiento contable de los activos intangibles pero no la utilizan debido al desconocimiento y falta de análisis de la referida NIC.

Se recomienda el estudio analítico de la NIC 38, dada la poca aplicación actual del tratamiento contable de esta

normativa debido a que es necesario que las empresas utilicen estos criterios para un registro contable adecuado de los activos intangibles.

INTRODUCCIÓN

La naturaleza incorpórea de los activos intangibles, representa generalmente un problema para su registro y valuación; es por ello que bajo el enfoque de la Norma Internacional de Contabilidad 38, se ha analizado e interpretado el tratamiento contable de los activos intangibles.

La estructura de este trabajo es como a continuación se detalla:

En el capítulo I se describen los antecedentes de la contabilización de los activos intangibles, de acuerdo a teorías contables anteriores a la emisión de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N°38; y una reseña del surgimiento de la normativa internacional contable, relacionada al surgimiento de la NIC 38.

Así mismo, se expone la teoría contable de los activos intangibles, basada en la NIC 38, para cada uno de los tratamientos contables que la norma trata.

Se incluye en el desarrollo de este capítulo los principales aspectos legales estipulados para los activos intangibles en el país.

El capítulo II consiste en la metodología utilizada en la investigación así como el diagnóstico resultante de la misma.

En el capítulo III se efectúa un planteamiento práctico del tratamiento contable de los activos intangibles para cada una de los momentos donde se requiere un tratamiento aplicable.

En el capítulo IV se exponen las conclusiones y recomendaciones producto del análisis e interpretación del tratamiento contable de los activos intangibles sobre la base de la Norma Internacional de Contabilidad N°38 Activos Intangibles.

CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO.

1.1. ANTECEDENTES.

1.1.1. Antecedentes de la contabilización de los Activos Intangibles.

Anteriormente a la emisión de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 38, se observa que existen muchos libros que tratan aspectos muy específicos que afectan a la propiedad planta y equipo, las existencias o las cuentas comerciales a pagar y así de otras cuentas contables; pero los activos intangibles no fueron tratados tan extensamente, salvo unos pocos como la plusvalía adquirida, los gastos en investigación y desarrollo o la propiedad intelectual; no obstante, en muchas empresas, el valor de los activos intangibles es muy superior al de sus bienes tangibles.

Hasta finales del siglo XX, la teoría contable como se observa en el Manual del Contador edición 1969¹ abarcaba

¹ Manual del Contador, Publicado originalmente en inglés de W. A. Paton, Versión castellana Roberto Casas Alariste, Unión Tipográfica Editorial Hispanoamericana, México, 1969.

los activos intangibles desarrollados hasta ese momento; en tal sentido, cuando se hacía mención del término "activo intangible", correspondía, casi exclusivamente, a utilizar el concepto crédito mercantil.

Asimismo, durante los años 70's hasta los 90's, la teoría contable definía los factores que se utilizaban para la valuación y registro de los activos intangibles, muchos de los cuales eran subjetivos, situación que le restaba objetividad a la contabilidad, ya que ésta debe registrar eventos externos e internos que sean medibles en términos monetarios y que sean comprobables por una persona independiente obteniendo los mismos resultados.

Hoy en día, con el desarrollo del comercio han surgido diversidad de activos intangibles, entre los cuales cabe destacar las patentes, las marcas de fábrica y los desembolsos por desarrollo de activos intangibles, que han contribuido a que la práctica contable se enriquezca.

En el transcurso del tiempo se fue haciendo más notable la intervención del Estado para garantizar la libre

competencia, la protección a la propiedad de las empresas y sus ventajas competitivas, respecto al mercado al que pertenecen.

Con el establecimiento de regulaciones para proteger y controlar los activos de las empresas mediante su registro en una institución especializada para cada caso, se dio lugar a definir nuevos activos intangibles como las patentes, las marcas registradas, los nombres comerciales y otros.

Otro aspecto que es relevante mencionar es el hecho de que con la creciente demanda de los bienes públicos por parte de la población al Estado, este último ha tomado la decisión de descentralizar sus funciones, concediendo derechos a entidades privadas para el uso y explotación de bienes y servicios públicos; esta relación jurídica Estado-entidad privada, ha originado una nueva modalidad de activo intangible, entre los cuales se mencionan las concesiones, licencias y otros similares.

Por último, las relaciones comerciales entre entidades privadas, han contribuido a nuevas formas de operar en una o varias actividades económicas, contribuyendo a la creación de activos intangibles tales como franquicias, derechos de uso o explotación de obras, licencias de software, etc.

De los lineamientos para el registro contable de los activos intangibles, Paul Gradi en su obra "Inventario de los Principios de Contabilidad" edición 1971^{2]} describe la regla general de contabilidad respecto del reconocimiento del crédito mercantil y otros intangibles la siguiente:

"El crédito mercantil y otros intangibles no debieran reconocerse, sino cuando son el resultado de una compra-venta definida y efectuada entre personas enteramente independientes, y aún en ese caso, hasta el importe de su costo en efectivo o su equivalente. El valor del intangible reconocido así nunca deberá aumentarse, mas bien debe

² Inventario de los Principios de Contabilidad, Paul Gradi, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. 1971. Edición original: Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises, American Institute of Certified Accountants, E.E.U.U.

amortizarse de acuerdo con las circunstancias".

Tales lineamientos expuestos por este autor reflejan la limitación del tratamiento contable de los activos intangibles a criterios que no permiten un registro razonable del valor de los activos intangibles en el tiempo, puesto que no consideran la diversidad de factores que pueden incrementar tanto la vida útil como el valor de los activos intangibles como se exponen en la Norma Internacional de Contabilidad N° 38.

Asimismo este autor, afirma que sí se puede registrar un activo intangible generado internamente, considerando como patrón de registro, la fuerza productiva, es decir, que si dos empresas con igual capacidad productiva e igual inversión, si una de ellas reconoce un crédito mercantil generado en una compra-venta, la otra debe registrar también el crédito mercantil, al mismo valor (valor de mercado).

Como un reflejo de la evolución y desarrollo del tratamiento contable de los activos intangibles puede

observarse que en El Salvador, se preparó una normativa para el tratamiento contable de los activos intangibles efectiva a partir del 1º de enero de 1990, Norma de Contabilidad Financiera (NCF) 16 Activos Intangibles, donde se define la contabilización del crédito mercantil en forma general y en la cual no se contemplaba el tratamiento de los costos de investigación y desarrollo, especificando que su diferimiento como activo estaba fuera del alcance de esa norma, los cuales están regulados por la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 38 Activos Intangibles.

Anteriormente a la emisión de la NIC 38, en El Salvador, se registró el tratamiento de los activos intangibles de acuerdo a la NCF 16, la cual incluye dentro del concepto de activo intangible a los gastos de organización y a las concesiones por explotación minera, forestal, pesquera, etc. los cuales de acuerdo a la NIC 38 Activos intangibles, no se enmarcan dentro del alcance de ella.

Así también, en la NCF 16, se define un período máximo de cuarenta años para la amortización de los activos intangibles que de acuerdo a la NIC 38 el periodo de

amortización no debe exceder veinte años a menos que exista evidencia persuasiva de que la vida útil de un activo intangible sea mayor a dicho periodo.

1.1.2. Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad.

En el año de 1973, como un esfuerzo de Estados Unidos de América por unificar los criterios contables utilizados en los diferentes países con intercomunicación comercial, el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (American Institute of Certified Public Accountant, AICPA) dada la necesidad de uniformar las aplicaciones contables a nivel internacional que a esa fecha, por el mismo desarrollo industrial y comercial, toma gran auge y debido a las discordancias en sus aplicaciones y como resultado de un convenio entre los organismos de Australia, Canadá, Francia, Reino Unido, Irlanda y los Estados Unidos de América, se funda la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Committee, IASC). El comité desde 1973 hasta 1998 emitió y tradujo al español 34 Normas Internacionales de Contabilidad."

En 1997 el Consejo del IASC constituyó un Comité de Interpretaciones (CI) con el fin de considerar, oportunamente, los problemas contables, que podrían recibir un tratamiento inaceptable o divergente en ausencia de una guía de aplicación autorizada. Las revisiones que realiza se enmarcan en el contexto de las Normas Internacionales de Contabilidad existentes y del Marco Conceptual del IASC.

Para el año de 1999, el comité publicó cinco normas adicionales, así como las Interpretaciones de las Normas Internacionales de Contabilidad (SIC, por sus siglas en inglés) emitidas por el CI.

Respecto a la contabilización de los Activos Intangibles, en junio de 1975 se publicó el proyecto de norma E4 Depreciación Contable y fue hasta octubre de 1976 que se autorizó y publicó como la NIC 4 que regulaba los activos intangibles respecto a su amortización. Para agosto de 1997 se emitió el proyecto de norma E60 Activos Intangibles cuya aprobación y vigencia se dio en septiembre de 1998 y sustituye a la NIC 4 en relación a la amortización de los Activos Intangibles.

En febrero de 1977 se publicó el proyecto de norma E9 Contabilización de los costos de investigación y desarrollo y fue hasta 1978 que se aprobó como: Norma Internacional de Contabilidad N° 9 Costos de Investigación y Desarrollo, regulando este tipo de activos intangibles. En 1993 se modificó por una revisión de la norma y en 1999 la NIC 38 la sustituye.

1.2. TEORÍA DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.

Se ha desarrollado la teoría referente a los activos intangibles tomando como referencia los aspectos tratados de la contabilización de los mismos, con el propósito de considerar los fundamentos teóricos de la Norma Internacional de Contabilidad N° 38.

1.2.1. Definición.

De acuerdo a lo establecido en la NIC 38 un activo intangible se define como un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes

y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad.

Por lo que no todo bien intangible debe registrarse como un activo contablemente; ya que debe cumplir con las condiciones de su definición normadas en la NIC, que son: "identificabilidad, control sobre el recurso en cuestión y existencia de beneficios económicos futuros." ^{3]}

1.2.2. Clasificaciones.

De acuerdo al párrafo 108 de la Norma Internacional de Contabilidad N° 38, ésta trata en forma más práctica y de aplicación lo siguiente al respecto:

Una clase de activos intangibles es un grupo de activos de una naturaleza y uso similar en las operaciones de la empresa. Por ejemplo:

- nombres de marca

³ Norma Internacional de Contabilidad N° 38 (NIC 38) Activos Intangibles. Párrafo N° 9

- encabezados y títulos de publicación

- programas informáticos

- licencias y franquicias

- activos intangibles en desarrollo, etc.

Así mismo en la NIC 38 puede observarse la clasificación de los activos intangibles que están dentro de su alcance, de acuerdo a su registro inicial es decir al valor que se les asigna al momento de contabilizarse.

Así tenemos activos intangibles:

- adquiridos en forma separada o independiente.

- adquiridos como parte de una combinación de negocios.

- adquiridos mediante una subvención del gobierno.

- adquiridos por intercambios de activos.

- generados internamente.

Estas clases son descritas en el siguiente apartado donde se trata los aspectos relacionados al registro inicial contable al momento de la adquisición o producción de los intangibles.

1.2.3. Registro de la Adquisición o Producción.

Un bien intangible puede ser registrado ya sea como: Un Activo Intangible (costo diferido o capitalizado);

O como un gasto o costo reconocido en el estado de resultados del período en que se incurre.

La Norma Internacional de Contabilidad n° 38 establece que, para registrar un intangible como activo, la empresa debe demostrar que cumple:

- a. La definición de activo intangible, y
- b. Los criterios para su reconocimiento.

Para que un activo intangible sea objeto de registro como tal (Ver anexo N° 8 de este trabajo), de acuerdo con la definición en la NIC 38, debe cumplir los siguientes aspectos enunciados anteriormente en su concepto:

- a. 1. Identificabilidad.
- a. 2. Control.
- a. 3. Beneficios Económicos Futuros.

a.1. Identificabilidad. Con el propósito de distinguirlo claramente de la plusvalía comprada un activo tendrá el carácter de separable o identificable siempre que la empresa pueda alquilarlo, venderlo, cambiarlo o distribuir los beneficios económicos futuros, atribuibles a tal activo, sin tener que disponer también de los beneficios del mismo tipo que

pertenezcan a otros activos, utilizados en la misma actividad generadora de ingresos.

Si un cierto activo genera beneficios económicos sólo cuando está en combinación con otros activos, el mismo será identificable siempre que la empresa sea capaz de identificar, a su vez, los beneficios económicos futuros que procedan del activo en cuestión.

- a. 2. Control.** Una empresa controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos subyacentes en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios.

Normalmente el control está muy relacionado con la protección legal que concede el Estado, pero no es una condición necesaria, ya que la empresa puede ejercer el control de otra manera.

- a. 3. Beneficios Económicos Futuros.** Entre los beneficios económicos futuros que pueden proceder de un activo

intangible se incluyen los ingresos procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costos y otros rendimientos que se deriven del uso del activo por parte de la empresa. 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 futuros.

Los criterios para el reconocimiento de los activos intangibles son:

- Es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo lleguen hacia la empresa, y
- El costo del activo puede ser medido de forma fiable.

1.2.3.1. Adquisición

De acuerdo a la NIC 38, un activo intangible se registra inicialmente a su costo histórico que puede ser cuantificado dependiendo como haya sido adquirido:

1.2.3.1.1. Adquisición independiente.

El costo histórico está formado por el precio de compra, los impuestos no recuperables y todo desembolso indispensable para disponer del activo para su uso.

Cuando se adquiere un activo en forma individual, es fiable la medición del mismo, ya que por lo general la forma de adquisición es por medio de efectivo u otros activos monetarios (valor de intercambio y valor de cotización en el mercado).

Si el activo intangible se adquiere mediante financiamiento, su costo histórico es su precio equivalente al contado, y cualquier diferencia es reconocida como un gasto financiero, a excepción de los desembolsos que se puedan capitalizar.

Cuando el activo intangible se adquiere mediante instrumentos financieros, el activo se mide a su valor razonable, que es el valor razonable de los instrumentos financieros.

1.2.3.1.2. Adquisición mediante una combinación de negocios.

El costo de un activo intangible adquirido en una combinación de negocios, que es una adquisición, se determina a partir de su valor razonable.

Para determinar el costo del activo intangible, es necesario utilizar los elementos de juicio suficientes, para establecer si existe fiabilidad para medirlo separadamente (Ver anexo N° 8). Los precios de un mercado activo ofrecen la medida más fiable. A menos que no exista un mercado activo, se medirá a su valor razonable, considerando transacciones recientes, con iguales o similares condiciones.

Con el desarrollo de mercados activos para los activos intangibles, han evolucionado técnicas para la medición del valor de los mismos. Algunas de ellas son: la aplicación de múltiplos que sean reflejo de las transacciones corrientes, sobre determinados indicadores que muestren el rendimiento del activo (tales como ingresos, cuotas de mercado,

ganancia de operación, etc.) y también el descuento de los flujos netos de efectivo estimados para el elemento intangible.

1.2.3.1.3. Adquisición mediante una subvención del gobierno.

En algunos casos las subvenciones se adquieren en forma gratuita o a un valor simbólico. Esto es así, para los derechos para terrenos de un aeropuerto, licencias para explotar emisoras de radio o televisión, licencias para importación, u otros recursos de carácter restringido.

La empresa puede escoger el reconocimiento inicial del activo intangible, como la subvención por su valor razonable. Si la empresa no utiliza el tratamiento anterior, reconocerá el activo a su valor simbólico, más cualquier desembolso indispensable para disponer del mismo.

1.2.3.1.4. Intercambio de activos.

Cuando un activo se adquiere, total o parcialmente, a cambio de otro activo, se registra al costo que es el equivalente al valor razonable del activo cedido.

1.2.3.2. Producción

La NIC 38 norma el registro inicial de los activos producidos o generados internamente en la empresa, dado que las empresas se encuentran en la dificultad de reconocer activos generados internamente, pues resulta difícil determinar la probable generación de beneficios económicos en el futuro, y establecer fiablemente el costo del activo.

Las empresas deben considerar dos fases para determinar si un activo intangible cumple con los criterios para su reconocimiento:

Fase de investigación, y

Fase de desarrollo.

1.2.3.2.1. Fase de Investigación.

Todo desembolso incluido en la fase de investigación se registra directamente en el periodo como un gasto.

Cualquier desembolso que no se pueda distinguir a que fase pertenece se incluirá en la fase de investigación.

1.2.3.2.2. Fase de Desarrollo.

Solo se reconocerán como activos intangibles aquellos desembolsos, que la empresa cumpla con cada una de las siguientes condiciones:

- Técnicamente, es posible completar la producción del activo intangible, de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta;
- Su intención de completar el activo intangible, para usarlo o venderlo;

- Su capacidad de utilizar o vender el activo intangible;
- La forma de generación de probables beneficios económicos en el futuro. Además la empresa debe demostrar la existencia de un mercado activo para la partida intangible;
- La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, necesarios para completar el desarrollo y para usar o vender el activo intangible;
- Su capacidad para evaluar, de forma fiable, el gasto atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

No deben considerarse 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. Tales partidas no pueden distinguirse del costo de desarrollar la actividad empresarial en su conjunto.

El costo de un activo generado internamente es su costo histórico o de producción.

En algunos casos, se tendrá que prorratear los costos indirectos sobre una base de distribución razonable, para incluirlos como componentes del costo del activo intangible.

La plusvalía generada internamente no se reconoce como activo.

Usualmente la empresa, realiza desembolsos que contribuirán a la generación de beneficios económicos futuros, pero no constituyen un activo intangible, sino que son considerados como contribuciones a la plusvalía generada internamente.

La condición para no registrar estos desembolsos como activo intangible es porque no constituye un recurso identificable, controlado por la entidad, que pueda ser medido en forma fiable a su costo histórico o de producción.

Todos los desembolsos realizados para adquirir o generar internamente un intangible que no cumplan con los criterios de reconocimiento deben ser registrados directamente como gastos en el periodo en que ocurra (Ver anexo N° 8).

Algunos ejemplos de tales desembolsos son:

- Gastos de Establecimiento;

- Gastos de actividades formativas;

- Gastos en publicidad y otras actividades promocionales;

- Gastos de reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de una empresa;

Todo desembolso previamente reconocido como gasto no puede formar parte del costo de un activo intangible.

1.2.4. Desembolsos posteriores a la adquisición o producción.

Bajo la NIC 38, todo desembolso posterior a la adquisición del activo intangible no se registrará como incremento al costo, sino como gasto, a menos que:

- Se generarán beneficios económicos adicionales a los previstos, y
- Tales desembolsos pueden ser medidos y atribuidos al activo de forma fiable.

La dificultad para reconocer un desembolso posterior a la adquisición del activo intangible se debe a que es difícil identificar a que activo intangible se atribuye, en vez de a la empresa en conjunto.

1.2.5. Medición con posterioridad al reconocimiento inicial

De acuerdo a la NIC 38, existen 2 tratamientos para registrar el valor posterior al inicialmente contabilizado de los activos intangibles:

- Tratamiento por punto de referencia.

- Tratamiento alternativo permitido.

1.2.5.1. Tratamiento por punto de referencia.

Como explica la NIC 38, tras el reconocimiento inicial, los elementos del activo intangible deben ser contabilizados por su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumulado, que les haya podido afectar.

1.2.5.2. Tratamiento alternativo permitido.

Tras el reconocimiento inicial, los elementos del activo intangible deben ser contabilizados por sus valores revaluados, esto es, deben ser llevados contablemente por su valor razonable en la fecha de la revaluación, menos la amortización acumulada, practicada con posterioridad, y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor del activo con posterioridad a la revaluación.

La NIC 38 especifica que para fijar el importe de las revaluaciones, el valor razonable debe determinarse con referencia a un mercado activo. Además debe hacerse revaluaciones con suficiente regularidad.

El tratamiento alternativo permitido solo puede aplicarse con posterioridad al reconocimiento inicial del activo intangible, que se mide a su costo histórico o de producción.

Es poco común la existencia de un mercado activo, razón por la cual, prevalece el tratamiento por punto de referencia.

Además aún cuando exista un mercado activo para tales partidas, cada compra-venta es una operación aislada.

Cuando se revalúa un activo intangible, la amortización acumulada hasta el momento de la revaluación se puede tratar de dos maneras:

1. Ajustándola proporcionalmente en función del cambio experimentado por el valor en libros brutos antes de amortizaciones del activo, de forma que el valor en libros final para el activo intangible, tras la revaluación, sea igual al importe revaluado que se quiere conseguir, o bien
2. Eliminándola por compensación con el valor en libros bruto del activo, de forma que sea el saldo neto resultante el que se revalúe hasta el importe correspondiente.

Si un activo intangible se revalúa, todos los demás activos intangibles de su misma clase deben ser revaluados, a menos que no exista un mercado activo.

En el caso que no se revalúe un activo intangible por falta de mercado activo, debe ser contabilizado mediante el tratamiento por punto de referencia de la NIC 38.

Si no se puede seguir revaluando un activo intangible por falta de mercado activo, el importe en los libros debe ser el importe revaluado, en la fecha de la última revaluación, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor, acumuladas, que le hayan podido afectar a partir de entonces.

Cuando se incremente el valor en libros de un activo intangible por la revaluación, el incremento debe ser llevado a una cuenta de superávit por revaluación, en el patrimonio. A menos que sea una reversión a un decremento anterior, en tal caso, se llevará como un ingreso a resultados, hasta el límite del decremento, el exceso se registrará en la cuenta del patrimonio.

Cuando se reduzca el valor en libros de un activo intangible por la revaluación, el decremento debe ser registrado como gasto. A menos que, sea una reversión a un

incremento, en tal caso, se reversará el incremento hasta el límite del mismo, cualquier exceso se registrará como gasto en resultados.

1.2.6. Amortización.

La NIC 38 define que la amortización es la distribución sistemática del importe amortizable (este último según la NIC 38, costo histórico de un activo o la cantidad que lo sustituye en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual) de un activo intangible entre los años de su vida útil estimada.

El registro de la amortización implica considerar sobre dos aspectos:

- Período de amortización.

- Método de amortización.

1.2.6.1. Período de amortización

En la NIC 38 se define que existe una presunción, que puede ser rechazada en ciertos casos justificados, de que la vida útil de un activo intangible no puede exceder de veinte años, contados desde el momento en que el elemento está disponible para ser utilizado. La amortización debe comenzar en cuanto el activo esté disponible para el uso al que va destinado.

Para determinar la vida útil de un activo intangible es preciso considerar muchos factores, entre los que se incluyen:

- El uso esperado del activo, por parte de la empresa, así como si el elemento pudiese ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto;
- 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;

- La incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica o de otro tipo;
- La estabilidad de la industria en la que se va a operar el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el elemento en cuestión;
- Las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean presentes o potenciales;
- El nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la empresa para alcanzar ese nivel;
- El periodo de control sobre el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de

otro tipo, impuestos sobre el uso del elemento, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él, y

- Si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos propiedad de la empresa.

Si el control sobre los beneficios económicos futuros de un activo intangible se ha logrado a través de la consecución de derechos legales, que han sido obtenidos por un periodo limitado de tiempo, la vida útil del activo en cuestión no debe exceder del periodo cubierto por tales derechos, a menos que:

- a. Los derechos sean renovables, y
- b. La renovación de los mismos sea prácticamente segura.

Pueden existir factores de índole económica (beneficios económicos en el futuro) y legal (derechos legales) que ejerzan influencia sobre la vida útil del activo

intangibles. La vida útil será igual al más corto de los periodos que vengán determinados por estos factores.

1.2.6.2. Método de amortización

La NIC 38 determina que el método de amortización utilizado debe reflejar el patrón de consumo, por parte de la empresa, de los beneficios económicos derivados del activo. Si este patrón no puede ser establecido en forma fiable, deberá adoptarse el método lineal de amortización.

La cuota de amortización calculada debe ser registrada como gasto, a menos que cumpla con los requisitos de capitalización para otro activo.

Los métodos aplicables a la depreciación pueden utilizarse indistintamente con la amortización; entre los más usados se encuentran:

- El método de línea recta,

- El método de Doble Saldo Decreciente.
- El método de Unidades Producidas.

1.2.6.2.1. Método de Línea Recta

Este método supone que la amortización anual es la misma durante toda la vida útil del activo. De acuerdo con ello, la base de amortización se divide entre el número de años de vida útil calculada y se determina el cargo que anualmente se hará al activo intangible y a los resultados o costo de otro activo. Al final de la vida útil, la amortización acumulada más el valor de salvamento del bien debe ser igual al valor de reposición.

La amortización acumulada crece cada año en una cantidad fija y el valor en libro disminuye en la misma cantidad.

Ventajas: Es de fácil aplicación debido a que su cálculo es determinado mediante una fórmula aritmética.

Desventajas: No toma en cuenta los beneficios económicos por cada año, si no fueran constantes. Los activos intangibles generalmente se amortizan dependiendo del flujo de los beneficios económicos en el futuro pudiendo ser mayor proporción en los primeros años que en los últimos.

La fórmula es la siguiente:

$$\text{Cuota de Amortización} = \frac{C - V R}{V U}$$

C = Costo.

V R = Valor Residual, se utiliza en caso de que exista un compromiso de compra o un mercado activo al final de la vida útil del activo intangible según la NIC 38.

V U = Vida Util.

1.2.6.2.2. Método de Doble Saldo Decreciente

Este método es también llamado "dos veces la tasa de la línea recta". Según el mismo, no se deduce el valor residual o de recuperación, del costo del activo para obtener la cantidad a distribuir sistemáticamente. En el primer año, el costo total del activo se multiplica por un porcentaje equivalente al doble porcentaje de la amortización anual por el método de línea recta. En el segundo año, lo mismo que en los subsiguientes, el porcentaje se aplica al valor en libros del activo. Este último equivale al costo del activo menos la amortización acumulada.

La fórmula es la siguiente:

$$\text{Porcentaje Anual} = \frac{100 \%}{\text{Vida Util}} \times 2$$

$$\text{Amortización Anual} = \text{Porcentaje anual} (C - A A)$$

C = Valor a Depreciar o costo.

A A = Amortización Acumulada.

% = tasa porcentual

1.2.6.2.3. Método de Unidades Producidas

Para amortizar el activo se basa en el número total de unidades que se usarán, o las unidades que puede producir el activo, o el número de horas que trabajará el activo, etc.

La fórmula es la siguiente:

$$\text{Amortización por unidad} = \frac{C - VR}{UP}$$

C = Valor a Depreciar o costo

VR = Valor residual, el cual se utiliza en caso de que exista un compromiso de compra o un mercado activo al final de la vida útil del activo intangible según la NIC 38.

UP = Unidades producidas, número de horas, etc.

Amortización Anual = Amortización por unidad x Unidades
producidas en el año.

1.3 ASPECTOS LEGALES DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES.

En lo que se refiere al tratamiento legal de los activos intangibles, el marco jurídico lo componen: la Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Intelectual, el Convenio Centroamericano para la Protección de la Propiedad Industrial, el Código de Comercio, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), Ley de Impuesto sobre la Renta (ISR), y la Ley de Inversiones. A continuación se desarrolla una compilación de las regulaciones que se establecen legalmente en nuestro país para ser consideradas principalmente en la determinación de la vida útil de los activos intangibles cuando una norma legal prescribe el período de protección para un determinado activo intangible registrado como tal de acuerdo a la NIC 38. Así como para la información adicional respecto de la amortización de los

activos intangibles en el estado de resultados según su deducibilidad y otros considerandos de carácter fiscal.

1.3.1. Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Intelectual.

Esta ley comprende aspectos que se relacionan con la propiedad intelectual la cual es considerada dentro de los activos intangibles en la Norma Internacional de Contabilidad N° 38.

De acuerdo con la Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Intelectual: La propiedad intelectual comprende la propiedad literaria, artística, científica e industrial(art. 1).

El autor posee dos facultades respecto a su derecho(art. 5):

De orden abstracto, intelectual y moral, que constituyen el derecho moral.

De orden patrimonial que constituye el derecho pecuniario.

Con respecto al derecho moral, el autor posee las siguientes facultades, respecto a su obra (art. 6):

- a. Publicarla en cualquier forma.
- b. Ocultar su nombre.
- c. Destruirla.
- d. Retractarse o recuperar la obra.
- e. Conservar y reivindicar la paternidad de la obra.
- f. Oponerse al plagio.
- g. Exigir que su nombre o seudónimo se publique en cada ejemplar.
- h. Oponerse que su nombre o seudónimo aparezca en la obra de un tercero.

- i. Salvaguardar la integridad de la obra, y
- j. La de oponerse a cualquier utilización de la obra.

Respecto al derecho pecuniario, el autor, en cuanto a su obra, posee las siguientes facultades(art. 7):

- a. La de reproducir la obra.
- b. La de ejecutar y representar la creación compuesta.
- c. La de difundir la obra.
- d. La de distribuir la obra.
- e. La de exportar, importar o autorizar la importación o exportación de copias de sus obras.

Los siguientes son los plazos de protección establecidas para las obras (art. 86):

Si el autor es una persona natural, la protección comprende la vida de éste y cincuenta años a contar del día de su muerte, a favor de herederos o causahabientes.

Si la obra es anónima, cincuenta años a partir de la primera divulgación.

Si el autor es persona jurídica, cincuenta años, contados a partir del 1 de enero del año siguiente al de la primera publicación.

Si son obras audiovisuales, y programas de ordenador, cincuenta años, a partir de su primera publicación.

Para los autores que son productores de fonogramas, cincuenta años a partir del 1 de enero del año siguiente de su divulgación.

Para los autores, intérpretes, cincuenta años a partir del año siguiente al de la actuación.

Para los organismos de radiodifusión, cincuenta años a partir del 1 de enero del año siguiente al de la emisión.

Una invención es una idea aplicable en la práctica a la solución de un problema técnico determinado. Una invención podrá referirse a un producto o a un procedimiento(art. 106).

Las patentes de invención serán concedidas por un plazo de veinte años improrrogables, contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud en el Registro de Comercio(art. 109).

Las patentes de invención de medicamentos serán concedidas por un plazo de quince años improrrogables, contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud en el Registro de Comercio(art. 109).

Un modelo de utilidad es toda forma, configuración o disposición de elementos de algún artefacto, herramienta, instrumento, mecanismo u otro objeto, o de alguna parte del mismo que permita un mejor o diferente funcionamiento,

utilización o fabricación del objeto que lo incorpora, o que le proporcione alguna utilidad, ventaja o efecto que antes no tenía (art. 120).

El Registro de Comercio extenderá patente de modelo de utilidad, la que tendrá una vigencia de diez años improrrogables, contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud (art. 121).

Un diseño industrial es cualquier forma bidimensional o tridimensional que, incorporado en un producto utilitario, le da una apariencia especial, y que es apto para servir de tipo o modelo para su fabricación(art. 123).

El registro de un diseño industrial vencerá a los cinco años contados desde la fecha de presentación de la solicitud en el país(art. 130).

El registro de un diseño industrial podrá ser prorrogado por un periodo adicional de cinco años, mediante el pago del derecho de prórroga establecido(art. 131).

1.3.2. Convenio centroamericano para la protección de la propiedad industrial.

Este convenio solo es aplicable a las marcas, nombres comerciales y expresiones o señales de propaganda (art. 2).

Marca es todo signo, palabra o combinación de palabras, o cualquier medio gráfico o material, que por sus características especiales es susceptible de distinguir claramente los productos, mercancías o servicios de la misma especie o clase, pero de diferente titular (art. 7).

Los derechos de protección concedidos a una marca duran diez años prorrogables indefinidamente (art. 24).

Nombre comercial es el nombre propio o de fantasía, la razón social o la denominación con la cual se identifica una empresa o establecimiento (art. 48).

Los nombres comerciales poseen protección indefinida (art. 52)

Se entiende por expresión o señal de propaganda toda leyenda, anuncio o lema, frase, combinación de palabras, diseño, grabado o cualquier otro medio similar, siempre que sea original y característico, que se emplee con el fin de atraer la atención de los consumidores o usuarios sobre un determinado producto, mercancía, servicio, empresa o establecimiento (art. 59).

La inscripción de cualquier tipo de propiedad industrial estará sujeta al pago de los derechos que a continuación se resumen (art. 213) en moneda centroamericana cuya simbología establecida en esta ley se representa como \$CA la cual equivale a dólares estadounidenses, de acuerdo al arancel en los listados vigentes en el Centro Nacional de Registro:

- Por la inscripción de una marca en cada clase de la nomenclatura \$CA 50.00.

- Por la inscripción de cada nombre comercial \$CA 50.00.

- Por la inscripción de cada expresión o señal de propaganda \$CA 25.00.

- Por la renovación de cada marca \$CA 50.00.

- Por el traspaso, licencia de uso o cancelación de cada marca en cada clase \$CA 10.00.

- Por el traspaso, cambio de nombre o cancelación de cada Nombre comercial, expresión o señal de propaganda \$CA 10.00.

- Por cada reposición o duplicado de un Certificado de Registro de Renovación o de cualquier otro documento semejante \$CA 5.00

1.3.3. Código de Comercio

El Código de Comercio en su libro Segundo "Deberes Profesionales de los Comerciantes y Sanciones por su Incumplimiento", Título II "Contabilidad" regula los

aspectos referentes a los activos intangibles de la manera siguiente:

1. En el art. 443 establece: "Todo balance general debe expresar con veracidad y con la exactitud compatible con sus finalidades, la situación financiera del negocio en la fecha a que se refiera. Sus renglones se formarán tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad.

Dicho balance comprenderá un resumen y estimación de todos los bienes de la empresa, así como de sus obligaciones. El balance se elaborará conforme los principios contables autorizados por el mencionado Consejo, y a la naturaleza del negocio de que se trate."

2. El art. 444 menciona que para la estimación de los diversos elementos del activo se observarán las reglas que dicte el Consejo de Vigilancia de la Profesión de

Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto, por las Normas Internacionales de Contabilidad; en el caso que no hubiere concordancia entre las reglas anteriores, y dependiendo de la naturaleza del negocio de que se trate, así como de la existencia de Bolsas de Valores o Bolsas de Productos; se deberán observar las normas establecidas en las leyes especiales.".

Por lo que financieramente se deberá registrar los activos intangibles de acuerdo a lo requerido por la Norma Internacional de Contabilidad 38 cuando se adopten las mismas como base de registro contable, así como para efecto de presentación de la información acorde a requerimientos establecidos en el Código de Comercio.

1.3.4. Ley de Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)

La única referencia en esta ley respecto al tratamiento fiscal de los activos intangibles se encuentra en el Capítulo II Importación e Internación de Bienes y Servicios

al declarar el Hecho Generador en el artículo 14 así:
"Constituye hecho generador del impuesto la importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales y de servicios."

En su inciso tercero expresa: "existe importación o internación de servicios cuando la actividad que generan los servicios se desarrolla en el exterior y son prestados a un usuario domiciliado en el país que los utiliza en él, tales como: asesorías o asistencias técnicas, marcas, patentes, modelos, informaciones, programas de computación y arrendamiento de bienes muebles corporales."

En base a lo anterior, se deduce que si el tratamiento fiscal que se le da a las marcas, patentes, modelos, etc. es el de importación de servicios, gravadas con la tasa del 13%, las operaciones locales también se consideran como hecho generador del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, bajo el entendido que no es el bien mueble (disquete, licencia) el que se transfiere, sino el conjunto de conocimientos inherentes al

software, al modelo, etc., tipificado como prestación de servicios.

1.3.5. Ley de Impuesto sobre la Renta (ISR)

Con respecto al tratamiento fiscal aplicable a los activos intangibles en la Ley de Impuesto sobre la Renta, el Título IV, capítulo único, Determinación de la renta neta expresa en su artículo 28: "La renta neta se determinará deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para su producción y la conservación de su fuente, y los que esta ley determina.

En ningún caso serán deducibles los costos y gastos realizados en relación con actividades generadoras de ingresos no gravados o que no constituyan renta para los efectos de esta ley.

Para los efectos del inciso anterior, el contribuyente deberá identificar claramente los costos y gastos que incidan en la actividad generadora de ingresos no gravados, así como aquellos que afectan los ingresos no gravados. En

el caso de que tales erogaciones no sean identificables, deberán proporcionarse entre la actividad gravada y la no gravada, debiendo deducirse únicamente la proporción correspondiente a lo gravado. (8)"

Así también en el apartado de deducciones generales, el artículo 29. cita que: "Son deducibles de la renta obtenida:

Gastos y costos no especificados

13) En general, cualquier otro gasto o costo en que incurran las personas naturales o jurídicas, no especificado en este artículo, que sea indispensable para la producción del ingreso gravable y conservación de su fuente."

Por lo que se concluye que los activos intangibles son deducibles de la renta obtenida, debido a que son necesarios para la producción y conservación de la fuente generadora de ingresos, en la medida en que los ingresos

asociados al intangible se vayan devengando, es decir, durante su vida útil.

1.3.6. Ley de Inversiones

De acuerdo al art. 2 se establece la definición de inversiones, entendiéndose, aquellos activos o recursos, ya sean en bienes tangibles e intangibles, prestación de servicios o financieros en moneda nacional o extranjera de libre convertibilidad, que se destinen a la ejecución de actividades de índole económica o a la ampliación o perfeccionamiento de las existencias, para la producción de bienes o servicios y la generación de fuentes de trabajo.

El art. 3, literal h), detalla los conceptos de bienes intangibles entendidos en la ley: derechos de propiedad intelectual y la prestación de servicios, contratos de arrendamiento de equipo, prestación de servicios técnicos y aporte de conocimientos administrativos.

El art. 7 establece las limitaciones para la inversión, expresando en el literal b), que el subsuelo pertenece al

estado, pero puede otorgar concesiones para su explotación; el literal f) otorga la facultad al estado de otorgar concesiones para la explotación de muelles, ferrocarriles, canales y otras obras materiales de uso público.

El art. 16 define la creación de la Oficina Nacional de Inversiones (ONI) con una dependencia del Ministerio de Economía, encargada de registrar las inversiones, mediante la emisión de una Credencial al titular (art. 17), así como de facilitar, centralizar y coordinar los procedimientos gubernamentales que deben seguir los inversionistas para el cumplimiento de sus obligaciones con el Estado.

CAPÍTULO II. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.

La metodología utilizada para estudiar la problemática visualizada en el tratamiento contable de los activos intangibles, se determinó de acuerdo a los siguientes objetivos y lineamientos:

2.1. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.

2.1.1. Objetivo General.

Contribuir a mejorar el Tratamiento contable de los activos intangibles, mediante un análisis e interpretación del mismo bajo el enfoque de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 38.

2.1.2. Objetivos Específicos.

2.1.2.1. Proponer un marco de referencia para el tratamiento contable de los activos intangibles, a fin de que los estados financieros, en lo que respecta a esta cuenta, se presenten de acuerdo a

principios de contabilidad generalmente aceptados.

2.1.2.2. Proporcionar a los contadores los fundamentos teóricos y la práctica para el tratamiento contable de los activos intangibles.

2.1.2.3. Diseñar para los profesionales de la contaduría pública un documento de apoyo para que conozcan los lineamientos contables respecto a los activos intangibles establecidos por las Normas Internacionales de Contabilidad, y su adaptación a El Salvador.

2.2. DISEÑO METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN.

2.2.1. Tipo de Investigación

El diseño metodológico de la investigación se realizó bajo los lineamientos del Método Hipotético Deductivo, llamado también paradigma positivista o cuantitativo; el cual consiste en partir de datos generales dados como válidos

hasta llegar a obtener proposiciones generales y así obtener como producto un conocimiento nuevo que surge de concebir la realidad que va a ser estudiada.

2.2.2. Tipo de Estudio.

El tipo de investigación fue analítico y de aplicación, debido a que la investigación consistió en un análisis e interpretación de la NIC 38: Activos Intangibles, para desarrollar en forma sencilla y práctica su tratamiento contable.

2.2.3. Area Geográfica de Estudio.

El área que se determinó para realizar el estudio correspondió a las empresas industriales dado que, es en ellas, debido a su naturaleza, que se utilizan un conjunto más amplio de activos intangibles; específicamente el área del Boulevard del Ejército, por la razón de que constituyó una zona donde la industria se ha desarrollado notablemente.

2.3. MÉTODOS E INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS.

Se realizaron dos tipos de investigación:

Una investigación bibliográfica y documental que incluyó consulta de información disponible sobre el tema de los activos intangibles y su tratamiento contable, así como información metodológica necesaria.

Una investigación de campo que consistió en la obtención de información con el propósito de inferir acerca de la situación actual de la contabilización de activos intangibles a partir de la muestra seleccionada.

Se encontró mucho material informativo diverso, pero no era actualizado, la información que si se encontró actualizada fue en internet, pero no abordaba el aspecto contable, sino el marco conceptual sobre los activos intangibles por lo que en relación al tratamiento contable de los activos intangibles se obtuvo principalmente de esta fuente, referencia teórica considerada en el presente trabajo para

el análisis e interpretación del tratamiento contable de los activos intangibles.

2.3.1. Investigación Bibliográfica y Documental

2.3.1.1. Investigación Bibliográfica

Se estudió toda la información relacionada con el tema de investigación en libros, no obstante, la mayoría no era actualizada.

2.3.1.2. Investigación Documental

Se accedió, además de los libros, para completar la información, tesis, revistas, boletines, folletos, periódicos y documentos en línea por Internet referentes al tema en estudio, de la cual se obtuvo algunos aspectos teóricos que sirvieron de base para interpretar el tratamiento contable regulado por la Norma Internacional de Contabilidad N° 38.

2.3.2. Investigación de Campo

La técnica utilizada para la investigación de campo fue la técnica de la encuesta, ya que por medio de ella se obtuvo información amplia y fundamental, a través de las unidades de estudio.

2.4. DESARROLLO DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO

2.4.1. Instrumentos de Investigación.

El instrumento utilizado para recolectar información fue la encuesta a través de cuestionario con preguntas abiertas.

Los cuestionarios se hicieron llegar a los contadores de las empresas en forma personal.

Se establecieron fechas probables con los contadores de las empresas que fueron acorde al Cronograma de actividades, para recuperar las encuestas contestadas.

2.4.1.1. Universo

El universo lo constituyen todos los contadores de las empresas inscritas a la Asociación Salvadoreña de Industriales, que a la fecha de la investigación ascienden a un total de 465.

2.4.1.2. Unidad de Análisis

La unidad de análisis son los contadores de las empresas afiliadas a la Asociación Salvadoreña de Industriales, debido a que la industria es una actividad económica en la que se observa con un mayor alcance la generación interna y externa de más clases de activos intangibles.

2.4.1.3. Muestra

Para el establecimiento de la muestra, se consideró el método estadístico por lo que se usó la siguiente fórmula:

$$n = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{(N-1) e^2 + Z^2 (P \cdot Q)}$$

Significado de los componentes:

N = tamaño de la población.

Z = valor crítico correspondiente a un coeficiente de confianza con el cual se desea hacer la investigación, es decir, es el valor que según la tabla estadística "área bajo la curva normal", indica el nivel de confianza que se tiene de los resultados obtenidos según los procedimientos utilizados.

P = probabilidad de recurrencia: el éxito que se obtiene de la hipótesis planteada.

Q = probabilidad de no recurrencia: el fracaso que se esperó obtener de la hipótesis planteada.

e = error muestral: error permitido en la estimación o confianza que se obtiene al instrumento de medición.

n = tamaño de la muestra.

$N = 465, \quad Z = 0.91, \quad P = 0.86, \quad Q = 0.14, \quad e = 0.09$

$$n = \frac{(0.91)^2 (0.86) (0.14) (465)}{(465 - 1) (0.09)^2 + (0.91)^2 ((0.86) (0.14))}$$

$$n = \frac{46.3620066}{3.85810324}$$

n = 12 contadores de las empresas a encuestar

2.4.2. Análisis e Interpretación de Datos.

Para el análisis e interpretación de la información recolectada se vació la información en fichas de trabajo y se procedió a depurarla, complementarla y sintetizarla, de acuerdo a los resultados obtenidos en las encuestas.

El procesamiento de los datos obtenidos en la investigación de campo así como su respectivo análisis e interpretación se encuentran con referencia a Anexo N° 4 de este trabajo.

2.5. DIAGNÓSTICO.

De toda la información recolectada y procesada obtenida de la investigación de campo (veáse Anexo N° 4), se puede generalizar la situación que se observa en las empresas industriales en relación al registro que hacen los contadores de sus intangibles, así:

De los intangibles como el crédito mercantil, desembolsos por investigación y desarrollo, licencias, marcas y patentes, no se observa la existencia de una política contable definida, debido a que algunos se registran como activos, otros como gastos, y no guardan consistencia el tratamiento que se les da cuando se refieren a intangibles similares como es el caso de las licencias, marcas y patentes, o los desembolsos por investigación y aquellos por desarrollo.

Con respecto al método de amortización utilizado por la mayoría de los contadores, el cual es el método de línea recta, al preguntarles sobre los criterios utilizados para definirlo, no dieron una respuesta relacionada a la

pregunta en cuestión o se abstuvieron de responder lo cual muestra la falta de sustentación técnica de los criterios adoptados para definir el método de amortización de los activos intangibles.

La falta de una política contable, y fundamento técnico para el registro de los intangibles en las empresas, no es atribuida a la base técnica contable utilizada, la cual es totalmente distinta a las NIC's; no obstante, el apego a la normativa actualizada que define los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables a los intangibles, es una de las causas por las cuales, el registro de los mismos, no vaya en concordancia con el desarrollo de la técnica contable, que aborde este tipo de operaciones en las empresas, como lo es la generación de activos intangibles.

Capítulo III. Análisis e Interpretación del Tratamiento Contable de los Activos Intangibles sobre la base de la Norma Internacional de Contabilidad 38: Activos Intangibles.

Para el desarrollo de este capítulo se muestra la aplicación de los lineamientos expuestos para cada tipo de tratamiento contable a fin de registrar todos los desembolsos y valuaciones correspondientes a partidas o bienes intangibles procesando los asientos resultantes en un mayor de T sencilla (Anexo N°1 de este trabajo), efectuando balance de comprobación presentado en Anexo N° 2 de este trabajo y su presentación en los estados financieros básicos aplicables: Balance de Situación General, Estado de Resultados, Estado de Flujo de Efectivo, Estado de cambios en el patrimonio y Notas a los mismos elaborados en forma comparativa para los años 2001 y 2000 los cuales se encuentran desarrollados en el anexo N° 3.

La empresa denominada Avance y Tecnología S.A. de C.V. muestra la partida de apertura para el año 2001, a continuación:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 1

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 820,177.50	
110101	CAJA GENERAL	\$ 2,151.00		
11010301	Cuentas Corrientes	813,026.50		
1101040101	Acciones	5,000.00		
1102	CUENTAS POR COBRAR		1,555,825.50	
110201	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES	1,508,936.50		
11020601	Pagos por cuenta ajena	46,889.00		
1104	PARTES RELACIONADAS		230,169.00	
110402	COMPAÑIAS AFILIADAS	230,169.00		
1106	INVENTARIO		1,764,899.00	
110601	ARTÍCULOS COMPRADOS	38,000.00		
11060202	Productos en Proceso	110,744.00		
11060203	Materias primas	757,478.00		
11060204	Otros	858,677.00		
1108	GASTOS ANTICIPADOS		163,319.00	
110802	SEGUROS EN VIGOR	163,319.00		
1201	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		10,224,562.00	
1201010101	Terrenos propios	486,590.00		
1201010201	Edificaciones propias	1,605,491.00		
12010103	Instalaciones	1,005,091.00		
1201010401	Mobiliarios y equipo propios	691,052.00		
1201010501	Vehículos propios	541,684.00		
1201010601	Maquinaria propia	2,761,352.00		
12010302	Revaluaciones de Edificaciones	3,133,302.00		
	Subtotales pasan....		\$ 14,758,952.00	

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	...vienen subtotales		\$14,758,952.00	
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		62,400.00	
1204020102	Marca "Y"	\$ 20,000.00		
12040204	Patentes	1,000.00		
12040301	Programas informáticos	6,400.00		
12040601	Gastos de organización	5,000.00		
12040602	Gastos de publicidad	20,000.00		
12040603	Gastos de capacitación	10,000.00		
1102	CUENTAS POR COBRAR			\$ 72,698.00
110202R	ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES	72,698.00		
1201	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO			3,661,851.00
120102R01	Depreciación acumulada edificaciones	559,478.00		
120102R02	Depreciación acumulada instalaciones	729,970.00		
120102R03	Depreciación acumulada mobiliario y equipo	364,985.00		
120102R04	Depreciación acumulada vehículos	1,094,955.00		
120102R05	Depreciación acumulada maquinaria	912,463.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			4,600.00
12040302R	Amortización acumulada de programas informáticos	4,600.00		
2102	CUENTAS POR PAGAR			606,400.00
21020101	Proveedores locales	606,400.00		
2104	PROVISIONES Y RETENCIONES			7,552.00
21040205	Bancos	7,552.00		
2106	IVA DEBITO FISCAL			21,285.00
210601	IVA – DÉBITO FISCAL	21,285.00		
2107	IMPUESTOS POR PAGAR			48,654.00
21070201	ISR por pagar – corriente	48,654.00		
	Subtotales pasan....		\$14,821,352.00	\$ 4,423,040.00

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	...vienen subtotales		\$14,821,352.00	\$ 4,423,040.00
2109	PARTES RELACIONADAS			24,731.00
210902	COMPAÑÍAS AFILIADAS	24,731.00		
2201	PRESTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO			6,054,739.00
220101	PRÉSTAMOS HIPOTECARIOS – LARGO PLAZO	6,054,739.00		
3101	CAPITAL SOCIAL			400,000.00
31010101	Capital social mínimo	400,000.00		
3201	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE ACTIVOS			3,133,302.00
320101	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE EDIFICACIONES	3,133,302.00		
3302	UTILIDADES NO DISTRIBUIDAS			785,540.00
330201	UTILIDADES DE EJERCICIOS ANTERIORES	785,540.00		
	V/ Por apertura de ejercicio contable			
	Totales		\$14,821,352.00	\$ 14,821,352.00

<u>R.C.A.</u> ELABORADO	<u>M.E.V.</u> REVISADO	<u>S.B.G.</u> AUTORIZADO	<u>J.A.Z.</u> AUDITORÍA
----------------------------	---------------------------	-----------------------------	----------------------------

3.1. ADQUISICIÓN O PRODUCCIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES.

3.1.1. Adquisición Independiente

La Sociedad Avance y Tecnología, S. A. de C. V. durante el año 2001, paga un precio de \$5,000.00 por la compra de un

programa informático para control de inventarios de mercadería, importado de Chile, el cual la gerencia de la empresa acordó con el proveedor que será pagado con 50 acciones de \$100.00 c/u que se poseen como inversiones temporales, y además se incurre en el pago de impuestos arancelarios de importación por \$200.00 e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) por \$676.00. Se consideran como parte del costo tanto el precio como los impuestos no recuperables (en este caso los aranceles de importación).

El costo se determina así:

CUADRO No. 1
DETERMINACIÓN DEL COSTO DEL PROGRAMA INFORMÁTICO

CONCEPTO	VALOR
50 Acciones a \$ 100.00 cada una	\$ 5 ,000.00
(+) Derechos Arancelarios de Importación (DAI)	\$ 200.00
Costo del programa informático	\$ 5,200.00
(+) Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)	\$ 676.00
Valor de la operación	\$ 5,876.00
(-) Valor de las inversiones temporales	\$ 5,000.00
Valor a cancelar en efectivo	\$ 876.00

Su registro contable es como sigue:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 2

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 5,200.00	
12040301	Programas informáticos	\$ 5,200.00		
1107	IVA – CRÉDITO FISCAL		676.00	
110702	IVA – IMPORTACIONES	676.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 5,876.00
11010301	Cuentas Corrientes	876.00		
1101040101	Acciones	5,000.00		
	V/ Compra de programa de control de inventarios.			
	Totales		\$ 5,876.00	\$ 5,876.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

Ejemplificando, en el caso de obtenerse un préstamo bancario a un plazo de 2 años y tasa del 19% anual para adquirir un activo intangible que no podrá ser utilizado hasta dentro de 12 meses debido a que durante ese período se preparará para habilitar su uso en las instalaciones de la empresa, los desembolsos por intereses durante los 12

meses necesarios para la habilitación del activo se registrarán como parte del costo histórico del mismo:

Precio del activo	:	\$6,000.00
Monto otorgado del préstamo a 2 años	:	\$6,000.00
Intereses por los 2 años al 19% anual	:	\$2,280.00
Intereses del préstamo por 12 meses	:	\$1,140.00

Registro contable al inicio del periodo de habilitación del activo:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.

COMPROBANTE DE DIARIO N° 3

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 6,000.00	
12040604	Intangibles en preparación	\$ 6,000.00		
2201	PRESTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO			\$ 6,000.00
220103	OTROS A LARGO PLAZO	6,000.00		
	V/Por la adquisición de un activo intangible no preparado para su uso.			
	Totales		\$ 6,000.00	\$ 6,000.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

Intereses = \$6,000.00 x 19% x 12/12

Intereses = \$1,140.00

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 4

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 1,140.00	
12040604	Intangibles en preparación	\$ 1,140.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 1,140.00
11010301	Cuentas Corrientes	1,140.00		
	V/ Por pago de intereses en préstamo para preparación de programa informático adquirido.			
	Totales		\$ 1,140.00	\$ 1,140.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

Registro contable al final de los 12 meses necesarios para la preparación del activo intangible:

CUADRO No. 2
DETERMINACIÓN DEL COSTO DEL ACTIVO INTANGIBLE PREPARADO
PARA SU USO

CONCEPTO	VALOR
Costo inicial del activo intangible	\$ 6,000.00
(+) Intereses Capitalizados	<u>1,140.00</u>
Nuevo Costo del activo intangible	\$ 7,140.00

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 5

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 7,140.00	
12040301	Programas informáticos	\$ 7,140.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 7,140.00
12040604	Intangibles en preparación	7,140.00		
	V/Registro del activo intangible listo para ser utilizado.			
	Totales		\$ 7,140.00	\$ 7,140.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

El registro contable de los intereses bancarios acumulados al final de los 12 meses restantes, se realizará en el periodo contable siguiente, de acuerdo al siguiente cálculo:

CUADRO No. 3
DETERMINACIÓN DE INTERESES QUE NO SE CAPITALIZAN.

CONCEPTO	VALOR
Total de Interés (\$6,000.00 x 19% x 24/12)	\$ 2,280.00
(-) Interés Capitalizados	\$ 1,140.00
Interés a reconocer en resultados del periodo	\$ 1,140.00

Su registro contable es como sigue:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° X1

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4201	GASTOS FINANCIEROS		\$ 1,140.00	
420101	INTERESES	\$ 1,140.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 1,140.00
11010301	Cuentas Corrientes	1,140.00		
	V/Por el registro de intereses posteriores a la habilitación contable del activo intangible.			
	Totales		\$ 1,140.00	\$ 1,140.00

R.C.A.

ELABORADO

M.E.V.

REVISADO

S.B.G.

AUTORIZADO

J.A.Z.

AUDITORÍA

3.1.2. Adquisición como parte de una combinación de negocios

La Administración de Avance y Tecnología, S. A. de C. V. decide realizar la compra del 100% de las acciones de la compañía X que posee en su balance a la fecha de la compra, la siguiente situación financiera:

Efectivo	por	\$ 5,000.00
Cuentas por Cobrar	por	\$ 25,000.00
Propiedad, planta y Equipo netos	por	\$ 300,000.00
Activos intangibles	por	\$ 30,000.00*
Proveedores	por	\$ 50,000.00
Capital social	por	\$ 200,000.00
Reserva legal	por	\$ 40,000.00
y Utilidades retenidas	por	\$ 70,000.00

*(de los cuales \$20,000.00 corresponden a una franquicia para la comercialización de combustible y lubricantes y \$10,000.00 por Gastos en capacitación de personal para la comercialización de los mismos).

Avance y Tecnología, S. A. de C. V. paga por la totalidad de las acciones de la empresa, mediante cheque # 55 del Banco Agrícola el valor de \$400,000.00

Los cálculos de la operación se determinan así:

CUADRO No. 4
DETERMINACIÓN DE LA PLUSVALÍA COMPRADA.

CONCEPTO	VALOR
Valor Cancelado de la empresa	\$ 400,000.00
(-) Valor Contable (Capital Social + Reserva Legal + Utilidades Retenidas)	310,000.00
Exceso cancelado	90,000.00
(+) Partida que se encuentra fuera del alcance de la NIC 38:	
Gastos de Capacitación del personal	10,000.00
Plusvalía comprada	\$ 100,000.00
(+) Efectivo	5,000.00
(+) Cuentas por cobrar	25,000.00
(+) Propiedad planta y equipo	300,000.00
(+) Activo intangible comprado	20,000.00
(-) Cuentas por pagar	50,000.00
Valor total cancelado	\$ 400,000.00

El registro contable quedaría de la siguiente manera:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 6

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 5,000.00	
11010301	Cuentas Corrientes	\$ 5,000.00		
1102	CUENTAS POR COBRAR		25,000.00	
110201	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES	25,000.00		
1201	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		300,000.00	
1201010201	Edificaciones propias	300,000.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		120,000.00	
12040101	Plusvalía Comprada	100,000.00		
12040401	Franquicias	20,000.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 400,000.00
11010301	Cuentas Corrientes	400,000.00		
2102	CUENTAS POR PAGAR			50,000.00
21020101	Proveedores locales	50,000.00		
	V/ Por la compra del 100% de las acciones de la Compañía X.			
	Totales		\$ 450,000.00	\$ 450,000.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

Los gastos de capacitación del personal no se reconocieron como activo intangible independiente, ya que de acuerdo a la disposición de la NIC 38 son considerados como gastos indispensables del negocio en su conjunto, con base al

principio de negocio en marcha y puesto que no cumple los criterios para ser considerados como un activo intangible, se incorporaron en el valor de la plusvalía comprada (párrafo 56 b)) ó como se conoce localmente con el nombre de crédito mercantil, debido a que dicho valor está incluido en el desembolso por la adquisición del negocio en conjunto, pero no se ha adquirido ningún activo individual, razón por la cual constituye parte del exceso del valor cancelado sobre el valor contable.

3.1.3. Adquisición por medio de una subvención del gobierno

Cuando un activo intangible no se adquiere a título oneroso donde se pueda conocer, a través del precio, el costo histórico, sino que se obtiene mediante una concesión del gobierno, la NIC 38 especifica que su costo podrá determinarse a su valor razonable, o a un valor simbólico más los desembolsos atribuibles directamente a la preparación del mismo.

Ejemplo de este análisis tenemos que la sociedad Avance y Tecnología, S. A. de C. V. adquiere un derecho de

transmisión de radio y se obtiene frecuencia en el espectro radial que posee el gobierno en Frecuencia Modulada, que tiene un valor cotizable de \$10,000.00 al ser adquirida de radio emisoras ya establecidas, por lo que su registro es:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 7

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 10,000.00	
12040304	Derecho de frecuencia	\$ 10,000.00		
2204	INGRESOS DIFERIDOS			10,000.00
220403	INGRESOS DIFERIDOS POR SUBVENCIÓN OBTENIDA	10,000.00		
	V/ Concesión de un derecho de frecuencia radial.			
	Totales		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

3.1.4. Intercambios de activos

En el intercambio de activos, la NIC 38 presenta dos casos: 1. Cuando se adquiere un activo intangible a cambio de otro activo; y 2. Cuando se vende un activo intangible a cambio de otro activo.

En el caso de que se adquiriera un activo intangible en intercambio el costo estará determinado por el valor razonable del activo entregado a cambio, sumando o restando el efectivo o equivalentes de efectivo entregados o recibidos en su caso.

Como se observa, si se adquiere una marca de un producto y se entrega a cambio una maquinaria valorada en el mercado en esas condiciones en \$5,000.00 mas \$300.00 en un reporte a 7 días de vencimiento. El valor del activo intangible se registrará a un costo de \$5,300.00.

Como menciona la NIC 38, si el activo entregado a cambio es similar y es utilizado en la misma línea de producción o giro determinado de la empresa y su valor razonable establecido en base a cotización de precios de mercado es similar, se puede dar la situación que el mencionado valor razonable del activo recibido es menor al valor en libros del activo entregado por lo que su diferencia debe registrarse como una pérdida del valor del activo, antes de efectuar la transacción, para que su valor en libros sea equivalente al valor razonable del activo recibido.

El registro contable del intercambio de un programa informático por \$3,000.00 a cambio de otro mejorado y con un valor cotizabile de mercado de \$2,500.00 será:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 8

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4303	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN		\$ 500.00	
430302	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES	\$ 500.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 500.00
12040303R	Desvalorización de programas informáticos	\$ 500.00		
	V/ Registrar la pérdida por desvalorización del programa informático, previo a su intercambio.			
	Totales		\$ 500.00	\$ 500.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 9

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 3,000.00	
12040301	Programas informáticos	\$ 2,500.00		
12040303R	Desvalorización de programas informáticos	500.00		
	Subtotales pasan...		\$ 3,000.00	

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	...vienen subtotales		\$ 3,000.00	
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 3,000.00
12040301	Programas informáticos	\$ 3,000.00		
	V/ Por la adquisición de un nuevo programa de contabilidad mejorado.			
	Totales		\$ 3,000.00	\$ 3,000.00

 R.C.A. M.E.V. S.B.G. J.A.Z.
ELABORADO **REVISADO** **AUTORIZADO** **AUDITORÍA**

En el caso de que se venda un activo en intercambio por la emisión de un contrato que representa participación en los activos netos de una empresa una vez han sido deducidos todos sus pasivos, su registro contable no debe reflejar ganancia o pérdida, sino que el costo del activo recibido dependerá del costo de los activos entregados.

3.1.5. Plusvalía generada internamente

Cuando la empresa, en la valoración que hace de su gestión, ha determinado el monto que excede al total de sus activos netos, por poseer ventajas competitivas sobre otras de la

misma actividad económica, la NIC 38 prohíbe reconocer en sus estados financieros ese intangible que se genera internamente; solamente se reconocerá un activo intangible en su concepto de plusvalía cuando se de una operación de compra-venta.

Para ejemplo, la sociedad Avance y Tecnología, S.A. de C.V. ha contratado los servicios de Juan Pérez, profesional en mercadeo, con especialidad en valoración de empresas, para seis meses por un valor de \$25,000.00, mediante la siguiente modalidad de pago: 30% de anticipo, 40% contra informe intermedio a los tres meses y el 30% restante contra entrega final del resultado.

Al final del periodo establecido en el contrato Juan Pérez presenta el resultado de su estudio: el valor potencial de la sociedad Avance y Tecnología, S. A. de C. V. es de \$4,423,842.00, al compararlo con el valor contable de sus acciones en circulación de \$4,318,842.00, se determina una plusvalía generada internamente de \$105,000.00 que corresponde a su prestigio y sus ventajas competitivas, entre otros aspectos.

El valor de la auténtica de las firmas en el contrato es por \$100.00.

La sociedad Avance y Tecnología, S. A. de C. V. de acuerdo a la NIC 38 no reconocerá la plusvalía generada internamente, ya que solo se generará cuando efectivamente se venda el total de las acciones en circulación y será reconocida por parte del comprador, si cancela el valor determinado.

Los gastos de la contratación de los servicios de valuación realizados por Juan Pérez se reconocerán como gastos a medida que se vayan generando. Para el caso del anticipo, el cálculo y registro contable se detalla a continuación:

CUADRO No. 5
DETERMINACIÓN DEL ANTICIPO.

CONCEPTO	VALOR
Anticipo (\$25,000.00 x 30%)	\$ 7,500.00
(+)Impuesto a la Traslación de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) (\$7,500.00 X 13%)	\$ 975.00
Valor de la operación	<u>\$ 8,475.00</u>
(-)Impuesto Sobre la Renta Retenido	\$ 750.00
Valor a Cancelar en efectivo	<u>\$ 7,725.00</u>

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 10

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1107	IVA – CREDITO FISCAL		\$ 975.00	
110701	IVA – COMPRAS LOCALES	\$ 975.00		
4107	GASTOS OPERATIVOS		7,500.00	
41070145	Estudios técnicos	7,500.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 7,725.00
11010301	Cuentas Corrientes	7,725.00		
2104	PROVISIONES Y RETENCIONES			750.00
21040204	ISR retenido	750.00		
	V/ Anticipo (30%) del contrato de valuación por parte de Juan Pérez.			
	Totales		\$ 8,475.00	\$ 8,475.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 11

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1107	IVA – CREDITO FISCAL		\$ 13.00	
110701	IVA – COMPRAS LOCALES	\$ 13.00		
4107	GASTOS OPERATIVOS		100.00	
41070224	Honorarios profesionales	100.00		
	Subtotales pasan...		\$ 113.00	

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	... vienen subtotales		\$ 113.00	
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 103.00
11010301	Cuentas Corrientes	\$ 103.00		
2104	PROVISIONES Y RETENCIONES			10.00
21040204	ISR retenido	10.00		
	V/ Auténtica del contrato de valuación.			
	Totales		\$ 113.00	\$ 113.00

<u>R.C.A.</u> ELABORADO	<u>M.E.V.</u> REVISADO	<u>S.B.G.</u> AUTORIZADO	<u>J.A.Z.</u> AUDITORÍA
----------------------------	---------------------------	-----------------------------	----------------------------

Por el informe intermedio:

CUADRO No. 6
DETERMINACIÓN DEL SEGUNDO DESEMBOLSO.

CONCEPTO	VALOR
2° Desembolso (\$25,000.00 x 40%)	\$ 10,000.00
(+) Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) (\$10,000.00 X 13%)	\$ 1,300.00
Valor de la operación	\$ 11,300.00
(-) Impuesto sobre la Renta Retenido \$10,000.00 x 10%	\$ 1,000.00
Valor a Cancelar en efectivo	\$ 10,300.00

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 12

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1107	IVA – CREDITO FISCAL		\$ 1,300.00	
110701	IVA – COMPRAS LOCALES	\$ 1,300.00		
4107	GASTOS OPERATIVOS		10,000.00	
41070145	Estudios técnicos	10,000.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 10,300.00
11010301	Cuentas Corrientes	10,300.00		
2104	PROVISIONES Y RETENCIONES			1,000.00
21040204	ISR retenido	1,000.00		
	V/ segundo pago (40%) del contrato			
	Totales		\$ 11,300.00	\$ 11,300.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

Por el informe Final:

CUADRO No. 7
DETERMINACIÓN DEL ÚLTIMO DESEMBOLSO.

CONCEPTO	VALOR
Último Pago \$25,000.00 x 30%	\$ 7,500.00
(+) Impuesto a la Tránsito de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA) (\$7,500.00 X 13%)	\$ 975.00
Valor de la operación	\$ 8,475.00
(-) Impuesto Sobre la Renta Retenido	\$ 750.00
Valor a Cancelar en efectivo	\$ 7,725.00

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 13

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1107	IVA – CRÉDITO FISCAL		\$ 975.00	
110701	IVA - COMPRAS LOCALES	\$ 975.00		
4107	GASTOS OPERATIVOS		7,500.00	
41070145	Estudios técnicos	7,500.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 7,725.00
11010301	Cuentas Corrientes	7,725.00		
2104	PROVISIONES Y RETENCIONES			750.00
21040204	ISR retenido	750.00		
	V/ Por el último pago (30%) del contrato.			
	Totales		\$ 8,475.00	\$ 8,475.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

3.1.6. Otros activos intangibles generados internamente

3.1.6.1. Fase de investigación

Como está establecido en la NIC 38 todo desembolso generado en la fase de investigación de un producto o servicio, sea nuevo o mejorado, se reconocerá en resultado, ya que en

esta fase la sociedad no puede demostrar la generación de beneficios económicos del resultado del estudio.

Para ejemplo: la sociedad Avance y Tecnología, S.A. de C.V. ha incurrido en los siguientes desembolsos incurrido por personal técnico interno, en la investigación del mejoramiento del producto de su principal actividad:

Mano de Obra	\$10,000.00
Depreciación de la propiedad, planta y equipo utilizada	\$ 5,000.00
Electricidad	\$ 500.00
Agua	\$ 50.00
Teléfono (incluye el consumo de internet)	\$ 1,000.00

La sociedad procederá a realizar el siguiente registro, no reconociendo ninguna acumulación de costos a incluir como activo intangible, sino como parte de los resultados del ejercicio:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 14

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4107	GASTOS OPERATIVOS		\$ 16,550.00	
41070213	Agua	\$ 50.00		
41070217	Comunicaciones	1,000.00		
41070221	Energía eléctrica	500.00		
41070241	Depreciación de mobiliario y equipo	5,000.00		
41070245	Estudios Técnicos	10,000.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 11,550.00
11010301	Cuentas Corrientes	11,550.00		
1201	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO			5,000.00
120102R03	Depreciación acumulada mobiliario y equipo	5,000.00		
	V/ Desembolsos realizados en la investigación del mejoramiento del producto comercializado de la principal actividad de la sociedad.			
	Totales		\$ 16,550.00	\$ 16,550.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

3.1.6.2. Fase de desarrollo

Para reconocer un activo intangible durante la fase de desarrollo, la sociedad debe considerar el cumplimiento total de ciertos requisitos establecidos en la NIC 38, caso

contrario, todos los desembolsos realizados se reconocerán en los resultados del ejercicio correspondiente.

Para continuar con el ejemplo del apartado anterior, la sociedad Avance y Tecnología en su fase de desarrollo del mejoramiento del producto de su actividad principal ha demostrado lo siguiente:

La empresa ha contratado a la firma Especialistas, S. A., encargada de diseños industriales, que cuenta con el personal técnico más especializado de la región centroamericana, por un valor de \$15,000.00 para el desarrollo del diseño final y la producción del modelo.

La sociedad posee la intención de completar el producto mejorado, ya que fue aprobada la decisión mediante punto de acta #16 de la Asamblea General Extraordinaria de Accionistas.

La sociedad para tal efecto registró los derechos de propiedad correspondientes, incurriendo en un costo de \$100.00 por tramitación y registro de patente.

Mediante el informe del departamento de mercadeo, la sociedad conoce que el producto mejorado satisficará las necesidades del público consumidor, resultando un mercado nuevo en la zona oriental del país, del cual potencialmente se obtendrán ingresos durante los siguientes diez años así: \$30,000.00 en el primer año; \$40,000.00 en el segundo año; \$45,000.00 en el tercer año; a partir del cuarto año al octavo un promedio de \$32,000.00; en el noveno año, \$25,000.00 y en el décimo año, \$18,000.00

Para tal caso, la sociedad ha contratado un préstamo con el Banco Agrícola y ha sido autorizado por un monto de \$150,000.00 a un año plazo, con una tasa de interés del 9.79% anual. A la fecha de terminación del Desarrollo utilizando un plazo de 38 días para ello y previo a la puesta en marcha de la producción en serie se habían incurrido en intereses por \$1,550.00 ($\$150,000.00 \times 9.79\% \times 38/360$).

Además la empresa ha establecido un plan bimensual de supervisión y evaluación de los resultados del desarrollo del producto mejorado.

Para tal efecto, la sociedad realizará el registro contable de acuerdo al cálculo detallado:

CUADRO No. 8
DETERMINACIÓN DEL COSTO DEL PRODUCTO MEJORADO.

CONCEPTO	VALOR
Valor del contrato para el desarrollo del diseño final y producción del modelo	\$ 15,000.00
(+)Registro de los derechos de propiedad sobre el producto mejorado	100.00
(+)Interés a capitalizar	1,550.00
Costo del activo intangible	<u>\$ 16,650.00</u>
(+)Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios IVA \$15,000.00 x 13%	1,950.00
Valor de la operación	<u>\$ 18,600.00</u>
(-)Valor cancelado en efectivo	100.00
(-)Valor a pagar por intereses	1,550.00
Valor de Cuenta por pagar	<u>\$ 16,950.00</u>

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 15

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 16,650.00	
12040501	Desarrollo de producto mejorado	\$ 16,650.00		
1107	IVA – CRÉDITO FISCAL		1,950.00	
110701	IVA – COMPRAS LOCALES	1,950.00		
	Subtotales pasan...		\$ 18,600.00	

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	...vienen subtotales		\$ 18,600.00	
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 100.00
11010301	Cuentas Corrientes	\$ 100.00		
2102	CUENTAS POR PAGAR			18,500.00
21020203	Acreedores locales	16,950.00		
21020204	Intereses	1,550.00		
	V/ Por los desembolsos efectuados en la fase de desarrollo del activo intangible.			
	Totales		\$ 18,600.00	\$ 18,600.00

<u>R.C.A.</u> ELABORADO	<u>M.E.V.</u> REVISADO	<u>S.B.G.</u> AUTORIZADO	<u>J.A.Z.</u> AUDITORÍA
----------------------------	---------------------------	-----------------------------	----------------------------

3.1.7. Reconocimiento de un gasto

La NIC 38 define que ciertos desembolsos efectuados se registrarán en los resultados del ejercicio, debido a que no son claramente identificables los criterios para el reconocimiento de activos intangibles, considerando primordialmente que éstos no generan beneficios económicos separables de los beneficios económicos del negocio en conjunto. Ejemplo de ellos son los gastos de establecimiento, gastos de actividades formativas, gastos

en publicidad y otras actividades promocionales y gastos de reubicación y reorganización.

Para el caso, se plantea un supuesto de que la sociedad Avance y Tecnología, S. A. de C. V. se encuentra en su cuarto año de existencia y previamente había reconocido en sus estados financieros los gastos en publicidad, capacitaciones del personal y gastos de establecimiento del ejercicio 1, 2 y 3, como activo intangible sin amortización acumulada por \$20,000.00, \$10,000.00 y \$5,000.00, respectivamente. Bajo esta normativa técnica, el activo intangible no cumple los criterios para su reconocimiento como tal y debe eliminarse del balance contra los resultados de ejercicios anteriores, considerando las disposiciones de la NIC 8 Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en Políticas Contables donde se requiere eliminar dichos activos del balance como corrección de un error fundamental como también se estipula en la SIC 8 haciendo referencia al tratamiento punto de referencia de la NIC 8.

El registro contable será:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 16

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
3302	UTILIDADES NO DISTRIBUIDAS		\$ 35,000.00	
330201	UTILIDADES DE EJERCICIOS ANTERIORES	\$ 35,000.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 35,000.00
12040601	Gastos de organización	5,000.00		
12040602	Gastos de publicidad	20,000.00		
12040603	Gastos de capacitación	10,000.00		
	V/ Por la aplicación retroactiva de la NIC 38 para ajustar activos intangibles que no cumplen las condiciones para su reconocimiento.			
	Totales		\$ 35,000.00	\$ 35,000.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

3.2. DESEMBOLSOS POSTERIORES.

La NIC 38 norma que si no se puede comprobar que se generarán beneficios económicos en exceso de los inicialmente previstos para el activo intangible en cuestión, los desembolsos deberán reconocerse en los

resultados del ejercicio. Caso contrario, se incluirán en el costo del activo intangible.

Para ejemplo: el software comprado para el uso del departamento de crédito, no fue instalado correctamente, por lo que la sociedad incurrió en gastos de asesoría técnica por \$3,000.00.

La partida quedaría así:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 17

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1107	IVA – CRÉDITO FISCAL		\$ 390.00	
110701	IVA – COMPRAS LOCALES	\$ 390.00		
4107	GASTOS OPERATIVOS		3,000.00	
41070224	Honorarios profesionales	3,000.00		
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES			\$ 3,390.00
11010301	Cuentas Corrientes	3,390.00		
	V/ Por pago de asesoría técnica para la completa instalación del software de crédito.			
	Totales		\$ 3,390.00	\$ 3,390.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

3.3. AMORTIZACIÓN.

3.3.1. Periodo de Amortización

Como estipula la NIC 38, los activos intangibles deben ser objeto de una asignación a resultados de su valor inicial de adquisición ó producción durante el periodo determinado de vida útil.

En los casos en que se espera vender el activo intangible antes de que termine su vida económica, se puede reconocer un valor residual, siempre que se cuente con un compromiso por parte de un tercero de adquirirlo o que exista un mercado activo para dicho bien, éste último evento no es aplicable para la mayor parte de activos intangibles, puesto que no se cuenta con tal mercado activo dada la naturaleza de los activos intangibles en cuanto a su exclusividad y no-homogeneidad de su valor de cotización entre uno y otro activo, en su caso: una marca adquirida es única y su valor de adquisición no es comparable con otra marca de la misma línea, puesto que su valor está

determinado por la demanda de consumo que represente y genera esa marca en particular.

Por lo tanto, en la mayoría de los casos, a menos que se cuente con un compromiso de compra del activo desde que se registra inicialmente, no se puede considerar la determinación de un valor residual que se deduzca del costo histórico o producción cuyo resultado sería el importe depreciable o amortizable.

Según la NIC 38, para determinar la vida útil de un activo intangible debe considerarse varios factores:

si el activo espera ser utilizado por un periodo corto o largo; o de la eficiencia del uso que la gerencia a cargo desempeñe sobre el mismo.

Por ejemplo en el caso de que se adquiere una frecuencia radial en A.M. (Amplitud Modulada), la gerencia puede planear a un mediano plazo de 5 años adquirir una frecuencia en F.M. sustituyendo a la primera. Lo cual podría verse influenciado por un equipo directivo que

impulse eficientemente la audiencia para la radio emisora en A.M. resultando una vida útil mayor del supuesto inicial. Para lo cual debe reconocerse una redistribución a resultados del valor en libros a la fecha, ocasionado por el cambio en la estimación contable respecto a la vida útil.

Así: Se tiene un valor en libros de \$5,000.00 al final del primer año de vida útil. Pero la gestión eficiente del equipo directivo ha alcanzado un alto nivel de audiencia, que de acuerdo a estudios técnicos de radio mercadeo, garantiza a la emisora su posicionamiento por un periodo no menor a 15 años por lo que su vida útil debe ser reestimada a esa cantidad de años.

Lo que implica que el efecto del cambio en la estimación se contabilizará a partir del segundo año y en los años posteriores en la misma cuenta de amortización utilizada en el primer año a fin de que los estados financieros sean comparables.

Para el primer año:

$$\text{Cuota de amortización} = \frac{\$ 5,000.00}{\$ 1,000.00} = 5$$

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.

COMPROBANTE DE DIARIO N° 18

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4107	GASTOS OPERATIVOS		\$ 1,000.00	
41070135	Amortización de intangibles	\$ 1,000.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 1,000.00
12040305R	Amortización acumulada de derechos de frecuencia	1,000.00		
	V/ Cuota de amortización del primero año de la Radiodifusora A.M.			
	Totales		\$ 1,000.00	\$ 1,000.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

Para los restantes 14 años:

$$\text{Cuota de amortización} = \frac{\$ 4,000.00}{14} = \$285.00$$

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° X2

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4107	GASTOS OPERATIVOS		\$ 285.00	
41070135	Amortización de intangibles	\$ 285.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 285.00
12040305R	Amortización acumulada de derechos de frecuencia	285.00		
	V/ Cuota de amortización a partir del 2° año de vida útil de la Radiodifusora A.M.			
	Totales		\$ 285.00	\$ 285.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

Se considera que una renovación califica para tal excepción, cuando el valor cotizante del activo se mantiene, al acercarse la fecha de vencimiento del derecho inicialmente registrado o al menos es mayor o igual al costo de renovación; así mismo debe existir una evidencia, preferentemente escrita, de que el derecho es renovable y ocasionalmente, que haya experiencia de anteriores renovaciones.

Ejemplo de esto, se tiene una franquicia de una línea comercial de restaurante muy reconocida por valor de

\$25,000.00, para un periodo contratado de 8 años. Al término de ese período, el contrato tiene una cláusula de renovación para un periodo igual con un costo de \$15,000.00 el cual es tomado por la empresa. Por lo que la vida útil del activo será inicialmente de 16 años dado que al menos es el tiempo que contractualmente se permite incluyendo el periodo según cláusula de renovación.

El registro contable de la adquisición es el siguiente:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° X3

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 25,000.00	
12040401	Franquicias	\$ 25,000.00		
2102	CUENTAS POR PAGAR			\$ 25,000.00
21020203	Acreeedores locales	25,000.00		
	V/ Por el registro de adquisición de derecho de franquicia para un periodo inicial de 8 años.			
	Totales		\$ 25,000.00	\$ 25,000.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

El cálculo de la amortización del periodo y su registro contable es como se detalla a continuación:

$$\text{Cuota de amortización} = \frac{\$25,000.00}{16} = \$1,562.50$$

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.

COMPROBANTE DE DIARIO N° 19

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4107	GASTOS OPERATIVOS		\$ 1,562.50	
41070135	Amortización de intangibles	\$ 1,562.50		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 1,562.50
12040402R	Amortización acumulada de franquicias	1,562.50		
	V/ Por el registro de la amortización de la franquicia para el primer año.			
	Totales		\$ 1,562.50	\$ 1,562.50

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

En el caso de la amortización hasta el año en que se adquiere la renovación del activo se muestra una partida con el monto acumulado de 7 años, de las aplicaciones anuales de la misma. El asiento contable se presenta a continuación:

Amortización de los siete

Restantes Periodos contables = $\$1,562.50 \times 7 = \$10,937.50$

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° X4

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4107	GASTOS OPERATIVOS		\$ 10,937.50	
41070135	Amortización de intangibles	\$ 10,937.50		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 10,937.50
12040402R	Amortización acumulada de franquicias	10,937.50		
	V/ Por el registro acumulado (gasto distribuido en 7 periodos contables) de la amortización de la franquicia con vida útil de 16 años.			
	Totales		\$ 10,937.50	\$ 10,937.50

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

Al Final de los 8 años iniciales se tiene un valor en libros neto de \$12,500.00 (\$25,000.00 - \$1,562.50 - \$10,937.50) y un valor razonable de \$35,000.00. Se efectúa el pago de la renovación.

El valor del activo al inicio del siguiente periodo de renovación es de \$27,500.00 (Valor en libros: \$12,500.00 + Costo de renovación de la franquicia: \$15,000.00), por lo

que cumple las condiciones necesarias para la estimación de su vida útil en 16 años.

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° X5

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 15,000.00	
12040401	Franquicias	\$ 15,000.00		
2102	CUENTAS POR PAGAR			\$ 15,000.00
21020203	Acreeedores locales	15,000.00		
	V/ Por el registro de renovación de derecho de franquicia para un periodo adicional de 8 años.			
	Totales		\$ 15,000.00	\$ 15,000.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

3.3.2 Método de amortización

En la determinación del Método de Amortización debe considerarse un patrón de consumo de los beneficios esperados del activo, lo cual puede presentar dificultad en definirse dado que la proyección de la distribución de acuerdo a tales beneficios futuros no es cuantificable en una forma precisa, por lo cual el método más aceptado es el

de Línea recta en el cual el importe a depreciar (generalmente el costo histórico o producción total) se distribuye en cuotas homogéneas durante el periodo de amortización. No obstante la norma refiere los Métodos de saldos decrecientes y el Método de suma de unidades producidas como viables para una distribución sistemática del consumo de los beneficios económicos esperados del activo intangible registrado. No se considera probable, de acuerdo a la NIC, otro método que resulte en una cuota de distribución menor a la obtenida mediante el método de línea recta.

Ejemplos de la aplicación de los métodos especificados se presentan como sigue:

Costo histórico o de producción —————▶ \$14,000.00

Vida útil —————▶ 7 años

Unidades producidas durante la vida útil —————▶ 6,000

3.3.2.1. Cálculo de Cuota de amortización

3.3.2.1.1. Método Línea Recta:

$$\text{Cuota de Amortización} = \frac{C - V R}{V U}$$

C = Costo ; V R = Valor Residual ; V U = Vida Útil.

$$\text{Cuota de Amortización} = \frac{\$14,000.00 - 0.00}{7}$$

$$\text{Cuota de Amortización} = \$2,000.00$$

3.3.2.1.2. Método Doble Saldos Decrecientes:

$$\text{Porcentaje Anual} = \frac{100 \%}{V U} \times 2$$

$$\text{Amortización Anual} = \text{Porcentaje anual} (C - A A)$$

A A = Amortización Acumulada.

C = Costo histórico.

$$\text{Porcentaje Anual} = \frac{100 \%}{7} = 14\% \times 2 = 28\% \text{ anual}$$

Amortización Anual :

Primer año

$$28\% \text{ anual } (\$14,000.00 - 0) = \$3,920.00$$

Segundo año

$$28\% \text{ anual } (\$14,000.00 - 3,920) = \$2,822.40$$

Tercer año

$$28\% \text{ anual } (\$14,000.00 - 6,742.40) = \$2,032.13$$

y así se calculará sucesivamente durante los años restantes de vida útil.

3.3.2.1.3. Método de Unidades Producidas

$$\text{Amortización Anual} = \frac{C - V R}{U P}$$

U P = Unidades producidas, número de horas, etc.

$$\text{Amortización por unidad} = \frac{\$14,000.00 - 0}{6,000}$$

Amortización Anual primer año = \$2.33 x 500 unidades

producidas en el período

Amortización Anual primer año = \$1,165.00

Las cuotas de amortización se registrarán como cargos a resultados del periodo correspondiente; excepto cuando sean asociados con la generación de otro activo diferido y como el caso de producción de los inventarios de una empresa, en cuya situación las cuotas de amortización formará parte del valor en libros de tales cuentas.

Ejemplo:

Cuota de Amortización de una patente adquirida \$ 200.00

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.

COMPROBANTE DE DIARIO N° 20

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4107	GASTOS OPERATIVOS		\$ 200.00	
41070135	Amortización de intangibles	\$ 200.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 200.00
12040205R	Amortización de patentes	200.00		
	V/ Registro de amortización anual de patente.			
	Totales		\$ 200.00	\$ 200.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

Cuota de Amortización de programa informático para control de inventarios \$ 300.00

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.

COMPROBANTE DE DIARIO N° 21

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4101	COSTO DE PRODUCCIÓN		\$ 300.00	
41010320	Amortización de intangibles	\$ 300.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 300.00
12040302R	Amortización acumulada de programas informáticos	300.00		
	V/ Por registro de cuota acumulada anual de amortización de programa de control de inventarios.			
	Totales		\$ 300.00	\$ 300.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

Parte de la cuota de amortización se aplicó a producto vendido en el estado de costo de lo vendido por \$100.00 y el resto a cuenta de inventario de producto terminado por \$200.00.

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N°22

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1106	INVENTARIO		\$ 200.00	
11060201	Productos terminados	\$ 200.00		
4102	COSTO DE VENTA DE BIENES		100.00	
41020201	Costo de ventas internas de "x"	100.00		
4101	COSTO DE PRODUCCIÓN			\$ 300.00
41010320	Amortización de intangibles	300.00		
	V/ Distribución de cuota de amortización de programa de control de inventarios.			
	Totales		\$ 300.00	\$ 300.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

Unicamente cuando se presente evidencia de que el patrón de consumo es modificado, se podrá adoptar un método de amortización diferente al aplicado al inicio de la vida útil del activo intangible.

Por ejemplo si se tiene un activo intangible para una empresa industrial, e inicialmente se adoptó el método de línea recta, y luego se observa un aumento en la producción de unidades de mercadería asociado directamente al uso del

activo intangible, podría adoptarse el método de costo de unidades producidas para reflejar el mejor patrón de consumo del activo registrado.

3.3.3. Valor Residual

Respecto al valor residual se presenta dos tratamientos en caso de que se cumplan las condiciones para su determinación (especificadas en el apartado 3.3.1). De acuerdo al tratamiento por punto de referencia se considerarán como valor residual, los valores determinados según cotización de este tipo de activo en el mercado, cuando ya ha alcanzado el final de su vida útil. Si se aplica el tratamiento alternativo permitido, debe efectuarse un estudio periódicamente del valor razonable de ese valor cotizado inicialmente.

3.3.4. Revisiones del Período y del Método de amortización

La NIC 38 especifica que anualmente debe realizarse un análisis de la aplicabilidad del periodo y método de amortización adoptado, y si se efectúa un cambio en

cualquiera de las variables, debe tratarse de acuerdo a lo regulado en la NIC 8, Ganancia o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables; cuyo tratamiento contable se especifica en el apartado 3.3.1. donde se ejemplifica un cambio en la vida útil estimada y se trata como un cambio en estimación contable. Cuando se trata de un cambio en el método de amortización, se aplica el mismo tratamiento de un cambio en una estimación contable, como en el caso del cambio de periodo de amortización.

3.4. PERDIDA POR DESVALORIZACIÓN.

Existe pérdida por desvalorización cuando el valor razonable, considerado también como el valor de mercado, es menor que el valor en libros de un activo intangible.

A manera de ejemplo, para el programa informático de control de inventario de mercadería con un año de uso, posee en el mercado actualmente un valor de \$4,500.00, al compararlo con el valor en libros de \$4,680.00, se ha

generado una pérdida por desvalorización de \$180.00. El registro contable quedará así:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N°23

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
4303	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN		\$ 180.00	
430302	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES	\$ 180.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 180.00
12040303R	Desvalorización de programas informáticos	180.00		
	V/ Por exceso del valor en libros sobre el valor de mercado del programa informático de control de inventarios.			
	Totales		\$ 180.00	\$ 180.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

3.5. RETIRO Y REALIZACIÓN.

Al término de la vida útil de un activo intangible debe de efectuarse la correspondiente partida de liquidación de la cuenta del costo del activo y su amortización acumulada equivalente.

Ejemplo de esto tenemos un activo intangible cuyo valor de costo fue de \$2,700.00 y al termino de su vida útil la

amortización acumulada asociada es de \$2,700.00 se efectuará el siguiente registro:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 24

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 2,700.00	
12040302R	Amortización acumulada de programas informáticos	\$ 2,700.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 2,700.00
12040301	Programas informáticos	2,700.00		
	V/ Por retiro del activo intangible que ya no genera beneficios económicos futuros.			
	Totales		\$ 2,700.00	\$ 2,700.00

<u>R.C.A.</u>	<u>M.E.V.</u>	<u>S.B.G.</u>	<u>J.A.Z.</u>
ELABORADO	REVISADO	AUTORIZADO	AUDITORÍA

Cuando un activo intangible es vendido si el valor en libros neto difiere de su precio de venta debe reflejarse una ganancia o pérdida en el estado de resultados del mismo periodo en que tal activo se vende.

Ejemplo: Se tiene un costo de un programa informático por \$700.00 y su correspondiente amortización acumulada por \$400.00. Se vende a un precio de \$225.00.

CUADRO No. 9

DETERMINACIÓN DE PERDIDA EN VENTA DE ACTIVO INTANGIBLE.

CONCEPTO	VALOR
Costo del programa informático	\$ 700.00
(-)Amortización acumulada	400.00
Valor en libros	<u>300.00</u>
(-)Precio de Venta	225.00
Pérdida en venta del programa informático	<u>\$ 75.00</u>

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.

COMPROBANTE DE DIARIO N° 25

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 225.00	
11010301	Cuentas Corrientes	\$ 225.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		400.00	
12040302R	Amortización acumulada de programas informáticos	400.00		
4301	PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS		75.00	
430102	PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES	75.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 700.00
12040301	Programas informáticos	700.00		
	V/ Por venta de un activo intangible, reconociendo una pérdida en el mismo periodo de la venta.			
	Totales		\$ 700.00	\$ 700.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

Si se trata de un intercambio de activos el valor del activo que se reciba deberá ser igual al valor del activo que se entrega para no generar diferencias que se registran en resultados.

Ejemplo se tiene una marca adquirida por \$20,000.00 y se entrega a cambio de otra marca en una determinada línea de producto. Su registro contable será:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 26

CÓDIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		\$ 20,000.00	
1204020101	Marca "X"	\$ 20,000.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES			\$ 20,000.00
1204020102	Marca "Y"	20,000.00		
	V/ Por intercambio de activos similares que no reconocen pérdida o ganancia al registrarse la transacción.			
	Totales		\$ 20,000.00	\$ 20,000.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

En caso de presentarse un retiro de un activo intangible listo para ser vendido, debe mantenerse su valor en libros a la fecha del retiro; pero se efectuará un análisis anualmente por lo menos, para determinar la existencia de pérdidas en cuyo caso se efectuará el cargo a resultado por tal deterioro del valor según la NIC 36 Deterioro del valor de los activos contra la cuenta complementaria por deterioro del valor correspondiente.

Para complementar las operaciones del año 2001 se anexa la siguiente partida resumen del movimiento contable para efectuar la respectiva mayorización y elaborar la presentación de estados financieros comparativos:

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
COMPROBANTE DE DIARIO N° 27

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		\$ 221,491.50	
11010301	Cuentas Corrientes	\$ 221,491.50		
1102	CUENTAS POR COBRAR		73,830.50	
110201	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES	73,830.50		
	Subtotales pasan...		\$ 295,322.00	

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	...vienen subtotales		\$ 295,322.00	
4102	COSTO DE VENTA DE BIENES		18,000.00	
41020101	Costo de ventas externas de "x"	\$ 18,000.00		
4107	GASTOS OPERATIVOS		3,000.00	
41070138	Depreciación de edificaciones	3,000.00		
1106	INVENTARIO			\$ 18,000.00
110601	ARTÍCULOS COMPRADOS	18,000.00		
1201	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO			3,000.00
120102R01	Depreciación acumulada edificaciones	3,000.00		
5101	VENTA DE BIENES			295,322.00
5101010101	Ventas externas de "x" – agencia 1	236,022.00		
5101020101	Ventas internas de "x" – agencia 1	59,300.00		
	V/ Por resumen de complemento de operaciones en el año 2001.			
	Totales		\$ 316,322.00	\$ 316,322.00

R.C.A.
ELABORADO

M.E.V.
REVISADO

S.B.G.
AUTORIZADO

J.A.Z.
AUDITORÍA

CAPÍTULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

4.1 CONCLUSIONES

4.1.1. El tratamiento contable de los activos intangibles en la NIC 38 es muy complejo y es objeto de un análisis e interpretación detallado en relación con otras normas internacionales de contabilidad, en lo aplicable dentro del alcance de la NIC 38.

4.1.2. En el análisis e interpretación del tratamiento contable de los activos intangibles sobre la base de la NIC 38 se observó que esta norma contiene una serie de lineamientos y criterios donde los activos intangibles deben ser tratados como una cuenta de mayor independiente de los demás activos no corrientes con un tratamiento contable especializado dada su naturaleza particular como incorpóreo o no material.

4.1.3. De acuerdo a la investigación realizada se encontró que la NIC 38 no fue aplicada en el registro contable de los activos intangibles, ya que no se observaron políticas contables definidas para el tratamiento contable de los mismos según la encuesta realizada.

4.2. RECOMENDACIONES

- 4.2.1. Como apoyo a la aplicación técnica de la NIC 38 se recomienda la utilización del presente trabajo para un análisis e interpretación del tratamiento contable de los activos intangibles.
- 4.2.2. Se recomienda la participación en seminarios y capacitaciones para el estudio de la Normativa Internacional de Contabilidad, específicamente de la NIC 38, dado que es necesario que los contadores utilicen los criterios contables para el registro adecuado de los activos intangibles.
- 4.2.3. Técnicamente se recomienda la aplicación de la NIC 38 para una presentación y registro contable de los activos intangibles, que cumpla con la comparabilidad requerida en los estados financieros y que sea fiable para los usuarios de los mismos.

BIBLIOGRAFÍA.

FRANCISCO CHOLVIS.

Diccionario de Contabilidad. 4ª Edición, Ediciones Leconex. Buenos Aires, Argentina. 1977.

GUAJARDO CANTÚ, GERARDO.

"Contabilidad Financiera" 1995. 2ª Edición, Editorial McGraw-Hill Interamericana de México, S.A. de C.V.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

Normas Internacionales de Contabilidad. 2ª Reimpresión, diciembre de 1998. Tabachines No. 44 Bosques de las Lomas, México 11700, D. F.

INSUNSA VICTOR, SOTELO CHARO, ROMERO EDGAR.

Desarrollo de Activos Intangibles. Monterrey, México, 1998.

KIESO, DONALD E.

"Contabilidad Intermedia". Editorial Lemusa, S.A. de C.V. Grupo Noriega Editores. 1997. P 307.

HERNANDEZ MARTINEZ, CLAUDIA MARLENE Y OTROS...

"Análisis e Interpretación de las Normas Internacionales de Contabilidad de la 23 a la 32 Casos Prácticos". Marzo de 1999.

MANCERA HERMANOS, CONTADORES PUBLICOS Y OTROS...

Terminología del Contador. 9ª Edición, Editorial Banca y Comercio, S.A. Reforma 202. México, D.F. 0600.

MUZARD JOEL,

El Desarrollo del Capital Intelectual y la Administración de Conocimientos. Francia 1996.

SERRANO CINCA.

Los Activos Intangibles en la Contabilidad: Medición y Valoración. España, 2000.

SERRANO ORELLANA, Jorge Enrique y...

Análisis Teórico Práctico de las Normas Internacionales de Contabilidad, de la 1 a la 22, su Aplicabilidad e Incidencia en los Estados Financieros, Tesis de la Universidad de El Salvador, 1997.

ANEXOS

1. MAYORIZACIÓN EN T SENCILLA DEL CASO PRÁCTICO

2. BALANCE DE COMPROBACIÓN

3. ESTADOS FINANCIEROS DEL CASO PRÁCTICO

4. PROCESAMIENTO DE DATOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO

5. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 38 (NIC 38):
ACTIVOS INTANGIBLES

6. CATÁLOGO DE CUENTAS ELABORADO EN BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

7. CUESTIONARIO UTILIZADO PARA EL DESARROLLO METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN

8. GRÁFICA DE FLUJO SUMARIA

ANEXO 1

MAYORIZACIÓN EN T

SENCILLA DEL CASO

PRÁCTICO

Mayor en T sencilla de todas las aplicaciones para efectuar su presentación en los estados financieros

110101 CAJA GENERAL	
(1)	\$ 2,151.00
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 2,151.00 </div>	
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 2,151.00 </div>	

11010301 CUENTAS CORRIENTES			
(1)	\$ 813,026.50		\$ 876.00 (2)
(6)	5,000.00		1,140.00 (4)
(25)	225.00		400,000.00 (6)
(27)	221,491.50		7,725.00 (10)
			103.00 (11)
			10,300.00 (12)
			7,725.00 (13)
			11,550.00 (14)
			100.00 (15)
			3,390.00 (17)
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 1039,743.00 \$ 442,909.00 </div>			
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 596,834.00 </div>			

1101040101 ACCIONES			
(1)	\$ 5,000.00	\$ 5,000.00	(2)
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 5,000.00 \$ 5,000.00 </div>			
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 5,000.00 \$ 5,000.00 </div>			

110201 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES	
(1)	\$ 1508,936.50
(6)	25,000.00
(27)	73,830.50
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 1607,767.00 </div>	
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 1607,767.00 </div>	

11020601 PAGOS POR CUENTA AJENA	
(1)	\$ 46,889.00
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 46,889.00 </div>	
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 46,889.00 </div>	

110202R ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES	
	\$ 72,698.00 (1)
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 72,698.00 </div>	
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 72,698.00 </div>	

110402 COMPAÑÍAS AFILIADAS	
(1)	\$ 230,169.00
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 230,169.00 </div>	
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 230,169.00 </div>	

110601 ARTICULOS COMPRADOS			
(1)	\$ 38,000.00	\$ 18,000.00	(27)
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 38,000.00 \$ 18,000.00 </div>			
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> \$ 20,000.00 </div>			

11060201

11060202

PRODUCTOS TERMINADOS	
(22)	\$ 200.00
	\$ 200.00
	\$ 200.00

PRODUCTOS EN PROCESO	
(1)	\$ 110,744.00
	\$ 110,744.00
	\$ 110,744.00

11060203 INVENTARIO MATERIA PRIMA	
(1)	\$ 757,478.00
	\$ 757,478.00
	\$ 757,478.00

11060204 OTROS	
(1)	\$ 858,677.00
	\$ 858,677.00
	\$ 858,677.00

110701 IVA - COMPRAS LOCALES	
(10)	\$ 975.00
(11)	13.00
(12)	1,300.00
(13)	975.00
(15)	1,950.00
(17)	390.00
	\$ 5,603.00
	\$ 5,603.00

110702 IVA - IMPORTACIONES	
(2)	\$ 676.00
	\$ 676.00
	\$ 676.00

110802 SEGUROS EN VIGOR	
(1)	\$ 163,319.00
	\$ 163,319.00
	\$ 163,319.00

1201010101 TERRENOS PROPIOS	
(1)	\$ 486,590.00
	\$ 486,590.00
	\$ 486,590.00

1201010201 EDIFICACIONES PROPIAS	
(1)	\$ 1605,491.00

12010103 INSTALACIONES	
(1)	\$ 1005,091.00

	\$ 1094,955.00
	\$ 1094,955.00

	\$ 912,463.00
	\$ 912,463.00

**12010302
REVALUACIONES DE
EDIFICACIONES**

(1)	\$ 3133,302.00	
	\$ 3133,302.00	
	\$ 3133,302.00	

12040101

PLUSVALIA COMPRADA

(6)	\$ 100,000.00	
	\$ 100,000.00	
	\$ 100,000.00	

**1204020101
MARCA "X"**

(26)	\$ 20,000.00	
	\$ 20,000.00	
	\$ 20,000.00	

**1204020102
MARCA "Y"**

(1)	\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	(26)
	\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	
	\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	

12040204

PATENTES

(1)	\$ 1,000.00	
	\$ 1,000.00	
	\$ 1,000.00	

12040205R

**AMORTIZACION ACUMULADA DE
PATENTES**

		\$ 200.00	(20)
		\$ 200.00	
		\$ 200.00	

12040301

PROGRAMAS INFORMATICOS

(1)	\$ 6,400.00	\$ 3,000.00	(9)
(2)	5,200.00	2,700.00	(24)
(5)	7,140.00	700.00	(25)

12040302R

**AMORTIZACION ACUMULADA DE
PROGRAMAS INFORMATICOS**

(24)	\$ 2,700.00	\$ 4,600.00	(1)
(25)	400.00	300.00	(21)

(9)	2,500.00	
	\$ 21,240.00	\$ 6,400.00
	\$ 14,840.00	

	\$ 3,100.00	\$ 4,900.00
		\$ 1,800.00

12040304

DERECHO DE FRECUENCIA

(7)	\$ 10,000.00	
	\$ 10,000.00	
	\$ 10,000.00	

12040303R

DESVALORIZACIÓN DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS

(9)	\$ 500.00	\$ 500.00	(8)
			180.00 (23)
	\$ 500.00	\$ 680.00	
		\$ 180.00	

12040305R

AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE DERECHOS DE FRECUENCIA

	\$ 1,000.00	(18)
	\$ 1,000.00	
	\$ 1,000.00	

12040401

FRANQUICIAS

(6)	\$ 20,000.00	
	\$ 20,000.00	
	\$ 20,000.00	

12040402R

AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE FRANQUICIAS

	\$ 1,562.50	(19)
	\$ 1,562.50	
	\$ 1,562.50	

12040501

DESARROLLO DE PRODUCTO MEJORADO

(15)	\$ 16,650.00	
	\$ 16,650.00	
	\$ 16,650.00	

12040601

GASTOS DE ORGANIZACIÓN

(1)	\$ 5,000.00	\$ 5,000.00	(16)

12040602

GASTOS DE PUBLICIDAD

(1)	\$ 20,000.00	\$ 20,000.00	(16)

\$ 5,000.00	\$ 5,000.00

\$ 20,000.00	\$ 20,000.00

12040603	
GASTOS DE CAPACITACION	
(1) \$ 10,000.00	\$ 10,000.00 (16)
\$ 10,000.00	\$ 10,000.00

12040604	
INTANGIBLES EN PREPARACIÓN	
(3) \$ 6,000.00	\$ 7,140.00 (5)
(4) 1,140.00	
\$ 7,140.00	\$ 7,140.00

21020101	
PROVEEDORES LOCALES	
	\$ 606,400.00 (1)
	50,000.00 (6)
	\$ 656,400.00
	656,400.00

21020203	
ACREEDORES LOCALES	
	\$ 16,950.00 (15)
	\$ 16,950.00
	\$ 16,950.00

21020204	
INTERESES	
	\$ 1,550.00 (15)
	\$ 1,550.00
	1,550.00

21040204	
RETENCION ISR	
	\$ 750.00 (10)
	10.00 (11)
	1,000.00 (12)
	750.00 (13)
	\$ 2,510.00
	\$ 2,510.00

21040205	
BANCOS	
	\$ 7,552.00 (1)
	\$ 7,552.00

210701	
IVA POR PAGAR	
	\$ 21,285.00 (1)
	\$ 21,285.00

	7,552.00
--	----------

	\$ 21,285.00
--	--------------

21070201	
ISR POR PAGAR - CORRIENTE	
	\$ 48,654.00 (1)
<hr/>	
	\$ 48,654.00
	48,654.00

210902	
COMPAÑIAS AFILIADAS	
	\$ 24,731.00 (1)
<hr/>	
	\$ 24,731.00
	\$ 24,731.00

220101	
PRESTAMOS HIPOTECARIOS A LARGO PLAZO	
	\$ 6054,739.00 (1)
<hr/>	
	\$ 6054,739.00
	6054,739.00

220103	
OTROS A LARGO PLAZO	
	\$ 6,000.00 (3)
<hr/>	
	\$ 6,000.00
	6,000.00

220403	
INGRESOS DIFERIDOS POR SUBVENCIÓN OBTENIDA	
	\$ 10,000.00 (7)
<hr/>	
	\$ 10,000.00
	\$ 10,000.00

31010101	
CAPITAL SOCIAL MÍNIMO	
	\$ 400,000.00 (1)
<hr/>	
	\$ 400,000.00
	\$ 400,000.00

320101	
SUPERAVIT POR REVALUACION DE EDIFICACIONES	
	\$ 3133,302.00 (1)
<hr/>	
	\$ 3133,302.00
	3133,302.00

330201		
UTILIDADES DE EJERCICIOS ANTERIORES		
(16)	\$ 35,000.00	\$ 785,540.00 (1)
<hr/>		
	\$ 35,000.00	\$ 785,540.00
		750,540.00

41010320

AMORTIZACION DE INTANGIBLES	
(21) \$	300.00
	\$ 300.00 (22)
<hr/>	
\$	300.00
\$	300.00

41020201

COSTO DE VENTAS INTERNAS DE "X"	
(22) \$	100.00
<hr/>	
\$	100.00
\$	100.00

41020101

COSTO DE VENTAS EXTERNAS DE "X"	
(27) \$	18,000.00
<hr/>	
\$	18,000.00
\$	18,000.00

41070135

AMORTIZACION DE INTANGIBLES	
(18) \$	1,000.00
(19)	1,562.50
(20)	200.00
<hr/>	
\$	2,762.50
\$	2,762.50

41070138

DEPRECIACION DE EDIFICACIONES	
(27) \$	3,000.00
<hr/>	
\$	3,000.00
\$	3,000.00

41070145

ESTUDIOS TECNICOS	
(10) \$	7,500.00
(12)	10,000.00
(13)	7,500.00
<hr/>	
\$	25,000.00
\$	25,000.00

41070213

AGUA	
(14) \$	50.00
<hr/>	
\$	50.00
\$	50.00

41070217

COMUNICACIONES	
(14) \$	1,000.00
<hr/>	
\$	1,000.00
\$	1,000.00

41070221

ENERGIA ELECTRICA	
(14) \$	500.00

41070224

HONORARIOS PROFESIONALES	
(11) \$	100.00

\$	500.00
\$	500.00

(17)	3,000.00
\$	3,100.00
\$	3,100.00

41070241
DEPRECIACION DE MOBILIARIO Y EQUIPO

(14)	\$	5,000.00
	\$	5,000.00
	\$	5,000.00

41070245
ESTUDIOS TÉCNICOS

(14)	\$	10,000.00
	\$	10,000.00
	\$	10,000.00

430102
PERDIDA EN VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES

(25)	\$	75.00
	\$	75.00
	\$	75.00

430302
PÉRDIDA POR DESVALORIZACION

(8)	\$	500.00
(23)		180.00
	\$	680.00
	\$	680.00

5101010101
VENTAS EXTERNAS DE "X" - AGENCIA 1

	\$	236,022.00	(27)
		236,022.00	
		236,022.00	

5101020101
VENTAS INTERNAS DE "X" - AGENCIA 1

	\$	59,300.00	(27)
	\$	59,300.00	
	\$	59,300.00	

ANEXO 2

BALANCE DE

COMPROBACIÓN

AVANCE Y TECNOLOGIA, S.A. DE C.V.
(COMPAÑIA SALVADOREÑA)

BALANCE DE COMPROBACION
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001
(Expresados en dólares estadounidenses)

CODIGO	DESCRIPCION	PARCIAL	SALDO	
			DEBE	HABER
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES		598,985.00	
110101	CAJA GENERAL	2,151.00		
11010301	CUENTAS CORRIENTES	596,834.00		
1101040101	ACCIONES	-		
1102	CUENTAS POR COBRAR		1581,958.00	
110201	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES	1607,767.00		
110202R	ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES	(72,698.00)		
11020601	PAGOS POR CUENTA AJENA	46,889.00		
r	PARTES RELACIONADAS		230,169.00	
110402	COMPAÑIAS AFILIADAS	230,169.00		
1106	INVENTARIO		1747,099.00	
110601	ARTICULOS COMPRADOS	20,000.00		
11060201	PRODUCTOS TERMINADOS	200.00		
11060202	PRODUCTOS EN PROCESO	110,744.00		
11060203	INVENTARIO MATERIA PRIMA	757,478.00		
11060204	OTROS	858,677.00		
1107	IVA - CRÉDITO FISCAL		6,279.00	
110701	IVA - COMPRAS LOCALES	5,603.00		
110702	IVA - IMPORTACIONES	676.00		
1108	GASTOS ANTICIPADOS		163,319.00	
110802	SEGUROS EN VIGOR	163,319.00		
120101	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		7391,260.00	
1201010101	TERRENOS PROPIOS	486,590.00		
1201010201	EDIFICACIONES PROPIAS	1905,491.00		
12010103	INSTALACIONES	1005,091.00		
1201010401	MOBILIARIOS Y EQUIPO PROPIOS	691,052.00		
1201010501	VEHICULOS PROPIOS	541,684.00		
1201010601	MAQUINARIA PROPIA	2761,352.00		
120102R	DEPRECIACION ACUMULADA			3669,851.00
120102R01	DEPRECIACION ACUMULADA EDIFICACIONES	(562,478.00)		
120102R02	DEPRECIACION ACUMULADA INSTALACIONES	(729,970.00)		
120102R03	DEPRECIACION ACUMULADA MOBILIARIO Y EQUIPO	(369,985.00)		
120102R04	DEPRECIACION ACUMULADA VEHICULOS	(1094,955.00)		
120102R05	DEPRECIACION ACUMULADA MAQUINARIA	(912,463.00)		
120103	REVALUACIONES		3133,302.00	
12010302	REVALUACIONES DE EDIFICACIONES	3133,302.00		
1204	ACTIVOS INTANGIBLES		177,747.50	
12040101	PLUSVALIA COMPRADA	100,000.00		
	Subtotales pasan...		\$15030,118.50	\$3669,851.00

	...Vienen subtotales		\$15030,118.50	\$3669,851.00
1204020101	MARCA X	20,000.00		
1204020102	MARCA Y	-		
12040204	PATENTES	1,000.00		
12040205R	AMORTIZACION ACUMULADA DE PATENTES	(200.00)		
12040301	PROGRAMAS INFORMATICOS	14,840.00		
12040302R	AMORTIZACION ACUMULADA DE PROGRAMAS INFORMATICOS	(1,800.00)		
12040302	DERECHO DE FRECUENCIA	10,000.00		
12040303R	DESVALORIZACIÓN DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS	(180.00)		
12040305R	AMORTIZACION ACUMULADA DE DERECHOS DE FRECUENCIA	(1,000.00)		
12040401	FRANQUICIAS	20,000.00		
12040402R	AMORTIZACIÓN ACUMULADA DE FRANQUICIAS	(1,562.50)		
12040501	DESARROLLO DE PRODUCTO MEJORADO	16,650.00		
12040601	GASTOS DE ORGANIZACION			
12040602	GASTOS DE PUBLICIDAD	-		
12040603	GASTOS DE CAPACITACION	-		
12040604	INTANGIBLES EN PREPARACION	-		
2102	CUENTAS POR PAGAR			674,900.00
21020101	PROVEEDORES LOCALES	(656,400.00)		
21020203	ACREEDORES LOCALES	(16,950.00)		
21020204	INTERESES	(1,550.00)		
2104	PROVISIONES Y RETENCIONES			10,062.00
21040204	RETENCION ISR	(2,510.00)		
21040205	BANCOS Y OTRAS INSTITUCIONES	(7,552.00)		
2107	IMPUESTO SOBRE LA RENTA			69,939.00
210701	IVA POR PAGAR	(21,285.00)		
21070201	ISR POR PAGAR - CORRIENTE	(48,654.00)		
2109	PARTES RELACIONADAS			24,731.00
210902	COMPAÑIAS AFILIADAS	(24,731.00)		
2201	PRESTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO			6060,739.00
220101	PRESTAMOS HIPOTECARIOS A LARGO PLAZO	(6054,739.00)		
220103	OTROS A LARGO PLAZO	(6,000.00)		
2204	INGRESOS DIFERIDOS			10,000.00
220403	INGRESOS DIFERIDOS POR SUBVENCIÓN OBTENIDA	(10,000.00)		
3101	CAPITAL SOCIAL			400,000.00
31010101	CAPITAL SOCIAL SUSCRITO	(400,000.00)		
3201	SUPERAVIT POR REVALUACION DE ACTIVOS			3133,302.00
320101	SUPERAVIT POR REVALUACION DE EDIFICIOS	(3133,302.00)		
3302	UTILIDADES NO DISTRIBUIDAS			750,540.00
330201	UTILIDADES DE EJERCICIOS ANTERIORES	(750,540.00)		
340203	UTILIDAD DEL PRESENTE EJERCICIO			
4101	COSTO DE PRODUCCION			-
41010320	AMORTIZACION INTANGIBLES	-		
4102	COSTO DE VENTA DE BIENES		18,100.00	
410201	COSTO DE VENTAS INTERNAS DE "X"	100.00		
41020101	COSTO DE VENTAS EXTERNAS DE "X"	18,000.00		
410701	GASTOS DE VENTA		30,762.50	
41070135	AMORTIZACIÓN DE INTANGIBLES	2,762.50		
41070138	DEPRECIACIÓN DE EDIFICACIONES	3,000.00		
41070145	ESTUDIOS TECNICOS	25,000.00		
	Subtotales pasan...		\$15078,981.00	\$14804,064.00

	...Vienen subtotales		\$15078,981.00	\$14804,064.00
410702	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		19,650.00	
41070213	AGUA	50.00		
41070217	COMUNICACIONES	1,000.00		
41070221	ENERGIA ELECTRICA	500.00		
41070224	HONORARIOS PROFESIONALES	3,100.00		
41070241	DEPRECIACIÓN DE MOBILIARIO Y EQUIPO	5,000.00		
41070245	ESTUDIOS TECNICOS	10,000.00		
4301	PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS		75.00	
430102	PÉRDIDA POR INTERCAMBIO DE ACTIVOS			
430115	PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES	75.00		
4303	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN		680.00	
430302	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN	680.00		
5101	VENTA DE BIENES			295,322.00
5101010101	VENTAS EXTERNAS DE "X" - AGENCIA 1	(236,022.00)		
5101020101	VENTAS INTERNAS DE "X" - AGENCIA 1	(59,300.00)		
	Totales		\$15099,386.00	\$15099,386.00

ANEXO 3

ESTADOS FINANCIEROS

DEL CASO PRÁCTICO

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
(COMPAÑÍA SALVADOREÑA)

BALANCES DE SITUACIÓN GENERALES
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001 y 2000

(Expresados en dólares estadounidenses)

ACTIVO	Notas	2001	2000
ACTIVO CORRIENTE:			
Efectivo	3	\$ 598,985	\$ 815,178
Cuentas por cobrar – netas	1b, 4	1,581,958	1,483,127
Cuentas por cobrar partes relacionadas	9	230,169	230,169
Inventarios	1c, 5	1,747,099	1,764,899
INVERSIONES temporales		0	5,000
IVA – Crédito fiscal		6,279	0
Gastos anticipados		163,319	163,319
Total activo corriente		<u>4,327,809</u>	<u>4,461,692</u>
ACTIVO NO CORRIENTE:			
Propiedad, planta y equipo – netos	1e, 6	6,854,711	6,562,711
Activos Intangibles – netos	7	177,748	57,800
Total activo no corriente		<u>7,032,459</u>	<u>6,620,511</u>
TOTAL ACTIVO		<u><u>\$ 11,360,268</u></u>	<u><u>\$ 11,082,203</u></u>
PASIVO			
PASIVO CORRIENTE:			
Cuentas y documentos por pagar	8	\$ 797,397	\$ 683,891
Cuentas por pagar a partes relacionadas	9	24,731	24,731
Gastos acumulados		10,063	0
Total pasivo corriente		<u>832,191</u>	<u>708,622</u>
PASIVO NO CORRIENTE			
Pasivo a Largo Plazo	10	6,060,739	6,054,739
Ingresos Diferidos		10,000	0
Total pasivo no corriente		<u>6,070,739</u>	<u>6,054,739</u>
TOTAL PASIVO		<u>6,902,930</u>	<u>6,763,361</u>
PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS:			
CAPITAL SOCIAL	11	400,000	400,000
SUPERÁVIT POR REEVALUACIONES DE ACTIVOS		3,133,302	3,133,302
RESULTADOS ACUMULADOS		924,036	785,540
Total inversión de los accionistas		<u>4,457,338</u>	<u>4,318,842</u>
TOTAL		<u><u>\$ 11,360,268</u></u>	<u><u>\$ 11,082,203</u></u>

Ver notas a los estados financieros.

Los estados financieros en las páginas de la 1 a la 11 fueron aprobados por la junta directiva y autorizados en fecha 15 de marzo de 2002 y son firmados para su representación por:

AJ. MORALES
DIRECTOR

F.R. MORENO
DIRECTOR

J.A. ZEPEDA
AUDITOR

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
(COMPAÑÍA SALVADOREÑA)
ESTADOS DE RESULTADOS
AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001 y 2000
 (Expresados en dólares estadounidenses)

	Notas	2001	2000
VENTAS:		\$ 295,322	\$ 7,703,098
COSTO Y GASTOS:			
Costo de ventas		14,800	3,679,997
Gastos de administración		14,650	768,819
Gastos de ventas		27,700	2,251,533
Gasto por depreciación		8,000	70,000
Gasto por amortización		3,063	26,795
Total costo y gastos		<u>68,513</u>	<u>6,797,144</u>
UTILIDAD DE OPERACIÓN		<u>226,809</u>	<u>905,954</u>
OTROS GASTOS		(755)	(361,082)
UTILIDAD NETA		<u>226,054</u>	<u>544,872</u>
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		<u>(52,558)</u>	<u>(132,271)</u>
UTILIDAD DEL EJERCICIO		<u>\$ 173,496</u>	<u>\$ 412,601</u>

Ver notas a los estados financieros.

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
(COMPAÑIA SALVADOREÑA)
ESTADO DE INVERSIÓN DE LOS ACCIONISTAS
AÑOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001 Y 2000
 (Expresados en dólares estadounidenses)

	Capital Social (Nota 11)	Reserva Revaluación Activo fijo (Nota11)	Resultados Acumulados (Nota 11)	Total Patrimonio
SALDOS INICIALES	\$ 400,000	\$ 3,133,302	\$ 372,939	\$ 3,906,241
Utilidad del ejercicio			<u>412,601</u>	<u>412,601</u>
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2000	400,000	3,133,302	785,540	4,318,842
Corrección a utilidad de ejercicio anterior			(35,000)	(35,000)
Utilidad del ejercicio actual			<u>173,496</u>	<u>169,541</u>
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001	<u>\$ 400,000</u>	<u>\$ 3,133,302</u>	<u>\$ 924,036</u>	<u>\$ 4,453,383</u>

Ver notas a los estados financieros.

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
(COMPAÑIA SALVADOREÑA)

ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO
AÑOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001 Y 2000
 (Expresados en dólares estadounidenses)

	2001	2000
ACTIVIDADES DE OPERACIÓN:		
Utilidad del ejercicio	\$ 173,496	\$ 412,601
Ajuste para conciliar la pérdida neta con el efectivo provisto en actividades de operación:		
Corrección a utilidad de ejercicio anterior	(35,000)	0
Superavit por concesiones gubernamentales	10,000	0
Depreciación	8,000	3,661,851
Amortización	3,063	0
Pérdida por venta de activos	75	
Pérdida por desvalorización	680	0
Cambios netos en activos y pasivos que generaron efectivo:		
Cuentas por cobrar	(98,830)	(815,178)
Cuentas por cobrar a partes relacionadas	0	(230,169)
Inventarios	17,800	(1,764,899)
IVA – Crédito fiscal	(6,279)	
Gastos pagados por anticipado	0	(163,319)
Cuentas y documentos por pagar	113,506	683,891
Cuentas por pagar a partes relacionadas	0	24,731
Gastos Acumulados	<u>10,063</u>	
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	196,574	1,809,510
ACTIVIDADES DE INVERSIÓN:		
INVERSIÓNes temporales	5,000	0
Adquisición de activos fijos	(300,000)	(1,048,839)
Adquisición activos intangibles	<u>(123,767)</u>	<u>(57,800)</u>
Efectivo neto utilizado en actividades de inversión	(418,767)	(1,106,639)
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO:		
Préstamos bancarios recibidos	6,000	0
Efectivo neto generado por actividades de financiamiento	6,000	0
AUMENTO NETO EN EFECTIVO	(216,193)	702,871
EFFECTIVO AL INICIO DEL AÑO	<u>815,178</u>	<u>112,307</u>
EFFECTIVO AL FINAL DEL AÑO	<u>\$ 598,985</u>	<u>\$ 815,178</u>

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
(COMPAÑÍA SALVADOREÑA)
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AÑOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001 Y 2000
(Expresados en dólares estadounidenses)

Información general – Avance y Tecnología, S.A. de C.V., es una sociedad constituida en el mes de enero de mil novecientos ochenta y tres, de conformidad a las Leyes de la República de El Salvador, organizada como sociedad de capital de forma anónima y régimen de capital variable, la compañía desarrolla sus OPERACIONES en este país durante un plazo de tiempo indeterminado, dedicando sus actividades a la compra y venta de repuestos, reconstrucción de motores y reencauche de llantas para transporte pesado.

1. RESUMEN DE LAS POLÍTICAS DE CONTABILIDAD MAS IMPORTANTES

Los estados financieros han sido preparados de conformidad con las normas internacionales de contabilidad. Un resumen de las principales políticas de contabilidad más significativas de Avance y Tecnología, S.A. de C.V., se presentan a continuación:

- a. **Reconocimiento de ingresos y costos** - Los ingresos y costos se registran contablemente en función del período de ocurrencia de los mismos.
- b. **Cuentas por cobrar y provisión para cuentas incobrables** - Las cuentas por cobrar concedidas se presentan a su valor principal pendiente de cobro.
- c. **Inventarios** – Los inventarios que consisten principalmente de materia prima, productos en proceso y productos terminados; están valuados al costo según la última compra, y los pedidos en tránsito al costo de factura.
- d. **Propiedad, planta y equipo** - Los activos fijos se presentan al costo menos la depreciación acumulada. Las renovaciones y mejoras importantes se capitalizan mientras que los reemplazos menores que no mejoran el activo ni alargan su vida útil restante, se cargan como gasto a medida que se efectúan. Cuando los activos fijos son vendidos o se dispone de ellos, el costo y su depreciación acumulada son rebajados de sus cuentas respectivas y las ganancias o pérdidas resultantes se reflejan en el estado de resultados. Los activos fijos son depreciados utilizando el método de línea recta y sobre la vida útil de servicio estimada de los bienes relacionados con rangos de 2 a 20 años.

- e. **Activos intangibles** - Los activos intangibles se presentan al costo menos la amortización acumulada menos cualquier pérdida por deterioro. Los desembolsos posteriores se cargan a gastos a menos que generen beneficios económicos en exceso a los inicialmente proyectados. Cuando los activos intangibles son vendidos o se dispone de ellos, el costo y su amortización acumulada así como cualquier pérdida por deterioro son rebajados de sus cuentas respectivas y las ganancias o pérdidas resultantes se reflejan en el estado de resultados. Los activos intangibles son amortizados utilizando el método de línea recta y sobre la mejor estimación de su vida útil con rangos de 2 a 20 años.
- f. **Reserva legal** - La empresa está obligada a crear anualmente una reserva legal, que corresponde al 7% sobre las utilidades del período, de acuerdo a lo establecido en el código de comercio de El Salvador; hasta alcanzar el 20% del capital social autorizado.
- g. **Provisión laboral**- El Código de trabajo de El Salvador, requiere que se paguen a los trabajadores empleados, un máximo de cuatro salarios mínimos vigentes por cada año de trabajo, en caso de despido sin causa justificada.

El Código de Comercio de El Salvador, establece que debe constituirse una provisión o reserva para proveer el cumplimiento de estas obligaciones en virtud de la Ley o los contratos de trabajo.

- h. **Ingresos** – La compañía percibe sus ingresos por la venta de reencauche de llantas para vehiculos..
- i. **Moneda** - A partir del 1 de enero de 2001, está en vigencia la Ley de Integración Monetaria, en la cual se establece lo siguiente: a) el tipo de cambio entre el Colón y el Dólar de los Estados Unidos de América será fijo e inalterable, a razón de ¢8.75 por US\$1.00; b) el dólar tendrá curso legal irrestricto con poder liberatorio ilimitado para el pago de obligaciones en dinero en el territorio de El Salvador; c) el Banco Central de Reserva de El Salvador, a requerimiento de los bancos del sistema, canjeará los Colones en circulación por Dólares; d) los registros contables podrán llevarse en Dólares.

2. NEGOCIO EN MARCHA

Los estados financieros que se acompañan han sido preparados sobre la base de un negocio en marcha que contempla la realización de activos y la satisfacción de pasivos en el curso normal del negocio.

3. EFECTIVO

El efectivo en cuentas corrientes y de ahorros, están depositados en Bancos del sector privado de El Salvador y quedaron como sigue :

	2001	2000
Efectivo en caja	\$ 2,151	\$ 2,151
Depósitos en cuenta corriente- moneda local	<u>596,834</u>	<u>813,027</u>
 Total efectivo y equivalentes de efectivo	 <u>\$ 598,985</u>	 <u>\$ 815,178</u>

4. CUENTAS POR COBRAR

El saldo de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2001 y 2000 estaban integradas como sigue :

	2001	2000
Clientes	\$ 1,607,767	\$ 1,508,936
Provisión para cuentas incobrables	<u>(72,698)</u>	<u>(72,698)</u>
Subtotal	<u>1,535,069</u>	<u>1,436,238</u>
Otras cuentas por cobrar	<u>46,889</u>	<u>46,889</u>
 Total cuentas por cobrar netas	 <u>\$ 1,581,958</u>	 <u>\$ 1,483,127</u>

5. INVENTARIOS

Los inventarios al 31 de Diciembre de 2001 y 2000 estaban compuestos así:

	2001	2000
Inventario artículos comprados	20,000	38,000
Producto terminado	200	0
Inventario de productos en proceso	110,744	110,744
Inventario materia prima	757,478	757,478
Otros inventarios	858,677	858,677
	<u>858,677</u>	<u>858,677</u>
Total inventarios	<u>\$ 1,747,099</u>	<u>\$ 1,764,899</u>

6. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO - Neto

Al 31 de diciembre, los activos fijos se encontraban integrados de la siguiente manera:

	2001	2000
Bienes no depreciables:		
Terrenos	486,590	486,590
Total bienes no depreciables	486,590	486,590
Bienes depreciables:		
Edificios	\$ 1,905,491	\$ 1,605,491
Instalaciones	1,005,091	1,005,091
Maquinaria	2,761,352	2,761,352
Mobiliario y equipo	691,052	691,052
Equipo de transporte	541,684	541,684
Revaluaciones	3,133,302	3,133,302
	<u>10,037,972</u>	<u>9,737,972</u>
Total bienes depreciables	10,037,972	9,737,972
Menos: depreciación acumulada	<u>(3,669,851)</u>	<u>(3,661,851)</u>
Total bienes depreciables - netos	<u>6,368,121</u>	<u>6,076,121</u>
	<u>6,368,121</u>	<u>6,076,121</u>
Total propiedad, planta y equipo	<u>\$ 6,854,711</u>	<u>\$ 6,562,711</u>

7. ACTIVOS INTANGIBLES – Neto

Al 31 de diciembre, los activos intangibles se encontraban integrados de la siguiente manera:

	Plusvalía comprada	Patentes y marcas	Licencias y Concesiones	Franquicias	Costo de desarrollo de intangibles	Otros activos intangibles	Total
	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
COSTO							
Al 1 de enero de 2001	0	21,000	6,400	0	0	35,000	62,400
Adiciones	100,000	20,000	24,840	20,000	16,650		181,490
Retiros	(0)	(20,000)	(6,400)	(0)	(0)	(35,000)	(61,400)
Al 31 de diciembre de 2001	<u>100,000</u>	<u>21,000</u>	<u>24,840</u>	<u>20,000</u>	<u>16,650</u>	<u>0</u>	<u>182,490</u>
AMORTIZACION							
Al 1 de enero de 2001	(0)	(0)	(4,600)	(0)	(0)	(0)	(4,600)
Cargo durante el año	(0)	(200)	(1,300)	(1,562)	(0)	(0)	(3,062)
Retiros	0	0	3,100	0	0	0	3,100
Al 31 de diciembre de 2001	<u>(0)</u>	<u>(200)</u>	<u>(2,800)</u>	<u>(1,562)</u>	<u>(0)</u>	<u>(0)</u>	<u>(4,562)</u>
DESVALORIZACION							
Al 1 de enero de 2001	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)	(0)
Cargo durante el año	(0)	(0)	(680)	(0)	(0)	(0)	(180)
Retiros			500				
Al 31 de diciembre de 2001	<u>(0)</u>	<u>(0)</u>	<u>(180)</u>	<u>(0)</u>	<u>(0)</u>	<u>(0)</u>	<u>(180)</u>
VALOR EN LIBROS							
Al 31 de diciembre de 2001	<u>100,000</u>	<u>20,800</u>	<u>21860</u>	<u>18,438</u>	<u>16,650</u>	<u>0</u>	<u>177,748</u>
Al 31 de diciembre de 2000	<u>0</u>	<u>21,000</u>	<u>1,800</u>	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>35,000</u>	<u>57,800</u>

8. CUENTAS POR PAGAR

Los cuentas por pagar se encontraban al 31 de diciembre de 2001 y 2000 se encontraban integradas como sigue:

	2001	2000
Proveedores	\$ 674,900	\$ 606,400
IVA por pagar	21,285	21,285
Impuesto sobre la renta	<u>101,212</u>	<u>56,206</u>
 Total	 <u>\$ 797,397</u>	 <u>\$ 683,891</u>

9. CUENTAS POR COBRAR Y PAGAR A PARTES RELACIONADAS

El detalle de saldos de las cuentas por cobrar y pagar a partes relacionadas se presentan a continuación:

	2001	2000
Cuentas por cobrar :		
Compañías afiliadas	<u>230,169</u>	<u>230,169</u>
Total cuentas por cobrar	<u>230,169</u>	<u>230,169</u>
Cuentas por pagar:		
Compañías afiliadas	<u>(24,731)</u>	<u>(24,731)</u>
Total de cuentas por pagar	<u>(24,731)</u>	<u>(24,731)</u>
Saldo neto por cobrar a partes relacionadas	<u>\$ 205,438</u>	<u>\$ 205,438</u>

10. PRESTAMO A LARGO PLAZO

El préstamo a largo plazo estaba integrado como sigue:

	2001	2000
Préstamo del Banco Salvadoreño, S.A. por ¢7,359,932.55, para cancelación de créditos a su cargo otorgados originalmente a favor del banco de Crédito Popular S.A. y cedidos por ésta al Fondo de Saneamiento y Fortalecimiento Financiero, a un plazo de 10 años con vencimiento el día 05 de junio del año 2005, al 18.5% de interés anual sobre saldos; ajustable y pagaderos mensualmente y revisables a opción del banco.	\$6,054,739	\$6,054,739
Préstamo del Banco Salvadoreño, S.A. por \$6,000 para compra de activos intangibles, a un plazo de 2 años con vencimiento el día 14 de enero de 2003, al 18% de interés anual sobre saldos, ajustable y pagaderos mensualmente y revisables a opción del banco.	6,000	
Total préstamo por pagar	<u>\$6,060,739</u>	<u>\$ 6,054,739</u>

11. INVERSIÓN DE LOS ACCIONISTAS

El capital social esta representado por acciones comunes y nominativas de ¢100, cada una totalmente suscritas; el capital social mínimo autorizado es de ¢400,000.

* * * * *

ANEXO 4

PROCESAMIENTO DE DATOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO

PROCESAMIENTO DE DATOS OBTENIDOS EN LA INVESTIGACIÓN DE CAMPO

Toda la información fue recabada de las encuestas que se hicieron llegar a las empresas, para ser contestadas por los contadores de las mismas. De entre las cuales, algunas fueron contestadas íntegramente, y otras parcialmente.

Al completar, depurar y analizar la información recopilada durante la investigación efectuada con la encuesta se procedió a desarrollar una tabulación de las preguntas en forma medible mediante la utilización de frecuencias, a excepción de la pregunta complementaria incluida en las preguntas 2, 3, 4, 9 y 10 que contenía que se justificará el por qué a la respuesta que dieron los contadores, obteniéndose en todas ellas el 100 % de abstencionismo, el cual no fue tabulado.

Posteriormente de tabular los datos, se presentaron mediante un gráfico de pastel o de barra, para un mejor análisis, y luego se explicó que representan los porcentajes de las respuestas y su respectiva conclusión.

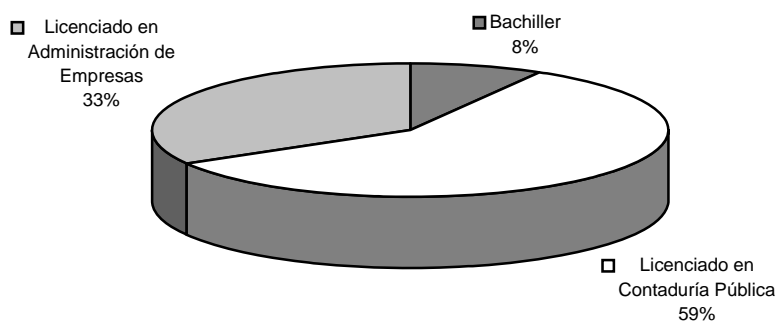
Nº 1 - PREGUNTA: ¿Qué grado académico posee actualmente?

Propósito: Obtener información de la preparación contable de los contadores de las empresas.

GRADO ACADÉMICO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Bachiller	1	8%
b. Licenciado en Contaduría Pública	7	59%
c. Licenciado en Administración de Empresas	4	33%
TOTAL	12	100%

Tabla Nº 1

GRÁFICO Nº 1 - GRADO ACADÉMICO DE LOS CONTADORES



Análisis:

El 8% (1) de los contadores corresponde a bachiller; el 59% (7), a licenciados en Contaduría Pública; y el 33% (4), a Licenciados en Administración de Empresas.

Interpretación:

El proceso contable de las empresas, en un 59%, es ejercido por un profesional entrenado técnicamente con los conocimientos y su correspondiente práctica, indispensable para el proceso contable. Pero no puede omitirse que en conjunto un 41% (5), han tenido una preparación académica no suficiente en la teoría contable debido a que los licenciados en administración de empresas reciben materias contables con menor alcance que el que se recibe en la carrera de licenciatura en Contaduría Pública, y los bachilleres que no han recibido el entrenamiento técnico en la profesión contable mediante una educación superior, situación que dificulta el uso de alguna disposición técnica referente a la contabilización en general.

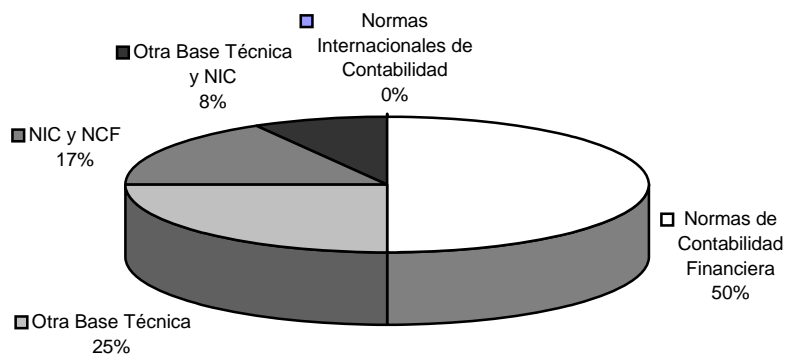
Nº 2 - PREGUNTA: ¿Para la contabilización de las operaciones de la empresa qué base técnica o normativa contable utiliza? y ¿Por qué?.

Propósito: Conocer la base técnica contable utilizada por los contadores encuestados.

BASE TÉCNICA CONTABLE	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Normas Internacionales de Contabilidad(NIC)	0	0%
b. Normas de Contabilidad Financiera(NCF)	6	50%
c. Otra Base Técnica(Políticas contables internas de la compañía, P.C.G.A. de Martin Miller)	3	25%
d. NIC Y NCF	2	17%
e. Otra Base Técnica(Políticas contables internas de la compañía, P.C.G.A. de Martin Miller)y NIC	1	8%
TOTAL	12	100%

TABLA N° 2

GRÁFICO N° 2 - BASE TÉCNICA CONTABLE UTILIZADA POR LOS CONTADORES



Análisis:

Un 50% (6) de los contadores utilizan para la contabilidad, en sus empresas, las Normas de Contabilidad Financiera; un 25% (3) considera otra base técnica, como lo son políticas contables internas de la empresa o los P.C.G.A.; un 17% (2) utilizan las NIC's y las Normas de Contabilidad Financiera; y por último, un 8% (1), usa otra base técnica (políticas contables internas de la empresa o los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de Martin Miller) y las NIC's.

Interpretación:

Es notable que en total un 75% (9) utilizan una base distinta de las NIC's para el registro de las operaciones de sus empresas, y no consideran la evolución de la normativa contable respecto a estandarizar a nivel mundial las Normas Contables. El resto, un 25% (3), si utilizan las NIC's aunque, no absolutamente, ya que se auxilian de otra normativa contable (políticas contables internas de la

empresa o los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de Martin Miller).

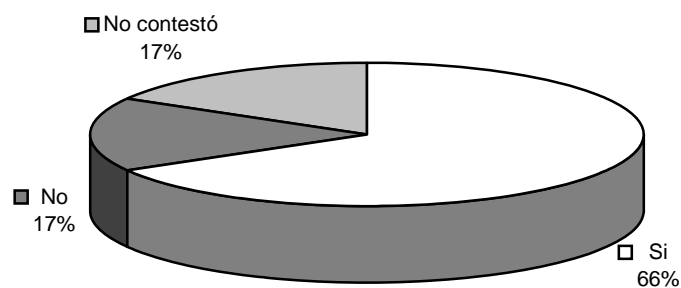
N° 3 PREGUNTA: ¿Si conoce las Normas Internacionales de Contabilidad, considera usted que tienen aplicación al ámbito salvadoreño? y ¿Por qué?

Propósito: Verificar si los contadores conocen y aplican la NIC 38.

APLICABILIDAD DE LAS NIC´S AL ÁMBITO SALVADOREÑO	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Si	8	66%
b. No	2	17%
c. No contestó	2	17%
TOTAL	12	100%

TABLA N° 3

GRÁFICO Nº 3 - APLICABILIDAD DE LAS NIC´S AL ÁMBITO SALVADOREÑO



Análisis:

El 66% (8) de los contadores, si consideran que son aplicables las NIC's en El Salvador; 17% (2), creen que no son aplicables; y un 17% (2), se abstuvieron de responder.

Interpretación:

La mayoría de los encuestados expresan la aplicabilidad de las NIC's en El Salvador.

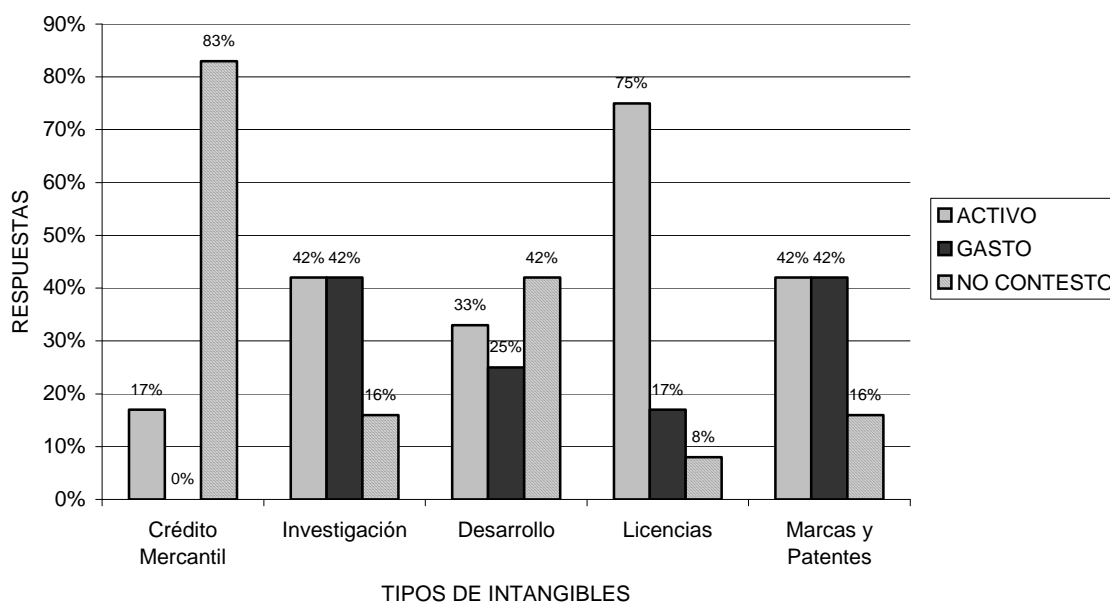
Nº 4 PREGUNTA: ¿ Cuáles intangibles de los que posee la empresa, reconoce como activos y cuáles cómo gastos? y ¿Por qué?

Propósito: Obtener información acerca de los diferentes tipos de intangibles que registran actualmente los contadores.

INTANGIBLE	ACTIVO		GASTO		NO CONTESTO		TOTAL	
	FRECUENCIA	%	FRECUENCIA	%	FRECUENCIA	%	FRECUENCIA	%
a. Crédito Mercantil	2	17	0	0	10	83	12	100
b. Investigación	5	42	5	42	2	16	12	100
c. Desarrollo	4	33	3	25	5	42	12	100
d. Licencias	9	75	2	17	1	8	12	100
e. Marcas y Patentes	5	42	5	42	2	16	12	100

TABLA N°4

GRÁFICO N° 4 - TRATAMIENTO DE INTANGIBLES



Análisis:

El 17% (2) expresaron que reconocen el crédito mercantil como activo; mientras que un 83% (10) no contestaron el tratamiento contable que aplican al crédito mercantil.

Un 41% (5) reconocen los desembolsos por investigación como activo intangible; un 42% (5), los reconocen como gasto; y un 17% (2), no contestaron.

El 33% (4) de los contadores registran los costos por desarrollo de un producto mejorado o nuevo como activo intangible, mientras que un 25% (3) los reconocen como gasto; y un 42% (5) se abstuvieron de contestar.

El 75% (9) de los contadores, reconocen las licencias como activo intangible; un 17% (2) las reconocen como gastos; y el resto, un 8% (1) no contestó.

El 42% de los contadores reconocen las patentes como activo intangible; igual porcentaje de los que reconocen el

intangible como gasto; y un porcentaje de 17% (2) que no han definido el tratamiento contable.

Interpretación:

Es de suma importancia observar que la mayoría de los contadores se abstuvo de opinar sobre el tratamiento contable que le dan al crédito mercantil, y apenas un 17% expresó que lo reconocen como activo.

La decisión del reconocimiento de los desembolsos de investigación está dividida, por tal razón, los contadores que reconocen el activo intangible no han considerado la normativa que define que los desembolsos por investigación deben ser reconocidos como gastos, razón por la cual no están acorde a la NIC 38.

Hay diferencias de criterio sobre el reconocimiento de los desembolsos por desarrollo, y sobre eso, la situación de que casi la mitad de los contadores desconoce bajo que lineamientos se considerará como activo o gasto los desembolsos en concepto de desarrollo. Son menos los

contadores que reconocen como activo intangible los desembolsos por desarrollo de los que iniciaron en la fase de investigación, registrando los desembolsos incluidos en esa fase como activo.

En su mayoría, los contadores, está registrando las licencias como parte de sus activos, mas es de considerar el lineamiento de que existen criterios para reconocer activos intangibles, y el incumplimiento de uno de ellos, restringe su registro como activo de la empresa. Situación que se observa en el restante porcentaje, de los cuales las reconocen como gasto y los demás no contestaron.

En su mayoría, le dan un tratamiento contable de activo a las licencias, no así a las marcas y patentes, que son activos que poseen características homogéneas, por lo que no se están registrando los intangibles, presentando criterios contrarios en la aplicación de principios de contabilidad.

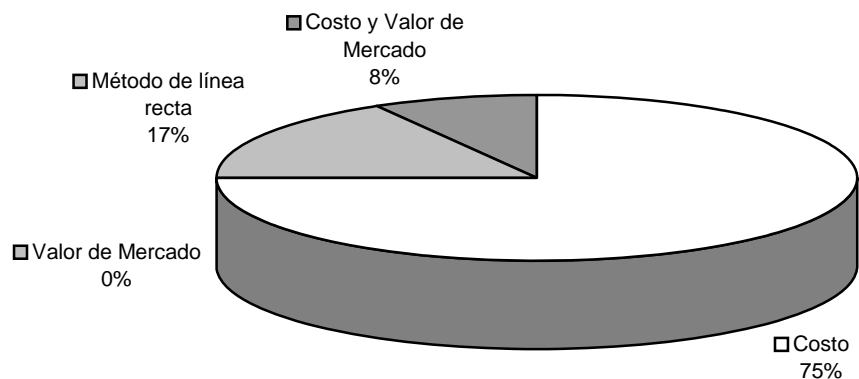
Nº 5 - PREGUNTA: ¿Qué método de valuación utiliza para los activos intangibles propiedad de la empresa?

Propósito: Obtener datos de cómo se determinó el valor de registro de los activos intangibles de la empresa.

MÉTODOS DE VALUACIÓN	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Costo	9	75%
b. Valor de Mercado	0	0%
c. Costo y Valor de Mercado	1	8%
d. Método de línea recta	2	17%
TOTAL	12	100%

TABLA Nº 5

GRÁFICO Nº 5 - MÉTODOS DE VALUACIÓN UTILIZADOS



Análisis:

Un 75% (9) de los contadores utilizan el método del costo para valuar sus activos intangibles; un 17% (2) expresaron el uso del método de línea recta, que no tiene ninguna relación con métodos de valuación en cuestión; y un 8% (1), expresó que los reconoce bajo el enfoque de costo y valor de mercado.

Interpretación:

La mayoría de los contadores valúa sus activos intangibles al método del costo, tal y como lo establecen las NIC's.

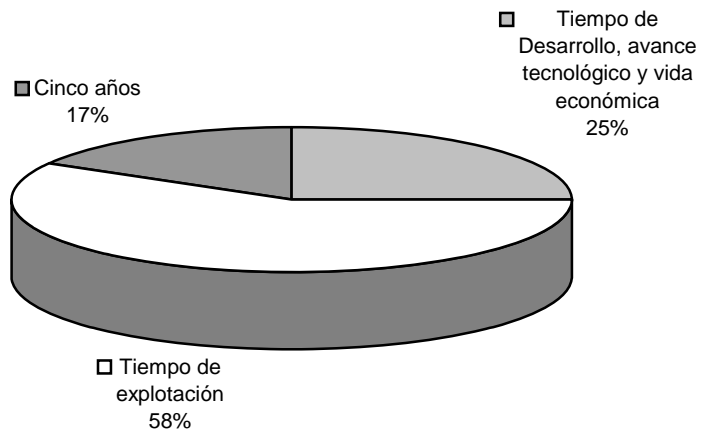
Nº 6 - PREGUNTA: ¿ Cómo determina la vida útil de los activos intangibles?

Propósito: Verificar si los criterios actuales para la determinación de la vida útil de los activos intangibles están de acuerdo a la NIC 38 "Activos Intangibles"

CRITERIOS PARA DETERMINAR LA VIDA ÚTIL	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Tiempo de Desarrollo, avance tecnológico y vida económica	3	25%
b. Tiempo de explotación	7	58%
c. Cinco años	2	17%
TOTAL	12	100%

TABLA N° 6

GRÁFICO N° 6 - CRITERIOS PARA DETERMINAR LA VIDA ÚTIL



Análisis:

El 25% (3) de los contadores expresan su apego al tiempo de desarrollo, avance tecnológico y vida económica para establecer la vida útil de sus activos intangibles; un 58% (7), consideran el tiempo de explotación y el restante 17% (2) expresan que utilizan cinco años, respuesta que no está relacionada con criterios contables para la determinación de una vida útil.

Interpretación:

Más de la mitad de los contadores utilizan el tiempo de explotación de los activos intangibles para fijar la vida útil, sin considerar que pueden haber otros criterios. Este criterio requiere el debido cuidado, ya que en su relación con el método de amortización define que debe existir un patrón de consumo, que debe observarse para justificar la razonabilidad del criterio empleado para fijar la vida útil. La cuarta parte que contestó que utiliza un criterio en relación a la economía del activo, como lo es la vida económica y la obsolescencia, pero debe considerar la utilización de un mercado activo para el intangible, por lo

que es difícilmente determinable en el país la existencia de uno, ya que por lo general, se realizan como operaciones aisladas, en lo que se refiere a la compra-venta.

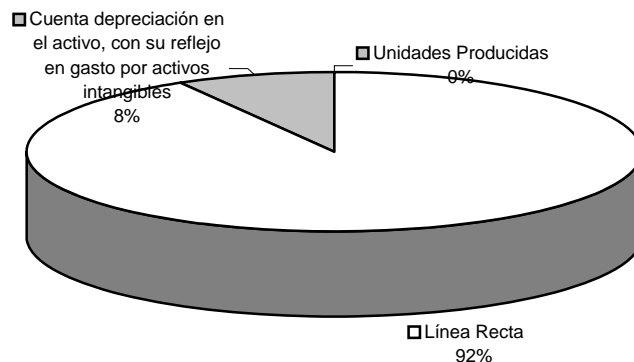
Nº 7 - PREGUNTA: ¿Cuál(es) método(s) de amortización de activos intangibles aplica?

Propósito: Establecer la situación actual en cuanto a qué métodos de amortización de activos intangibles son utilizados.

MÉTODO DE AMORTIZACIÓN	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Línea Recta	11	92%
b. Unidades Producidas	0	0%
c. Cuenta depreciación en el activo, con su reflejo en el gasto por activos intangibles	1	8%
TOTAL	12	100%

TABLA Nº 7

GRÁFICO N° 7- MÉTODOS DE AMORTIZACIÓN UTILIZADOS



Análisis:

El 92% (11) de los contadores utilizan el método de línea recta para amortizar sus activos intangibles; mientras que un 8% (1), expresó una respuesta que no tiene ninguna relación con métodos de amortización en cuestión.

Interpretación:

La mayoría de los contadores expresa utilizar el método de línea recta para amortizar sus activos intangibles, que es un método generalmente aceptado y recomendado por la NIC 38.

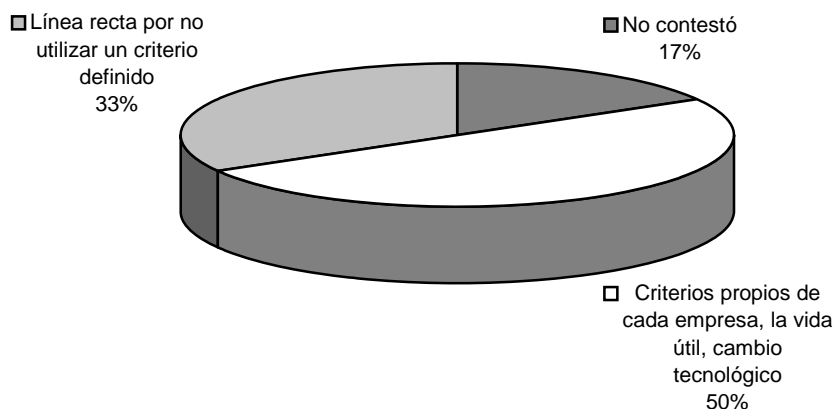
N° 8 - PREGUNTA: ¿Qué criterios considera para establecer el método de amortización utilizado?

Propósito: Verificar los criterios actualmente utilizados para la determinación del método de amortización de los activos intangibles.

RESPUESTA A CRITERIOS PARA ESTABLECER MÉTODO DE AMORTIZACIÓN	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. No contestó	2	17%
b. Línea recta por no utilizar un criterio definido	4	33%
c. Criterios propios de cada empresa, la vida útil, cambio tecnológico.	6	50%
TOTAL	12	100%

TABLA N° 8

GRÁFICO N° 8 - CRITERIOS UTILIZADOS PARA ESTABLECER EL MÉTODO DE AMORTIZACIÓN



Análisis:

Un 17% (2) no contestaron que criterios utiliza para establecer el método de amortización empleado; un 50% (6) expresaron el apego a criterios propios de cada empresa (no haciendo referencia a cuáles), la vida útil y cambios tecnológicos, respuesta que no concuerda con la pregunta; y un 33% (4) manifestaron que utilizan el método de línea recta por no utilizar un criterio definido tal y como lo establece la NIC 38.

Interpretación:

Tanto los que no contestaron como los que lo hicieron con una respuesta no relacionada con métodos contables de amortización equivalen a las dos terceras partes, no comprendieron la terminología técnica que se menciona en la NIC 38, por tal razón, aunque utilizan un método definido por la práctica y la técnica contable, no poseen la justificación técnica; mientras tanto la minoría restante si contestaron en concordancia con uno de los criterios definidos por la NIC 38 para la determinación del método de amortización utilizado; como lo es, utilizar el método de línea recta.

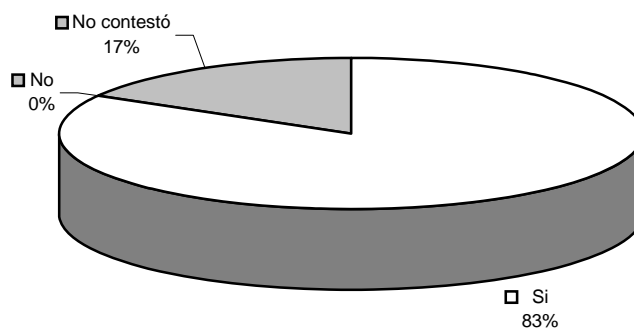
Nº 9 - PREGUNTA: Si conoce la Norma Internacional de Contabilidad No. 38: Activos Intangibles, ¿Considera necesario su aplicación? y ¿Por qué?

Propósito: Observar el grado de necesidad respecto a la aplicación de la NIC 38 "Activos Intangibles"

APLICABILIDAD DE LA NIC 38	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Si	10	83%
b. No	0	0%
c. No contestó	2	17%
TOTAL	12	100%

TABLA N° 9

GRÁFICO N° 9 - APLICABILIDAD DE LA NIC 38



Análisis:

El 83% (10) de los contadores afirman la necesidad de la aplicación de la NIC 38 para registrar los activos intangibles en las operaciones de la empresa; mientras que un 17% (2), expresan que no es necesario.

Interpretación:

La mayoría de los contadores considera que se necesita la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 38.

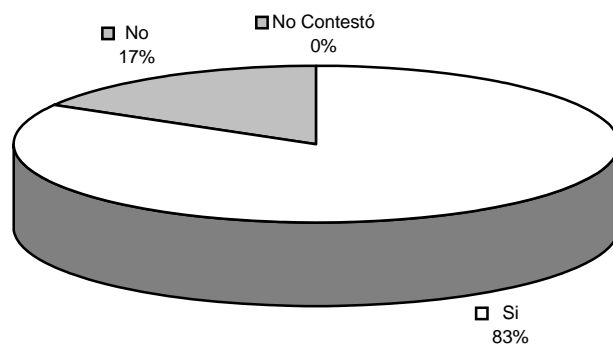
N° 10 - PREGUNTA: ¿ Considera usted necesario la elaboración de un trabajo que contenga el análisis y la interpretación del tratamiento contable de los activos intangibles sobre la base teórica de la Norma Internacional de Contabilidad No. 38: Activos Intangibles? y ¿Por qué?

Propósito: Determinar la necesidad del análisis e interpretación del tratamiento contable de los activos intangibles sobre la base de la Norma Internacional de Contabilidad No. 38: Activos Intangibles.

NECESIDAD DE UN TRABAJO QUE CONTEMPLE LA NIC 38	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a. Si	10	83%
b. No	2	17%
c. No Contestó	0	0%
TOTAL	12	100%

TABLA N° 10

GRÁFICO N ° 10 - NECESIDAD DE UN TRABAJO QUE CONTEMPLA LA NIC 38



Análisis:

El 83% (10) de los contadores afirman la necesidad de un trabajo que contenga el tratamiento contable de los activos intangibles, considerando la NIC 38; mientras que un 17% (2), expresan que no es necesario.

Interpretación:

La gran mayoría de los contadores manifiesta que hay necesidad de la elaboración de un trabajo que incluya los activos intangibles bajo el enfoque de la NIC 38 por lo que se deduce que actualmente no se cuenta con un documento de

apoyo técnico para el tratamiento contable de estos activos.

ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Para desarrollar este análisis se trabajaron todas las preguntas obteniendo una idea clara de la situación del tratamiento contable de los activos intangibles en las empresas afiliadas a la Asociación de Industriales Salvadoreños (ASI).

INTERPRETACIÓN GENERAL DE LOS RESULTADOS.

De la información obtenida a través de las preguntas contenidas en el cuestionario se tiene una interpretación general en base a cada una de las mismas como se desglosa a continuación:

En las doce empresas un poco más de la mitad de los contadores encuestados, tienen formación profesional en la carrera de contaduría pública.

A pesar de que han tenido una preparación académica contable, no están utilizando las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

Esta situación difiere con la aceptación hacia esa base técnica contable, ya que la mayoría concordó en que si tienen aplicabilidad técnica al ámbito salvadoreño.

Se estableció una serie de intangibles que no constituyen su totalidad, pero debido a que son los más conocidos, se indagó acerca del tratamiento contable que les dan obteniéndose lo siguiente:

La mayoría de los contadores se abstuvo de contestar como registra en sus estados financieros el Crédito Mercantil.

Respecto a los desembolsos por investigación, la opinión está dividida en aquellos que lo registran como gastos o como activo; esta situación no concuerda con el tratamiento contable que efectúan con los desembolsos por desarrollo, ya que disminuyeron las respuestas que dicen que reconocen tales desembolsos como gasto en relación a los de

investigación, y de los que contestaron el tratamiento que dan a los desembolsos por investigación; dos se abstuvieron de contestar. Por lo que no hay en la mayoría de las respuestas un criterio acorde a lo que prescribe la NIC 38 donde se establece que los desembolsos por investigación no deben registrarse en ningún momento como activos intangibles.

Con respecto a las Licencias, la mayoría de los contadores las reconocen como activos en sus estados financieros.

Otra situación divergente que se observa, es el registro de las marcas y patentes, que poseen características similares con las Licencias, pero que su registro como activo o gasto está dividida.

La mayoría de los contadores utilizan el método del costo para valuar sus intangibles.

Determinan la vida útil de sus intangibles en base al tiempo que puedan hacer uso de los mismos (explotación).

Se observa que la mayoría utiliza el método de línea recta para amortizar sus activos intangibles.

Al investigar sobre los criterios utilizados para establecer el método de amortización, se observa que la mayoría de los contadores encuestados no los tienen definidos, al no contestar o al dar una respuesta que no tiene relación con la pregunta realizada.

Se concluye de las respuestas obtenidas anteriormente que existe la necesidad de la aplicación de la NIC 38 debido a que la mayoría de los encuestados lo expresan en la encuesta, así como también la de un documento que sea de apoyo técnico para el tratamiento contable de los activos intangibles.

ANEXO 5

*NORMA INTERNACIONAL
DE CONTABILIDAD N° 38
(NIC 38): ACTIVOS
INTANGIBLES*

Norma Internacional de Contabilidad n° 38 (NIC 38)

Activos Intangibles

Esta Norma Internacional de Contabilidad fue aprobada por el Consejo del IASC, en Julio de 1998, y tiene vigencia para los estados financieros que cubran períodos contables cuyo comienzo sea en o después del 1° de Julio de 1999. Se aconseja aplicarla con anterioridad a esa fecha.. Si una empresa aplica esta Norma para los estados financieros anuales que cubran períodos que inician antes de 1° de Julio de 1999, deberá:

- (a) revelar ese hecho; y
- (b) adoptar simultáneamente la NIC 22 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios, y la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos.

Esta Norma deroga:

- (a) la NIC 4, Contabilización de la Depreciación, con respecto a la amortización (depreciación) de los activos intangibles; y
- (b) la NIC 9, Costos de Investigación y Desarrollo.

En Octubre de 1998 el personal técnico del IASC publicó, por separado, los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 38, Activos Intangibles y de la NIC 22 (revisado 1998) Combinaciones de Negocios. Las copias de estos documentos están disponibles en el Departamento de Publicaciones del IASC.

En 1998, la NIC 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, modificó el apartado f del párrafo 2 de la NIC 38, reemplazando la referencia allí contenida a la NIC 25, Contabilización de las Inversiones, por otra a la NIC 39. También fue suprimida la nota a pie de página número 1.

Para el propósito de esta publicación, el texto nuevo es sombreado y el texto sustituido de la NIC 38 es sombreado y tachado.

Se ha emitido una Interpretación SIC que tiene relación con la NIC 38, se trata de la:

- SIC 6, Costos de Modificación de los Programas Informáticos Existentes.

Introducción

1. Esta norma (NIC 38) prescribe la contabilización y la información financiera a suministrar en el caso de los activos intangibles, siempre que no estén tratados específicamente por otra Norma Internacional de Contabilidad. La NIC 38 no es aplicable a activos financieros, a las concesiones sobre minas y yacimientos, así como a los gastos de operación, desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos naturales no renovables, ni tampoco a los activos intangibles que surgen en las compañías de seguros por causa de las pólizas mantenidas con los asegurados. La NIC 38 se aplica, entre otras partidas, a los desembolsos realizados en publicidad, formación del personal, puesta en marcha de la actividad y a los producidos por las actividades de investigación y desarrollo.
2. Un Activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario sin substancia física, que se tiene para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros, o para funciones relacionadas con la administración de la entidad. Un activo es un recurso:
 - (a) controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados; y

(b) del cual se espera obtener, en el futuro beneficios económicos para la empresa.

3. LA NIC 38 exige que una empresa reconozca en sus estados financieros el activo intangible (al costo) sí, y solo si:

(a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo lleguen a la empresa, y

(b) el costo del activo puede ser medido confiablemente.

Estos requisitos son de aplicación tanto en el caso de que el activo intangible haya sido adquirido a terceros, como en el caso de que se haya generado internamente. En la NIC 38 se incluyen algunos criterios adicionales para proceder al reconocimiento de activos intangibles generados internamente por la empresa.

4. LA NIC 38 especifica que, cuando se hayan generado internamente, las marcas, encabezados de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, listas de cliente u otras partidas similares en esencia no deben ser reconocidas en ningún caso como activos. Este mismo tratamiento debe aplicarse a la plusvalía generada internamente.

5. Si una partida intangible no cumple con la definición ni con los criterios para su reconocimiento como activo intangible, la NIC 38 exige que el desembolso realizado en la misma se reconozca como un gasto del período en que se ha incurrido. Sin embargo, si la partida se ha adquirido en una combinación de negocios, que se trata contablemente como una adquisición, tal desembolso (incluido en el costo de adquisición) debe formar parte del importe atribuido a la plusvalía comprada positiva o negativa, al momento de realizar la adquisición correspondiente.

6. La NIC 38 exige que todos los costos de investigación sean reconocidos como gastos en el período en que se han incurrido. Ejemplos de otros desembolsos que tampoco dan lugar a activos intangibles, que puedan ser reconocidos como activos en los estados financieros, son los siguientes:

(a) desembolsos correspondientes al establecimiento de una empresa o al comienzo de una determinada actividad (gastos de puesta en marcha);

(b) desembolsos por formación del personal;

(c) desembolsos de publicidad o promoción, y

(d) desembolsos por reorganización o reubicación de la totalidad o de una parte de la empresa.

Los desembolsos correspondientes a tales partidas se llevarán al estado de resultados del período en que se produzcan.

7. La NIC 38 exige que los desembolsos, posteriores a la adquisición o producción de un determinado activo intangible, sean reconocidos como gastos en el estado de resultados del período, a menos que:

(a) sea probable que tales gastos permitan al activo generar beneficios económicos, en el futuro, adicionales a los inicialmente previstos para el rendimiento normal del mismo, y

(b) tales gastos puedan ser medidos y atribuidos al activo confiablemente.

- Cuando se cumplan estas dos condiciones, el desembolso posterior a la compra puede ser añadido como costo adicional al valor en libros del activo intangible.
8. Cuando el desembolso correspondiente a una partida de carácter intangible haya sido reconocido como gasto, por la empresa, en los estados financieros correspondientes a un período o un periodo intermedio, la NIC 38 prohíbe el posterior reconocimiento de estas cantidades como parte del costo de un activo intangible.
 9. Después del reconocimiento inicial, la NIC 38 exige que los activos intangibles sean medidos utilizando uno de los siguientes dos tratamientos:
 - (a) Tratamiento por punto de referencia: costo menos amortización acumulada y cualquier deterioro acumulado del valor del activo, o bien
 - (b) Tratamiento alternativo permitido: valor revaluado menos la amortización acumulada, practicada con posterioridad, y cualquier deterioro del valor del activo posterior a la revaluación. El valor revaluado debe ser igual al valor razonable correspondiente al activo. Sin embargo, este segundo tratamiento se permite si, y solamente si, el citado valor razonable puede ser determinado con referencia a un mercado activo existente para el activo intangible. Además, una vez que la empresa haya escogido este tratamiento, la NIC 38 exige que las revaluaciones se hagan con la suficiente periodicidad, como para que el valor en libros del activo intangible no difiera de forma significativa, del importe que se podría determinar utilizando el valor razonable existente en la fecha de cierre del período. La NIC 38 también especifica como deben ser revaluados los activos intangibles y si el incremento o decremento, debidos a la revaluación, deben ser reconocidos en el estado de resultados o directamente en el patrimonio neto.
 10. La NIC 38 exige que todos los activos intangibles sean amortizados, sobre una base sistemática, a lo largo de un período de tiempo que represente la mejor estimación de su vida útil. Existe una presunción que puede ser rechazada en ciertos casos justificados, de que la vida útil de un activo intangible no puede exceder de veinte años contados desde el momento en que el elemento está disponible para ser utilizado. La NIC 38 no permite asignar a ningún activo intangible una vida útil ilimitada. El proceso de amortización debe comenzar cuando el activo esté disponible para ser utilizado.
 11. En casos muy raros, puede existir una evidencia convincente de que la vida útil de un determinado activo intangible pueda superar el periodo de veinte años. En tales casos, La NIC 38 exige que la empresa:
 - (a) Amortice el activo intangible a lo largo del período que represente la mejor estimación de su vida útil;
 - (b) Proceda a estimar el importe recuperable del activo intangible, por lo menos anualmente, con el fin de identificar si se ha producido una pérdida por deterioro en su valor, y
 - (c) Revele, en las notas a los estados financieros, las razones por las que la presunción de que la vida útil de un activo intangible no debe superar los veinte años, ha sido rechazada, indicando los factores que se han tenido en cuenta para determinar la vida útil del activo cuya duración es superior.
 12. La NIC 38 exige que el método de amortización utilizado refleje el patrón de consumo, por parte de la empresa, de los beneficios económicos derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado confiablemente, deberá adoptarse el método de línea recta. El importe de amortización calculado debe ser reconocido como gasto del período, a menos que otra Norma

- Internacional de Contabilidad permita, o bien exija, que tal importe se incluya en el valor en libros de otro activo.
13. La NIC 38 obliga a suponer que el valor residual de un activo intangible es cero a menos que:
 - (a) Exista un compromiso, por parte de un tercero, para comprar el activo al final de su vida útil; o bien que
 - (b) haya un mercado activo para la clase de activo intangible en cuestión, y sea probable que tal mercado subsista al final de la vida útil del mismo.
 14. Para valorar si un determinado activo intangible ha sufrido un deterioro del valor, la empresa debe aplicar la NIC 36, Deterioro del valor de los Activos. Por otra parte, la NIC 38 exige que la empresa proceda a estimar, con una periodicidad mínima anual, el importe recuperable de cada uno de los activos intangibles que no estén disponibles para su utilización.
 15. LA NIC 38 estará en vigencia para los períodos contables cuyo comienzo sea en o después del 1° de Julio de 1999. Se aconseja a las empresas la aplicación de la Norma con anterioridad a esa fecha.
 16. Para contemplar la primera aplicación de la NIC 38, se incluyen ciertas disposiciones transitorias que exigen una aplicación retrospectiva en los siguientes casos:
 - (a) Siempre que sea necesario eliminar una partida que no cumpla las condiciones para su reconocimiento como activo intangible según la NIC 38, o bien
 - (b) si la medición dada anteriormente a la partida contradice los principios establecidos en la NIC 38 (por ejemplo, si el activo intangible no ha sido objeto de amortización en el pasado, o si ha sido objeto de revaluación sin referencia alguna a un mercado activo).

En los demás casos, se exige la aplicación prospectiva de los requisitos de reconocimiento y amortización de los activos intangibles (por ejemplo, la NIC 38 prohíbe el reconocimiento de activos intangibles generados internamente que no hayan sido reconocidos con anterioridad al momento de la entrada en vigencia) o se permite esta aplicación a partir de la entrada en vigencia (por ejemplo, la NIC 38 aconseja el reconocimiento de los activos intangibles adquiridos mediante una combinación de negocios, que se haya contabilizado como una adquisición, si no se ha procedido a su reconocimiento con anterioridad).

Indice**Norma Internacional de Contabilidad n° 38
(NIC 38)****Activos Intangibles****OBJETIVO****ALCANCE****DEFINICIONES****Activos Intangibles**

Identificabilidad
Control
Beneficios Económicos futuros

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN INICIALES DE UN ACTIVO INTANGIBLE**Adquisición Independiente****Adquisición como parte de una combinación de negocios****Adquisición por medio de una Subvención del Gobierno****Intercambios de Activos****Plusvalía generada internamente****Otros Activos Intangibles generados internamente**

Fase de Investigación
Fase de Desarrollo
Costo de un Activo Intangible generado internamente

RECONOCIMIENTO DE UN GASTO**Gastos en períodos anteriores que no deben ser registrado como un Activo****DESEMBOLSOS POSTERIORES A LA ADQUISICIÓN****MEDICIÓN CON POSTERIORIDAD AL RECONOCIMIENTO INICIAL****Tratamiento por Punto de Referencia****Tratamiento Alternativo Permitido****AMORTIZACIÓN****Período de amortización****Método de amortización**

Valor Residual

Revisiones del Período y del Método de amortización

**RECUPERABILIDAD DEL VALOR EN LIBROS -
PÉRDIDAS POR DETERIORO DEL VALOR**

RETIROS Y DESAPROPIACIONES DE ACTIVOS INTANGIBLES

INFORMACIÓN A REVELAR

De tipo general

Activos Intangibles contabilizados según el Método Alternativo Permitido

Desembolsos por Investigación y Desarrollo

Otra Información

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

FECHA DE VIGENCIA

Norma Internacional de Contabilidad n° 38 (NIC 38)

Activos Intangibles

La parte normativa de este Pronunciamiento, que aparece en letra cursiva negrita, deben ser entendida en el contexto de las explicaciones y guías relativas a su aplicación, así como en consonancia con el Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad. No se pretende que las Normas Internacionales de Contabilidad sean de aplicación en el caso de partidas no significativas (véase el párrafo 12 del Prólogo).

Objetivo

El objetivo de este Norma es prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra Norma Internacional de Contabilidad. Esta Norma exige que las empresas procedan a reconocer un activo intangible si, y solo si, se cumplen ciertos criterios. La Norma también especifica cómo determinar el valor en libros de los activos intangibles, y exige que se revelen ciertas informaciones complementarias, en las notas a los estados financieros, que hagan referencia a estos elementos.

Alcance

1. *Esta Norma debe ser aplicada por todas las empresas, al proceder a contabilizar activos intangibles, excepto en los siguientes casos:*
 - (a) *Los activos intangibles que estén tratados en otras Normas Internacionales de Contabilidad;*
 - (b) *activos financieros, según se han definido en la NIC 32, Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar;*
 - (c) *Las concesiones sobre minas y yacimientos, así como los gastos de exploración, desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos naturales no renovables; y*
 - (d) *Aquellos activos intangibles que aparecen en las compañías de seguro, derivados de las pólizas de los asegurados.*
2. En el caso de que otra Norma Internacional de Contabilidad se ocupe de una clase específica de activo intangible, la empresa aplicará esa Norma en lugar de la presente. Como ejemplo de lo anterior, esta Norma no es aplicable a:
 - (a) Los activos intangibles mantenidos por la empresa para su venta en el curso ordinario de sus actividades (véase al respecto la NIC 2, Inventarios, así como la NIC 11, Contratos de Construcción);
 - (b) Activos por impuestos diferidos (véase al respecto la NIC 12, Impuesto sobre las Ganancias);
 - (c) Arrendamientos que caigan dentro de las reglas establecidas en la NIC 17, Arrendamientos;
 - (d) Activos que tengan relación con las prestaciones a suministrar a los empleados, por sus beneficios a largo plazo (véase la NIC 19, Beneficios a los Empleados);
 - (e) Plusvalía comprada surgida de las combinaciones de negocios (véase la NIC 22, Combinaciones de Negocios);
 - (f) Los activos financieros, según se han definido en la NIC 32, Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar. El reconocimiento y medición de algunos activos

financieros se puede encontrar en las siguientes normas: NIC 25, Contabilización de las Inversiones; NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias; NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas, NIC 31, Información Financiera de los Intereses en Negocios Conjuntos y NIC 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.

3. Algunos activos intangibles pueden estar contenidos en, o contener, una esencia de naturaleza tangible, 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. En el proceso de determinar si un activo, que incluye elementos tangibles e intangibles, debe ser tratado según la NIC 16, Propiedades, Planta y Equipo, o como un activo intangible, según la presente Norma, se requiere efectuar el juicio oportuno, que permita evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo. Por ejemplo, los programas informáticos para una máquina herramienta controlada por computadora, que no puede 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 una computadora. Cuando los programas informáticos no constituyan parte integrante del equipo, serán tratados como activos intangibles.
4. Esta Norma es de aplicación, entre otros elementos, a los desembolsos por gastos de publicidad, a los de formación del personal, a los de puesta en marcha de la actividad, o de la empresa, 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 puede derivarse un activo con apariencia física (por ejemplo, un prototipo), la sustancia tangible del elemento es de importancia secundaria con respecto a sus componentes intangibles, que vienen constituidos por el conocimiento incorporado al activo en cuestión.
5. En el caso de un arrendamiento financiero, el activo subyacente puede ser tangible o intangible. Después de haber efectuado el reconocimiento inicial en las cuentas, el arrendatario se enfrentará con un activo intangible, mantenido bajo la forma de un arrendamiento financiero, al que pudiera ser de aplicación la normativa de este Pronunciamiento. Los derechos de concesión o licencia, para productos tales como películas, grabaciones de vídeo, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos reprográficos están excluidos del alcance de la NIC 17 Arrendamientos, pero caen dentro del contenido de la presente.
6. Las exclusiones del alcance de una Norma Internacional de Contabilidad pueden producirse cuando, en el caso de ciertas actividades u operaciones, éstas sean de una naturaleza tan especializada que puedan dar lugar a problemas contables, siendo entonces preciso un tratamiento diferente. Tal es el caso de los desembolsos por exploración, desarrollo o extracción de petróleo, gas y otros depósitos minerales, en las industrias extractivas, así como de los contratos entre las compañías de seguro y los tomadores de las pólizas de seguro. Por tanto, esta Norma no es de aplicación a los desembolsos realizados en tales actividades. No obstante, esta Norma será de aplicación a otros activos intangibles (como lo programas informáticos), y otros tipos de desembolsos (como por ejemplo los de inicio de la actividad), que se pueden presentar en las empresas dedicadas a la extracción o en las compañías de seguro.

Definiciones

7. Los siguientes términos se usan en la presente Norma con el significado que a continuación se especifica:

Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros, o para funciones relacionadas con la administración de la entidad.

Un activo es todo recurso:

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

Son activos monetarios tanto el dinero en efectivo como otros activos por los que se van a recibir unas cantidades fijas o perfectamente determinables de dinero.

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

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 uso comercial.

Amortización es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible entre los años de su vida útil estimada.

Importe depreciable de un activo sometido a depreciación es su costo histórico o la cantidad que lo sustituya en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual.

Vida útil es:

- (a) el período durante el cual un activo se espera utilizar el activo amortizable por parte de la empresa, o bien
- (b) el número de unidades de producción o similares que se espere obtener del mismo por parte de la entidad.

Costo histórico es el importe de dinero o medios líquidos equivalentes pagados o bien el valor razonable de la contraprestación entregada para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la empresa.

Valor Residual es el importe neto que la empresa espera obtener de un activo al final de su vida útil, después de haber deducido los eventuales costos derivados de la desapropiación.

Valor Razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo entre un comprador y un vendedor adecuadamente informados, en una transacción libre.

Un mercado activo es un mercado en el que se dan todas las condiciones siguientes:

- (a) los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
- (b) se pueden encontrar en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y
- (c) los precios están disponibles para el público.

La pérdida por deterioro es el importe en que excede al importe recuperable de un activo, su valor en libros.

Valor en libros es el importe por el que se incluye un activo en el balance de situación general, después de deducir la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas, que se refieran al mismo.

Activos Intangibles

8. Con frecuencia las empresas emplean recursos o incurren en pasivos, por la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como conocimiento científico o tecnológico, diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, licencias o concesiones, propiedad intelectual, 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 a recibir intereses hipotecarios, las licencias de pesca, las cuotas de importación, las franquicias, las relaciones con clientes o proveedores, la lealtad de los clientes, las cuotas de mercado y los derechos comerciales.
9. No Todos los artículos descritos en el párrafo 8 cumplen los elementos de la definición de activo intangible, esto es, identificabilidad, control sobre el recurso en cuestión y existencia de beneficios económicos futuros. Si una partida, de las que están reguladas por esta Norma no cumpliera la definición de activo intangible, el importe derivado de su adquisición o de su generación interna por parte de la empresa se reconocerá como gasto del período en el que se ha producido. No obstante, si la partida en cuestión ha sido adquirida dentro de una combinación de negocios, tratada contablemente como una adquisición, formará parte de la plusvalía comprada que se reconozca en el momento de la compra (véase el párrafo 56).

Identificabilidad

10. La definición dada para un activo intangible exige que el mismo sea perfectamente identificable, con el fin de poderlo distinguir claramente de la plusvalía comprada. La plusvalía comprada, surgida en una combinación de negocios que se trata contablemente como una adquisición, representa contablemente un pago hecho por la empresa adquiriente, anticipando beneficios económicos futuros. Estos beneficios económicos futuros pueden tener su origen en la sinergia que se produzca entre los activos identificables adquiridos o bien proceder de activos que, por separado, no cumplan las condiciones para su reconocimiento en los estados financieros pero por los que la empresa adquiriente está dispuesta a pagar dinero cuando realiza la adquisición.
11. Un activo intangible puede ser identificado claramente como diferente a la plusvalía comprada, si tal elemento es separable. Un activo tendrá el carácter de separable siempre que la empresa pueda alquilarlo, venderlo, cambiarlo o distribuir los beneficios económicos futuros, atribuibles a tal activo, sin tener que disponer también de los beneficios del mismo tipo que pertenezcan a otros activos, utilizados en la misma actividad generadora de ingresos.
12. La separabilidad no es una condición necesaria para la identificabilidad puesto que la empresa puede ser capaz de identificar un activo de distintas formas. Por ejemplo, si un determinado activo intangible se adquiere conjuntamente con otros, la transacción puede suponer la transferencia de derechos legales, que permitan a la empresa identificar el activo intangible en cuestión. De forma similar, si mediante un proyecto interno la entidad pretende crear derechos de carácter legal para su utilización, la naturaleza que posean tales derechos puede ayudar a la empresa en la identificación del activo intangible subyacente, que ha sido generado internamente. Por otra parte, si un cierto activo genera beneficios económicos sólo cuando está en combinación con otros activos, el mismo será identificable siempre que la empresa sea capaz de identificar, a su vez, los beneficios económicos futuros que procedan del activo en cuestión.

Control

13. Una empresa controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos subyacentes en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. La capacidad que la empresa tiene para controlar los beneficios económicos futuros, en el caso de elementos tales como propiedades, planta y equipo, tiene su justificación, normalmente en derechos de tipo legal que son

- exigibles ante la justicia. 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 empresa puede muy bien ejercer el control, sobre los citados beneficios económicos de alguna otra manera.
14. Los conocimientos técnicos y de mercado pueden dar lugar a beneficios económicos futuros. La empresa controlará tales beneficios si, por ejemplo, tiene protegidos tales conocimientos por derechos legales tales como la propiedad intelectual, la restricción de los acuerdos comerciales (si están permitidos), o bien por una obligación legal de los empleados que deban mantener la confidencialidad.
 15. Una empresa puede poseer un equipo de personas capaces, de manera que pueda identificar posibilidades de mejorar su nivel de competencia mediante la formación especializada, cuyo desembolso producirá beneficios económicos en el futuro. La empresa puede también esperar que su plantilla continúe prestando sus servicios dentro de la entidad. Sin embargo, normalmente la empresa tendrá un control insuficiente, sobre los beneficios futuros esperados que pueda producir un equipo de empleados con mayor especialización, como para poder considerar que los importes dedicados a la formación cumplen la definición de activo intangible. Por razones similares, es improbable que las habilidades técnicas o gerenciales de carácter específico, cumplan con la definición de activo intangible, a menos que estén protegidas por derechos legales para ser utilizadas y alcanzar los beneficios económicos que se espera de ellas, y además cumplan las demás condiciones de la definición de activo intangible.
 16. La empresa puede tener una cartera de clientes o una determinada cuota de mercado, y esperar que, debido a los esfuerzos empleados en desarrollar relaciones y lealtad de los clientes, éstos vayan a continuar comercializando con la empresa. Sin embargo, en la ausencia de derechos legales para proteger, u otros modos para controlar, las relaciones comerciales o la lealtad de los clientes a la empresa, la empresa usualmente tiene control insuficiente sobre los beneficios económicos que se podrían derivar de las mismas, como para poder considerar que tales partidas (cartera de clientes, cuotas de mercado, relaciones con la clientela, lealtad de los clientes) cumplen la definición de activo intangible.

Beneficios Económicos futuros

17. Entre los beneficios económicos futuros que puedan proceder de un activo intangible se incluyen los ingresos procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo, y otros rendimientos que se deriven del uso del activo por parte de la empresa. 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 futuros.

Reconocimiento y medición iniciales de un activo intangible

18. El reconocimiento de una partida como activo intangible exige para la empresa demostrar que el elemento en cuestión cumple tanto:
- (a) la definición de activo intangible (véanse los párrafos 7a 17), como
 - (b) los criterios para su reconocimiento establecidos en esta Norma (véanse los párrafos 19 a 55).
19. *Un activo intangible debe ser objeto de reconocimiento como activo si, y sólo si:*
- (a) *es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo lleguen a la empresa, y*
 - (b) *el costo del activo puede ser medido de forma fiable.*
20. *La empresa debe evaluar la probabilidad de obtener beneficios futuros utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones de la gerencia respecto al conjunto de condiciones económicas que se darán a lo largo de la vida útil del activo.*
21. La empresa utilizará su juicio para evaluar el grado de certidumbre asociado al flujo de beneficios económicos futuros que se han atribuido al uso del activo, a partir de la evidencia disponible en el momento de proceder al reconocimiento inicial, otorgando un peso mayor a la evidencia procedente de fuentes externas.
22. *La medición inicial de un activo intangible debe hacerse por su costo histórico de adquisición o de producción.*

Adquisición Independiente

23. Si se adquiere el activo intangible de forma separada e independiente, por lo general el costo del mismo podrá ser medido de forma fiable. Esto será particularmente cierto cuando la contraprestación por la compra del mismo revista la forma de efectivo u otros activos de tipo monetario.
24. El costo histórico de adquisición o producción de un activo intangible comprende su precio de compra, incluyendo los aranceles o los impuestos que graven la adquisición, y que no sean recuperables por parte de la empresa, y todos los desembolsos directamente atribuibles a la preparación del activo para el uso al que va a ser destinado. Entre los desembolsos directamente atribuibles estarán, por ejemplo, los honorarios profesionales por servicios jurídicos. Las rebajas y descuentos comerciales que pudieran haber, se deducen en el cálculo del costo histórico.
25. Si, en la adquisición de un activo intangible se procediese a diferir el pago por un período mayor del normal en las transacciones de crédito, su costo sería el precio equivalente al contado. La diferencia entre el precio a pagar y el precio equivalente se reconocerá como un gasto financiero a lo largo del período hasta que finalicen los pagos, a menos que se pueda capitalizar, utilizando el tratamiento alternativo permitido en la NIC 23, Costos por intereses.
26. Si un determinado activo intangible se adquiere a cambio de la emisión de instrumentos de capital por parte de la empresa compradora, el costo del activo será igual al valor razonable de los instrumentos de capital, que a su vez serán iguales al valor razonable del activo.

Adquisición como parte de una combinación de negocios

27. Según lo establecido en la NIC 22 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios, si se adquiere un activo intangible en una combinación que se trata contablemente como adquisición, el costo del mismo se determinará a partir de su valor razonable en la fecha en que tenga lugar la adquisición.
28. Es preciso utilizar el juicio para determinar si el costo (en este caso, el valor razonable) de un activo intangible, adquirido en una combinación de negocios, puede ser medido con suficiente confiabilidad como para reconocerlo por separado. Los Precios de cotización, cuando existe un mercado activo, proporcionarán la medida más fiable para el valor razonable (véase también el párrafo 67). El precio apropiado de mercado es el precio de compra (o comprador). Si no estuvieran disponibles los precios para el comprador, puede estimarse el valor razonable, a partir de los precios pagados en las últimas transacciones realizadas en el mercado, siempre y cuando no haya habido un cambio significativo en las condiciones del mismo, entre la fecha de estas transacciones y la de estimación del valor razonable.
29. Si no existiera un mercado activo para el activo intangible, su costo habrá de reflejar, utilizando la mejor información disponible, el importe que la empresa hubiera satisfecho, en el momento de la adquisición, por el activo, en una transacción libre, realizada entre un comprador y un vendedor experimentados. Para determinar este importe, la empresa tendrá que considerar el resultado de las transacciones recientes realizadas para activos similares.
30. Ciertas empresas que están involucradas habitualmente en la compra y venta de determinados activos intangibles, han desarrollado técnicas para estimar, de forma indirecta, sus valores razonables. Tales técnicas pueden ser utilizadas para la medición inicial de un activo intangible adquirido, dentro de una combinación de negocios que se ha calificado como adquisición, siempre que su objetivo sea estimar el valor razonable, tal como ha sido definido en esta Norma, y en ellas se tengan en cuenta las transacciones y prácticas de venta corrientes en el sector industrial al que pertenece el activo en cuestión. Entre estas técnicas se incluirá, cuando sea apropiado, la aplicación de múltiplos que sean reflejo de las transacciones corrientes, sobre determinados indicadores que muestran el rendimiento del activo (tales como ingresos, cuotas de mercado, ganancia de operación, etc.) y también el descuento de los flujos netos de efectivo estimados para el elemento intangible.
31. De acuerdo con la presente Norma y teniendo en cuenta los requisitos de la NIC 22, Combinaciones de Negocios, en lo que se refiere al reconocimiento de los activos y pasivos identificables:
 - (a) el adquiriente reconocerá un activo intangible que cumpla los criterios de reconocimiento establecidos en los párrafos 19 y 20, incluso si tal activo no había sido objeto de reconocimiento previo en los estados financieros de la empresa adquirida, y
 - (b) si el costo (en este caso, el valor razonable) de un activo intangible, que se adquiere formando parte de una combinación de negocios, tratada como una adquisición, no pudiera ser medido de forma confiable, no podría reconocerse como activo intangible independiente, pero se incluirá dentro de la plusvalía comprada (véase el párrafo 56).
32. A menos que exista un mercado activo para el activo intangible, adquirido en una combinación de negocios que es una adquisición, la NIC 22, Combinaciones de Negocios, limita el importe del costo por el que se reconocerá inicialmente un activo intangible a una cantidad tal que no haga surgir una minusvalía comprada, ni aumente su saldo, en la fecha en que se produce la adquisición.

Adquisición por medio de una Subvención del Gobierno

33. En algunos casos, el activo intangible puede ser adquirido gratis, o por un precio simbólico, mediante una subvención del gobierno. Esto puede suceder en los casos en que las autoridades transfieren o asignan a la empresa activos intangibles tales como derechos sobre terrenos de un aeropuerto, licencias para explotar emisoras de radio o televisión, licencias de importación, o bien cuotas o derechos de acceso a otros recursos de carácter restringido. Según lo establecido en la NIC 20, Contabilidad de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales, la empresa puede elegir reconocer inicialmente, tanto el activo intangible como la subvención por su valor razonable. Si la empresa no escoge el tratamiento contable descrito, procederá a reconocer el activo, inicialmente, por un valor simbólico (según el otro tratamiento permitido en la NIC 20) mas cualquier eventual gasto que sea directamente atribuible a la preparación del activo para su uso destinado.

Intercambios de Activos

34. Un activo intangible puede ser adquirido total o parcialmente, a cambio de otro activo intangible diferente, o bien a cambio de cualquier otro activo. El costo de tal partida será medido según el valor razonable del activo recibido, que será equivalente al valor razonable del activo entregado a cambio, ajustado en su caso por los importes de efectivo o equivalentes líquidos transferidos en la operación.
35. Un activo intangible puede ser adquirido a cambio de otro activo similar que tenga un uso parecido en la misma línea de actividad productiva, y que posea un valor razonable similar. Un activo intangible puede, también, ser vendido a cambio de instrumentos de capital sobre un activo similar. En ambos casos, debido a que el proceso de realización de las ganancias no ha sido completado, no se reconocerán pérdidas ni ganancias en la transacción. En su lugar, el costo de los nuevos activos adquiridos será el valor en libros de los activos entregados. Sin embargo, la consideración del importe del valor razonable del activo recibido a cambio, en estas operaciones, puede poner de manifiesto la existencia de una pérdida por deterioro del valor en el activo entregado a cambio. En esas circunstancias, se reconocerá tal pérdida por deterioro del valor, en el activo entregado, y se asignará al nuevo activo el valor en libros del activo entregado después de haber tenido en cuenta tal decremento

Plusvalía generada internamente

36. *La plusvalía generada internamente no debe ser registrada como activo.*
37. En algunos casos, se incurre en desembolsos para generar beneficios económicos futuros, pero ello no produce la generación de un activo intangible que cumpla con los criterios de reconocimiento establecidos en esta Norma. A menudo tales importes se describen como contribuciones a la plusvalía generada internamente. Esta plusvalía generada por la propia empresa, no se reconoce como un activo porque no constituye un recurso identificable, controlado por la entidad, que pueda ser medido confiablemente a su costo de adquisición o producción.
38. Las diferencias existentes, en un momento determinado, entre el valor de mercado de la empresa y el valor en libros de sus activos identificables netos, pueden captar una amplia variedad de factores que afectan al valor de la empresa en su conjunto. Sin embargo, no se puede considerar que tales diferencias representan el costo de eventuales activos intangibles controlados por la empresa.

Otros Activos Intangibles generados internamente

39. En ocasiones, es difícil evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento como activo.
En efecto, frecuentemente resulta difícil:

- (a) determinar si, y en qué momento, existe un activo identificable del que se derive una probable generación de beneficios económicos en el futuro; y
- (b) establecer el costo del activo confiablemente, puesto que, en ciertos casos, el costo de generar un activo intangible internamente no puede distinguirse del costo de mantener o mejorar la plusvalía generada internamente, o bien el costo de desarrollar día a día las actividades de la empresa.

Por lo tanto, además de cumplir con los requisitos para el reconocimiento y medición inicial de un activo intangible, la empresa aplicará las condiciones y guías establecidas en los párrafos 40 a 55 que siguen, a la hora de considerar la posible generación de activos de forma interna.

40. Para evaluar si un determinado activo intangible generado internamente cumple con los criterios para su reconocimiento, la empresa considerará dos fases en la generación del posible activo, a saber:
- (a) una fase de investigación; y
 - (b) una fase de desarrollo.

Aunque los términos "investigación" y "desarrollo" han sido objeto de definición en esta Norma, los términos "fase de investigación" y "fase de desarrollo" tienen, para los propósitos de este Pronunciamiento, un significado más amplio.

41. Si la empresa no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo, en un proyecto interno para crear un activo intangible, procederá a tratar los desembolsos que ocasione tal proyecto como si hubiesen sido incurridos solo en la fase de investigación.

Fase de Investigación

42. *No se procederá a reconocer activos intangibles surgidos de la investigación (o de la fase de investigación en proyectos internos). Los desembolsos por investigación (o de la fase de investigación en el caso de proyectos internos), deben reconocerse como gastos del período en el que se incurran.*
43. Esta Norma toma la postura de que, en la fase de investigación de un proyecto, la empresa no puede demostrar que exista activo alguno de carácter intangible, que pueda generar probables beneficios económicos en el futuro. Por lo tanto, los desembolsos correspondientes se reconocerán siempre como gastos, en el momento en que se produzcan.
44. Son ejemplos de actividades de investigación las siguientes:
- (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 conocimiento;
 - (c) la búsqueda de alternativas válidas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios; y
 - (d) la formulación, diseño, evaluación y selección final de posibles alternativas para nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios.

Fase de Desarrollo

45. *Un activo intangible surgido del desarrollo (o de la fase de desarrollo en un proyecto interno) debe ser reconocido como tal, si y sólo si, la empresa puede demostrar todos y cada uno de 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 de 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 empresa deberá demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible, o para el activo en sí, o 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 usar o vender el activo intangible.*
 - (f) *Su capacidad para evaluar, de forma fiable, el gasto atribuible al activo intangible durante su desarrollo.*
46. En la fase de desarrollo de un proyecto, la empresa 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.
47. Son ejemplos de actividades de desarrollo las siguientes:
- (a) el diseño, construcción y prueba, preliminar 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 solución ya escogida de nuevos, o sustancialmente mejorados, materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios.
48. Con el fin de demostrar cómo puede, un determinado activo intangible, generar probables beneficios económicos futuros, la empresa evaluará los rendimientos económicos que se recibirán del mismo utilizando los principios de la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos. Si el activo en cuestión sólo genera sus rendimientos cuando actúa en combinación con otros activos, la empresa aplicará el concepto de unidad generadora de efectivo, tal y como se ha establecido en la NIC 36.
49. La disponibilidad de recursos para completar, utilizar y obtener beneficios procedentes de un activo intangible puede ser demostrada, por ejemplo, mediante la existencia de un plan de negocio que ponga de manifiesto los recursos técnicos, financieros o de otro tipo necesario, así como la capacidad de la empresa para asegurarse tales recursos. En ciertos casos, la empresa demostrará la disponibilidad de financiamiento externo, obteniendo del prestamista una indicación de su voluntad positiva de financiar el plan presentado.
50. Con frecuencia, el sistema de costos de la empresa puede medir confiablemente los costos que conlleva la generación interna de un activo intangible, tales como los sueldos y otros gastos necesarios para asegurar los derechos intelectuales o las licencias o los programas informáticos desarrollados al efecto.

51. *No deben ser reconocidos 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.*
52. En esta Norma se mantiene el punto de vista de que tales desembolsos realizados en marcas, cabeceras de periódicos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas similares, si provienen de proyectos generados internamente, no pueden distinguirse del costo de desarrollar la actividad empresarial en su conjunto. Por lo tanto, tales partidas no se reconocerán como activos intangibles.

Costo de un Activo Intangible generado internamente

53. El costo de un activo intangible generado internamente, para los propósitos del párrafo 22, será la suma de los desembolsos incurridos desde el momento en que el elemento cumple las condiciones para su reconocimiento, establecidas en los párrafos 19, 20 y 45. El párrafo 59 prohíbe reexpresar, en forma de elementos del activo, los gastos reconocidos previamente como componentes del estado de resultados, ya sea en estados financieros anuales o en información financiera intermedia.
54. El costo de un activo intangible, generado internamente, comprenderá todos los desembolsos de las actividades de crear, producir y preparar el activo para el uso al que va destinado, siempre que puedan serle atribuidos directamente, así como los que puedan distribuirse al mismo con criterios razonables y uniformes. En este costo se incluyen, en la medida que sean de aplicación:
- (a) Los desembolsos por materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible.
 - (b) Los sueldos y salarios así como otros costos similares, del personal encargado directamente de la generación del activo.
 - (c) Todos los desembolsos directamente atribuibles a la generación del activo, tales como los honorarios por registrar la propiedad y la amortización de las patentes o licencias utilizados para generarlo.
 - (d) Los costos indirectos, necesarios para la generación del activo en cuestión, que puedan ser distribuidos al mismo con criterios razonables y uniformes (por ejemplo, la distribución de la depreciación de los activos tangibles, las primas de seguro y los alquileres). La distribución de los costos indirectos se hará con criterios similares a los utilizados para la distribución de costos a los inventarios (véase la NIC 2, Inventarios). En la NIC 23, Costos por Intereses, se establecen los criterios para el reconocimiento de los intereses como componentes del costo de los activos intangibles generados internamente.
55. Los siguientes conceptos no son componentes del costo de los activos intangibles generados internamente:
- (a) los desembolsos por gastos administrativos, de venta u otros gastos indirectos de carácter general para la empresa, salvo que su importe pueda ser atribuido directamente a la preparación del activo para el uso al que va destinado;
 - (b) los costos derivados de las ineficiencias, claramente identificados y las pérdidas en las que se haya incurrido antes de que el activo alcance el rendimiento normal esperado, y
 - (c) los gastos de formación del personal que ha de trabajar con el activo.

Ejemplo ilustrativo del párrafo 53

Una empresa tiene en la fase de desarrollo, un nuevo proceso productivo. A lo largo del año 20X5, los desembolsos ocasionados por el mismo fueron de 1,000, de los cuales 900 fueron incurridos antes del 1° de diciembre de 20X5 mientras que los 100 restantes lo fueron entre esa fecha y el 31 de Diciembre de 20X5. La empresa es capaz de demostrar que, al 1° de diciembre de 20X5, el proceso productivo en desarrollo cumplía los criterios para su reconocimiento como activo intangible. Se estima que el importe recuperable del conjunto de conocimientos incorporados en el proceso hasta el momento, es de 500 (considerando debidamente, en el cálculo del mismo, los desembolsos futuros de efectivo para completar el desarrollo del proceso productivo antes de poder ser utilizado).

Al final de 20X5, se reconocerá el proceso productivo como un activo intangible, con un costo de 100 (igual a los desembolsos incurridos desde el momento en que se cumplieron los criterios para el reconocimiento, esto es, desde el 1° de diciembre). Los desembolsos por importe de 900, en los que se incurrió antes del 1 de diciembre de 20X5 se reconocerán como cargos en el estado de resultados del período, puesto que no se cumplieron los criterios de reconocimiento hasta esa fecha. Estos importes nunca formarán parte del costo que tenga el proceso productivo, una vez reconocido en el balance de situación general.

A lo largo del año 20X6, los desembolsos incurridos han sido por importe de 2,000. Al final del año 20X6, se estima que el importe recuperable del conjunto de conocimientos incorporados en el proceso, hasta el momento, asciende a 1,900 (considerando debidamente, en el cálculo del mismo, los desembolsos futuros de efectivo para completar el desarrollo del proceso productivo antes de poder ser utilizado).

Al final de 20X6, el costo del proceso productivo será de 2,100 (100 por desembolsos reconocidos hasta al final de 20X5, más los 2,000 incurridos en 20X6). La empresa reconocerá una pérdida por deterioro del valor, por importe de 200, con el fin de ajustar el valor en libros que la partida tiene antes del deterioro de su valor (2,100), hasta alcanzar su importe recuperable (1,900). Esta pérdida por deterioro del valor sería objeto de reversión en un período posterior siempre que se cumplieran los requisitos para su reversión, según se establecen en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos.

Reconocimiento de un gasto

56. *los desembolsos realizados como consecuencia de la adquisición o generación interna de un elemento intangible deben reconocerse en el estado de resultados del período en el que se incurren, a menos que:*

- (a) *formen parte del costo del activo intangible en cuestión y se puedan capitalizar, por cumplir los criterios de reconocimiento (véanse los párrafos 18 a 55), o bien***
- (b) *la partida en cuestión haya sido adquirida en una combinación de negocios tratada como una adquisición, y no pueda ser considerada como activo intangible, en cuyo caso este importe (incluido en el costo de adquisición de la empresa comprada) debe pasar a formar parte del saldo de la plusvalía o minusvalía comprada, en el momento de la adquisición (véase la NIC 22, Combinaciones de Negocios).***

57. En algunos casos, los desembolsos se realizan para suministrar a la empresa beneficios económico futuros, pero no se adquiere ni crea ningún activo, ni intangible ni de otro tipo, que pueda ser reconocido como tal. En tales casos, el importe se reconocerá en el estado de resultados en el momento en que se incurre. Por ejemplo, los desembolsos por costos de investigación se reconocerán siempre como cargo a los resultados, en el período en el que se realizan (ver párrafo 42). Otros ejemplos de gastos que se llevan a resultados son los siguientes:

- (a) Gastos de establecimientos (costos de puesta en marcha de actividades), salvo que las partidas correspondientes formen parte del costo de un elemento de las propiedades, planta y equipo**

siguiendo lo establecido en la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. Los gastos de establecimiento incluyen costos de inicio de actividades, tales como costos legales y administrativos para el reconocimiento de la personalidad jurídica de la empresa, gastos de pre-apertura de una nueva instalación o de una actividad o gastos de comienzo de una operación o de lanzamiento de nuevos productos o procesos.

- (b) Gastos de actividades formativas (de personal).
 - (c) Gastos en publicidad y otras actividades promocionales.
 - (d) Gastos de reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de una empresa.
58. Lo establecido en el Párrafo 56 no impide reconocer a los anticipos como activos, siempre que el pago, por los bienes o servicios correspondientes, haya sido hecho con anterioridad a la entrega o prestación de los mismos, respectivamente, a la empresa.

No-reconocimiento como activos de gastos de períodos anteriores.

59. Los desembolsos, realizados en una partida de carácter intangible, e inicialmente reconocidos en el estado de resultados como gastos del período correspondiente por la empresa, ya sea en estados financieros anuales o en la información financiera intermedia, no podrían ser reconocidos posteriormente como parte del costo de un activo intangible.

Desembolsos posteriores a la adquisición

60. Los desembolsos posteriores, en los que se incurra tras la adquisición de un activo intangible o de su terminación por parte de la empresa, deben ser tratados como cargos al estado de resultados del período en el que se incurra en ellos, salvo que:

(a) sea probable que tales desembolsos permitan al activo generar beneficios económicos, en el futuro, adicionales a los inicialmente previstos para el rendimiento normal del mismo, y además que

(b) tales desembolsos puedan ser medidos y atribuidos al activo de forma fiable. Cuando se cumplan esas dos condiciones, el desembolso posterior a la compra debe ser añadido como mayor costo al valor en libros del activo intangible.¹

61. Los desembolsos realizados en un activo intangible, con posterioridad a su adquisición o su terminación por parte de la empresa, se reconocerán como cargos a los resultados, siempre que vengan exigidos por el mantenimiento del activo en su nivel inicial previsto de rendimiento. La naturaleza de los activos intangibles es tal, que, en muchos casos, no será posible determinar si es probable que el importe del desembolso posterior vaya a mejorar, o simplemente mantener, los beneficios económicos que surgen de la empresa por causa de tales activos. Además, resultará con frecuencia difícil atribuir tales desembolsos a un activo intangible en particular, en lugar de a la empresa en su conjunto. Por tanto, sólo en raras ocasiones un determinado desembolso, realizado con posterioridad al reconocimiento inicial de un activo intangible adquirido o generado internamente, puede dar lugar a aumentos en el costo capitalizado del elemento en cuestión.

62. De forma coherente con el párrafo 51, los desembolsos posteriores a la adquisición, en marcas, cabeceras de periódicos o revistas, sellos o denominaciones editoriales, listas de cliente u otras partidas similares (ya hayan sido adquiridos al exterior o se hayan generado internamente) se considerarán siempre gastos del período, con el fin de evitar el reconocimiento de cualquier plusvalía generada internamente.

¹ Véase también la Interpretación SIC-6, Costos de Modificación de los Programas Informáticos Existentes.

Medición con posterioridad al reconocimiento inicial

Tratamiento por punto de referencia

63. *Tras el reconocimiento inicial, los elementos del activo intangible deben ser contabilizados por su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que les hayan podido afectar.*

Tratamiento alternativo permitido

64. *Tras el reconocimiento inicial, los elementos de los activos intangibles deben ser contabilizados por sus valores revaluados, esto es, deben ser llevados contablemente por valor razonable en la fecha de la revaluación, menos la amortización acumulada, practicada con posterioridad, y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor del activo con posterioridad a la revaluación. Para fijar el importe de las revaluaciones, según esta Norma, el valor razonable debe determinarse por referencia a un mercado activo. Por otra parte, las revaluaciones deben tener lugar con la suficiente regularidad como para que el valor en libros del elemento no difiera, de forma significativa, del que se habría calculado utilizando el valor razonable en la fecha de cierre del balance.*
65. Este tratamiento alternativo permitido no contempla:
- (a) la revaluación de los desembolsos en activos intangibles que no hayan sido reconocidos previamente como activos; ni
 - (b) el reconocimiento inicial de activos intangibles por valores diferentes de su costo.
66. El tratamiento alternativo permitido se aplicará después de haber reconocido el activo intangible por su costo de adquisición o producción. No obstante, si sólo se llega a reconocer, como activo, una parte del costo total del elemento, por no cumplir éste los criterios de reconocimiento hasta alcanzar una etapa intermedia del proceso de su producción (véase el párrafo 53), el tratamiento alternativo permitido se podrá aplicar a la totalidad del activo. Por otra parte, el tratamiento alternativo permitido puede ser aplicado también a un activo intangible que haya sido recibido por medio de una subvención del gobierno y se ha reconocido por un valor simbólico en el balance de situación general (véase el párrafo 33).
67. Es poco común la existencia de un mercado activo, tal y como ha sido descrito en el párrafo 7, para las partidas intangibles, si bien cabe la posibilidad de que exista. Por ejemplo, en ciertos países puede existir mercados muy activos para las licencias de taxi libremente transferibles, para las licencias o cuotas de pesca y producción. Sin embargo, no existen mercados activos para las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, derechos sobre películas o partituras musicales, patentes o las marcas registradas, porque cada uno de estos activos tiene peculiaridades que los hacen únicos. Por otra parte, aunque los activos intangibles son objeto de compraventas, los contratos se negocian entre compradores y vendedores que actúan aisladamente, y por ello las transacciones son relativamente infrecuentes. Por tales razones, el precio que se paga por un activo en una operación de esta naturaleza puede no suministrar evidencia alguna sobre el valor razonable de otro distinto. Finalmente, hay que considerar que los precios de los mercados, con mucha frecuencia no están disponibles para el público en general.
68. La frecuencia de las revaluaciones depende de la volatilidad de los valores razonables de los activos intangibles que son objeto de revaluación. Si el valor razonable de un activo revaluado difiere, de forma importante de su valor en libros, es necesaria una nueva revaluación. Algunos activos intangibles pueden experimentar movimientos importantes y de carácter volátil en su valor razonable, de forma que sea preciso practicar revaluaciones anuales. Tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias para activos intangibles con movimientos insignificantes en sus valores razonables.

69. Cuando se revalúa un activo intangible, la amortización acumulada hasta el momento de la revaluación se puede tratar de dos maneras:
- (a) ajustándola, proporcionalmente, en función del cambio experimentado por el valor en libros bruto antes de amortizaciones del activo, de forma que el valor en libros final para el activo intangible, tras la revaluación, sea igual al importe revaluado que se quiere conseguir, o bien
 - (b) eliminándola por compensación con el valor en libros bruto del activo, de forma que sea el saldo neto resultante el que se revalúe hasta el importe correspondiente.
70. ***Si un activo intangible es objeto de revaluación, todos los demás activos de su misma clase deben también ser revaluados, a menos que no exista un mercado activo para esos elementos.***
71. Una clase de activos intangibles es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la empresa. Los elementos que componen una misma clase se revaluarán simultáneamente, con el fin de evitar revaluación selectiva de los activos y la presentación de saldos en los estados financieros que representen una mezcla de costos y valores de diferentes fechas o momentos en el tiempo.
72. ***Si un elemento intangible, dentro de una clase de activos intangibles revaluados, no pudiera ser objeto de revaluación porque no hay un mercado activo para el mismo, el elemento en cuestión debe ser contabilizado por su costo de adquisición o producción, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor, acumuladas, que le hayan podido afectar.***
73. ***Si no pudiera seguir determinándose el valor razonable de un activo intangible, por faltar el mercado activo que sirve de referencia, el valor en libros del elemento debe ser el importe revaluado, en la fecha de la última vez que se haya practicado la revaluación por referencia al mercado activo, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor, acumuladas, que le hayan podido afectar a partir de entonces.***
74. El hecho de que no continúe habiendo un mercado activo, para proceder a revaluar un elemento del activo intangible, puede indicar que el valor de dicho activo se ha deteriorado, y por tanto que es preciso realizar las comprobaciones sobre deterioro marcadas en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos.
75. Si, en alguna fecha posterior a la desaparición del mercado activo, el valor razonable del activo intangible pudiera determinarse de nuevo por referencia al mercado, se aplicará el tratamiento alternativo permitido desde esa misma fecha.
76. ***Cuando se incrementa el valor en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, tal aumento debe ser llevado directamente a una cuenta de excedente por revaluación dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento debe ser reconocido como ingreso del período en la medida en que exprese la reversión de un decremento de valor del mismo activo, que fue reconocido previamente como una pérdida.***
77. ***Cuando se reduce el valor en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, tal disminución debe ser reconocida como una pérdida (costo o gasto) del período. No obstante, el decremento debe ser cargado directamente contra cualquier excedente de revaluación registrado previamente en relación con el mismo activo, siempre en la medida en que tal decremento no exceda el saldo de la citada cuenta de excedente de revaluación.***
78. Cuando se considere realizado, el excedente por revaluación acumulado, que forme parte del patrimonio neto, puede ser transferido directamente a las ganancias retenidas. El importe total del excedente por revaluación acumulado se puede considerar realizado cuando se produzca el retiro o se venda el activo. No obstante, también puede considerarse realizada una parte del importe del excedente por revaluación, a medida que éste sea utilizado por la empresa, en cuyo caso el importe

que se entenderá como realizado será la diferencia entre la amortización correspondiente al período corriente, calculada a partir del valor en libros revaluado, y la que hubiera sido calculada utilizando el costo histórico del activo. La transferencia del excedente por revaluación a las ganancias retenidas no se realizará a través del estado de resultados.

Amortización

Período de Amortización

- 79. *El importe depreciable de cualquier elemento del activo intangible debe ser distribuido, de forma sistemática sobre los años que componen su vida útil. Existe una presunción que puede ser rechazada en ciertos casos justificados, de que la vida útil de un activo intangible no puede exceder de veinte años, contados desde el momento en que el elemento está disponible para ser utilizado. La amortización debe comenzar en cuanto el activo esté disponible para el uso al que va destinado.***
80. A medida que se van consumiendo, con el tiempo, los beneficios económicos incorporados a los activos intangibles, se irá reduciendo el valor en libros de los mismo de forma que refleje este consumo. Esto puede conseguirse mediante una distribución sistemática del costo del activo, o de su importe revaluado, menos el valor residual que le pueda corresponder, como un gasto a lo largo de la vida útil del elemento. La amortización se reconocerá con independencia de que haya habido un aumento, por ejemplo, en el valor razonable o en el importe recuperable del activo. Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar muchos factores, entre los que se incluyen:
- (a) el uso esperado del activo, por parte de la empresa, así como si el elemento pudiese 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 o de otro tipo;
 - (d) la estabilidad de la industria en la que se va a operar el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el elemento en cuestión;
 - (e) las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean presentes o potenciales;
 - (f) el nivel de los desembolso por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la empresa para alcanzar ese nivel;
 - (g) el período de control sobre el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, impuestos 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 empresa.
81. Dada la experiencia actual de cambios rápidos en la tecnología, tanto los programas de computadora como otros activos intangibles, están sometidos a una rápida obsolescencia tecnológica. Por tanto, es probable que su vida útil sea corta.
82. Las estimaciones de la vida útil de un activo intangible se vuelven, por lo general menos fiables a medida que la vida útil potencial se incrementa. En esta Norma se adopta la presunción de que es improbable que la vida útil de los elementos del activo intangible sea mayor de veinte años.

83. En casos muy raros, puede existir una evidencia convincente de que la vida útil, de un determinado activo intangible, va a superar el anterior período de veinte años. En tales casos, en los que se rechaza la presunción de que la vida útil no va a superar los veinte años, la empresa:
- (a) amortizará el activo intangible en el período que represente la mejor estimación de su vida útil;
 - (b) estimará el importe recuperable del activo intangible, al menos, anualmente con el fin de detectar cualquier pérdida por deterioro del valor del elemento (véase el párrafo 99), y
 - (c) revelará a través de una nota las razones por las que ha rechazado la citada presunción así como los factores que ha jugado un papel importante en la determinación de la vida útil del activo intangible (véase el párrafo 11.a).

Ejemplos

- A. La empresa ha comprado un derecho exclusivo para producir electricidad de origen hidráulico para un período de sesenta años. Los costos de generar energía hidráulica son mucho menores que los de producirla utilizando fuentes alternativas. Se espera que dentro del área geográfica que rodea a la central hidroeléctrica, se demande una importante cantidad de electricidad durante, al menos, los próximos sesenta años.

La empresa amortizará el costo del derecho a producir electricidad en un período de sesenta años, salvo que encuentre evidencia de que la vida útil de la concesión es más corta.

- B. La empresa ha adquirido el derecho a operar una autopista de peaje durante un período de treinta años. No existen planes de construcción de carreteras alternativas en el área cubierta por la autopista. Se espera que la autopista esté en uso por un período mínimo de treinta años.

La empresa amortizará el costo de los derechos de explotación de la autopista en un período de treinta años, salvo que encuentre evidencia de que la vida útil de la concesión es más corta.

84. La vida útil de un activo intangible puede ser muy larga, pero siempre estará limitada en el tiempo. La incertidumbre existente justifica una estimación prudente de la vida útil del activo intangible, aunque no justifica la elección de un período de amortización que sea tan corto que resulte forzosamente irreal.
85. *Si el control sobre los beneficios económicos futuros de un activo intangible se ha logrado a través de la consecución de derechos legales, que han sido obtenidos por un período limitado de tiempo, la vida útil del activo en cuestión no debe exceder del período cubierto por tales derechos, a menos que:*
- (a) *los derechos sean renovables, y*
 - (b) *la renovación de los mismos es prácticamente segura.*
86. Pueden existir factores de índole económica y legal que ejerzan influencia sobre la vida útil de un activo intangible: los factores de tipo económico determinan el período a lo largo del cual se recibirán los beneficios económicos futuros, mientras que los factores de tipo legal pueden restringir el intervalo de tiempo en el que la empresa controlará el acceso a tales beneficios. La vida útil será igual al más corto de los períodos que vengan determinados por estos factores.
87. Los siguientes factores, entre otros, indicarán que la renovación de los derechos legales es prácticamente segura:

- (a) el valor razonable del activo intangible no experimenta reducciones a medida que se aproxima la fecha inicial de caducidad, o no se reduce por un importe mayor del costo de renovar el derecho correspondiente;
- (b) existe evidencia (posiblemente a partir de la experiencia pasada) de que los derechos legales van a ser renovados, y
- (c) existe evidencia de que se cumplirán las condiciones eventualmente necesarias para obtener la renovación de los derechos correspondientes.

Método de Amortización

88. *El método de amortización utilizado debe reflejar el patrón de consumo por parte de la empresa, de los beneficios económicos derivados del activo. Si ese patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, deberá adoptarse el método lineal de amortización. La cuota de amortización calculada debe ser cargada como gasto del período, a menos que otra Norma Internacional de Contabilidad permita o bien exija, que tal importe se incluya en el valor en libros de otro activo.*
89. Pueden utilizarse diferentes métodos para distribuir el importe depreciable de un activo, de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Entre tales métodos se encuentran el de amortización lineal, el método de saldos decrecientes y el método de suma de unidades de producción. El método usado para cada activo en particular se seleccionará a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos, y será aplicado de forma uniforme período a período, salvo que se produzca un cambio en los patrones esperado de consumo de los beneficios económicos derivados del activo. En raras ocasiones, o quizá en ninguna, existirá una evidencia suficiente como para apoyar un método de amortización que produzca, en los activos intangibles, una amortización acumulada menor que la obtenida al utilizar el método de amortización lineal.
90. Normalmente, la cuota de amortización será reconocida como un gasto del período. No obstante, en ocasiones, los beneficios económicos, incorporados a un activo, se absorben dentro de la empresa en la producción de otros activos, en vez de dar lugar a un gasto. En tales casos, la cuota de amortización formará parte del costo de esos otros activos de forma que será incluida en su valor en libros. Por ejemplo, la amortización de los activos intangibles utilizados en el proceso de producción se incorpora al valor en libros de los inventarios (véase la NIC 2, Inventarios).

Valor Residual

91. *Debe suponerse que el valor residual de un activo intangible es nulo a menos que:*
- (a) *exista un compromiso, por parte de un tercero, para comprar el activo al final de su vida útil; o bien que*
 - (b) *haya un mercado activo para la clase de activo intangible en cuestión, y además:*
 - (i) *pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado, y*
 - (ii) *sea probable que tal mercado subsista al final de la vida útil del mismo.*
92. El importe depreciable de un activo se determinará después de deducir el correspondiente valor residual. Un valor residual distinto de cero implica que la empresa espera vender el activo intangible antes de que termine su vida económica.
93. Si se adopta el tratamiento por punto de referencia, el valor residual se estimará utilizando los precios que se den en el mercado, en el momento de la adquisición, para la venta de un activo similar, que haya alcanzado el final de su vida estimada, y que se haya explotado en similares condiciones a las

que se van a emplear para el activo que se está valorando. El valor así conseguido no será objeto de modificaciones posteriores, como consecuencia de cambios en los precios o en el valor de mercado. Si se escoge el tratamiento alternativo permitido, se hará una nueva estimación del valor residual, coincidiendo con cada revaluación practicada, para lo cual se utilizarán los precios que se den en el mercado en ese momento.

Revisiones del Período y del Método de amortización

94. *Tanto el período como el método amortización utilizados deben ser objeto de revisión, como mínimo, al final de cada período contable. Si la nueva vida útil esperada difiere significativamente de las estimaciones anteriores, debe cambiarse el periodo de amortización para reflejar esta variación. Si se ha experimentado un cambio significativo en el patrón esperado de generación de beneficios económicos por parte del activo, el método de amortización debe ser modificado para que refleje estos cambios. Los efectos que estas modificaciones, en el período y en el método de amortización, produzcan en las cuotas de amortización del período en el que se detecten y en los posteriores, deben ser tratados como cambios en las estimaciones contables, según lo establecido en la NIC 8, Ganancia o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en las políticas Contables.*
95. A lo largo de la vida del activo intangible, puede ponerse de manifiesto que la estimación de la vida útil resulta inapropiada. Por ejemplo, la vida útil puede ser alargada por causa de desembolsos efectuados con posterioridad a la adquisición o terminación del activo, siempre que produzcan el efecto de mejorar las condiciones del activo y colocarlas por encima del nivel de rendimiento originalmente establecido para el mismo. Por lo contrario, el hecho de que se reconozca una eventual pérdida por deterioro del valor, puede indicar que es preciso cambiar el período amortización.
96. Con el transcurso del tiempo, el patrón de aparición de los beneficios económicos futuros esperados por la empresa, para un determinado activo intangible puede cambiar. Por ejemplo, puede ponerse de manifiesto que, en lugar de aplicar el método de línea recta, resulta más apropiado el método de amortización de saldos decrecientes. Otro caso que puede servir para ilustrar el cambio en el patrón de beneficios esperados, es cuando se aplaza el uso de los derechos representados por una licencia, a la espera de actuaciones ligadas a otros componentes del plan de actividad. En tal caso, los beneficios económicos procedentes del activo en cuestión pueden no comenzar a recibirse hasta períodos posteriores.

Recuperabilidad del valor en libros - pérdidas por deterioro del valor

97. Para determinar si se ha deteriorado el valor de los activos intangibles, la empresa aplicará la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos. En dicha Norma se explica cómo ha de proceder, la empresa, a revisar el valor en libro de sus activos, y también como ha de determinar el importe recuperable de un activo determinado, para proceder en consecuencia a reconocer o a revertir una pérdida por deterioro en su valor.
98. Según la NIC 22, Combinaciones de Negocios, si una pérdida por deterioro del valor tiene lugar antes de que termine el primer período contable, comenzando tras la compra de un activo intangible, dentro de una combinación de negocios que fue tratada como una adquisición, la pérdida en cuestión será reconocida como un ajuste simultáneo en los valores del activo adquirido, de una parte, y en el valor de la plusvalía o minusvalía comprada registrada en el momento de la combinación, de otra. No obstante, si la pérdida por deterioro estuviera relacionada con sucesos específicos o cambios en las circunstancias, ocurridos tras la fecha de adquisición, se reconocería según las prescripciones de la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, y no como un ajuste en el valor de la plusvalía o minusvalía comprada registradas en el momento de contabilizar la combinación de negocios.

99. Además de seguir las prescripciones contenidas en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, la empresa debe proceder a estimar, al final de cada período contable, incluso si no hubiese indicación de pérdidas por deterioro del valor, el importe recuperable de los siguientes activos intangibles:

- (a) cada activo de tipo intangible que no esté todavía disponible para su utilización; y**
- (b) cada uno de los activos intangibles cuyo período de amortización excede los veinte años, desde la fecha en que estuvo disponible para su utilización.**

El importe recuperable debe determinarse utilizando las reglas contenidas en la NIC 36, procediéndose, en consecuencia, a reconocer contablemente las pérdidas por deterioro del valor detectadas.

100. La capacidad que tiene un activo intangible para generar beneficios económicos, en el futuro, en un importe suficiente como para recuperar su costo, estará sujeta normalmente a una gran incertidumbre, hasta el momento en que el activo esté listo para su utilización. Por tanto, en esta Norma se exige a la empresa que compruebe, al menos con una periodicidad anual, la posible pérdida por deterioro del valor de los activos intangibles, que no estén todavía preparados para la utilización a la que van destinados.

101. A veces, es difícil detectar si un determinado activo intangible ha sufrido una pérdida por deterioro del valor porque, entre otras cosas, no existe necesariamente una evidencia cierta del proceso de obsolescencia. Este tipo de dificultad aparece, en particular, en el caso de activos con una vida útil prolongada. Como consecuencia de lo anterior, esta Norma exige, como mínimo, un cálculo anual del importe recuperable para aquellos activos cuya vida útil exceda de veinte años a partir del momento en que están disponibles para ser utilizados.

102. El requisito de comprobación anual de la pérdida por deterioro del valor, para los activos intangibles, se aplicará siempre que al activo se le haya estimado una vida útil superior a veinte años a partir del momento en que se comience a utilizar. Por tanto, si se diera el caso de que, al proceder a reconocerlo inicialmente, se estimó para un determinado activo intangible una vida útil menor de veinte años, pero por desembolsos posteriores fue ampliada hasta superar los veinte años desde que el activo estuvo dispuesto por primera vez para su utilización, la empresa ejecutará en todo caso las comprobaciones sobre pérdidas por deterioro del valor exigidas por el párrafo 99(b), y procederá a revelar la información exigida en el párrafo 111(a).

Retiros y desapropiaciones de activos intangibles

103. Los elementos del activo intangible deben darse de baja (esto es, eliminarse del balance de situación general) cuando sean desapropiadas, o bien cuando no se espere ya beneficios económicos futuros de los mismos por su utilización y liquidación posterior.

104. Las pérdidas o ganancias procedentes de la desapropiación o retiro de un activo intangible deben determinarse como diferencia entre los importes netos obtenidos de la venta de los mismos, en su caso, y el valor en libros del activo en cuestión. Tales cantidades deben ser consideradas como gastos o ingresos, según el caso, en el estado de resultados del período en que se produzca la desapropiación o retiro del elemento.

105. Si se procede a intercambiar un activo por otro similar, en las circunstancias descritas en el párrafo 35, el costo del activo que se ha adquirido será igual al valor en libros del activo que se ha entregado a cambio, de forma que no se produzcan ni pérdidas ni ganancias en la operación.

106. Cuando se procede a retirar de su utilización habitual al activo intangible, y se mantiene para ser desapropiado, se valorará según su valor en libros en la fecha de retiro. Como mínimo una vez, al final

de cada período contable, la empresa comprobará si el activo ha tenido pérdidas por deterioro del valor, aplicando las reglas de la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos. En su caso, procederá a reconocer inmediatamente tales pérdidas.

Información a revelar

De tipo general

107. En los estados financieros se debe revelar, para cada clase de activos intangibles, y distinguiendo entre los activos que se han generado internamente y las demás, la siguiente información:

- (a) las vidas útiles o los porcentajes de amortización utilizados;*
- (b) los métodos de amortización utilizados;*
- (c) el valor en libros bruto y la amortización acumulada (a la que se sumará en su caso, el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor) tanto al principio como al final del período;*
- (d) la rúbrica o rúbricas del estado de resultados, en las que está incluida la amortización practicada a los activos intangibles;*
- (e) una conciliación de los valores en libros al inicio y al final del período, mostrando:*
 - (i) los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos o de combinaciones de empresas;*
 - (ii) Las desapropiaciones y retiros de elementos;*
 - (iii) Los incrementos y decrementos, durante el período procedentes de revaluaciones efectuadas según se indica en los párrafos 64, 76 y 77, así como de pérdidas por deterioro del valor, o recuperaciones del mismo, llevadas directamente al patrimonio neto siguiendo las reglas de la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos, si las hubiere;*
 - (iv) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, a lo largo del período, en el estado de resultados, siguiendo la NIC 36, si las hubiere;*
 - (v) las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro del valor que hayan ocurrido, a lo largo del período, y se hayan llevado al estado de resultados, si las hubiere;*
 - (vi) el importe de la amortización reconocida durante el período;*
 - (vii) las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de estados financieros de entidades extranjeras; y*
 - (viii) otros cambios habidos en el valor en libros durante el período.*

No es obligatorio presentar información comparativa de períodos anteriores.

108. Una clase de activos intangibles es un conjunto de activos de uso y naturaleza similar, dentro de la operación de la empresa. Son ejemplos de clases distintas los siguientes tipos de elementos:

- (a) marcas;

- (b) cabeceras de periódicos o revistas y sellos o denominaciones editoriales;
- (c) programas de computadora y aplicaciones informáticas;
- (d) concesiones y franquicias;
- (e) derechos de propiedad intelectual, patentes y otras manifestaciones de la propiedad industrial o derechos de explotación;
- (f) recetas o fórmulas, modelos, diseños y prototipos, y
- (g) activos intangibles en curso (desarrollo).

Las clases mencionadas arriba pueden ser desagregadas (o agregadas en su caso) en otras más pequeñas (más grandes, en su caso) siempre que ello produzca una información más relevante para los usuarios de los estados financieros.

109. En el caso de los activos intangibles que hayan sufrido pérdidas por deterioro del valor, la empresa revelará, además de los detalles requeridos en los anteriores apartados (e) (iii) a e (v) del párrafo 107, la información exigida por la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos.

110. La empresa revelará, asimismo, la naturaleza y efecto de los eventuales cambios en las estimaciones contables que tengan un efecto importante en el período corriente, o que se espere tengan repercusión significativa en futuros períodos, utilizando las reglas contenidas en la NIC 8, Ganancia o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables. Tales revelaciones pueden ser necesarias por causa de cambios en:

- (a) el período de amortización;
- (b) el método de amortización, o
- (c) los valores residuales.

111. Los estados financieros deben también revelar información acerca de los siguientes extremos:

- (a) En el caso de que un determinado activo intangible se amortice en un período superior a veinte años, las razones por las que se ha rechazado la presunción de que la vida útil de un activo intangible no puede superar ese período, a contar desde que el mismo está disponible para su utilización. Al informar sobre las anteriores razones, la empresa debe también describir el factor o los factores, que han jugado un papel significativo en la determinación de la vida útil del activo en cuestión;**
- (b) Una descripción, informando del valor en libros y del período restante de amortización, de cualquier activo intangible que sea significativo dentro de los estados financieros de la empresa, tomados en su conjunto.**
- (c) Para los activos intangibles que se hayan adquirido mediante una subvención del gobierno, y hayan sido reconocidos inicialmente por su valor razonable (véase el párrafo 33):**
 - (i) el valor razonable por el que se han registrado inicialmente tales activos;**
 - (ii) su valor en libros, y**
 - (iii) si se contabilizan en los períodos siguientes a la adquisición, utilizando el tratamiento por punto de referencia o el tratamiento alternativo permitido por esta Norma;**

(d) la eventual existencia y el valor en libros correspondiente, de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como los valores contables de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.

(e) El importe de los compromisos, si existen, para la adquisición de activos intangibles.

112. Cuando la empresa proceda a describir el factor, o los factores que han jugado un papel importante en la determinación de la vida útil del activo intangible cuya amortización se extiende más allá de veinte años, tendrá que considerar la lista de los factores ofrecidas en el párrafo 80.

Activos Intangibles contabilizados según el método alternativo permitido

113. En el caso de activos intangibles contabilizados por sus valores revaluados, la empresa debe proceder a revelar la siguiente información:

(a) por clase de activos intangibles:

(i) la fecha efectiva de la revaluación;

(ii) El valor en libros de los activos intangibles revaluados, y

(iii) el valor en libros que se habría incluido en los estados financieros si los activos intangibles se hubieran contabilizado utilizando el tratamiento por punto de referencia del párrafo 63, y

(b) los saldos del excedente por revaluación, tanto al principio como al final del período, que proceden de los activos intangibles, indicando los cambios habidos en la partida durante el período, así como cualesquiera restricciones para el reparto de la misma a los accionistas.

114. Puede ser necesario, para los propósitos de las revelaciones exigidas en el párrafo anterior, proceder a la agregación de las clases de activos intangibles revaluados. No obstante, las citadas clases no se agregarán si de esta operación pudieran resultar saldos mixtos que incluyeran activos medidos según el tratamiento por punto de referencia, junto con otros medidos según el tratamiento alternativo permitido para años posteriores a la adquisición.

Desembolsos por investigación y desarrollo

115. En los estados financieros se deberá revelar el importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo que se hayan reconocido como gastos en el estado de resultados durante el período.

116. En los desembolsos por investigación y desarrollo se incluirán tanto los que son directamente atribuibles a las actividades de investigación y desarrollo, como otros que se puedan distribuir de forma razonable y coherente a tales actividades (véanse los párrafos 54 y 55, donde se contienen las indicaciones sobre los tipos de desembolsos que se pueden incluir para cumplir los objetivos de las exigencias informativas señaladas en el párrafo 115).

Otra Información

117. Se aconseja, pero no se exige, que las empresas aporten la siguiente información adicional:

(a) una descripción de los activos intangibles completamente amortizados que se encuentran todavía en uso, y

- (b) una breve descripción de los activos intangibles que, aún estando controlados por la empresa, no se reconocen como activos por no cumplir los criterios de reconocimiento fijados en esta Norma o porque fueron adquiridos o generados antes de la vigencia de esta norma.

Disposiciones transitorias

118. En la fecha cuando esta Norma entra en vigencia (o en la fecha de adopción, si ocurre antes), se aplicará lo establecido en las tablas que se encuentran a continuación. En todos los demás casos, diferentes a los detallados en las citadas tablas, esta Norma debe aplicarse de forma retrospectiva, a menos que resultara imposible hacerlo.

119. Las tablas recogidas a continuación, exigen la aplicación retrospectiva siempre y cuando sea necesario eliminar una partida que no cumpla los criterios de reconocimiento establecidos en esta Norma, o bien si la medición anterior del activo intangible resulta contradictoria con los principios establecidos en esta Norma (por ejemplo, los activos intangibles que nunca han sido objeto de amortización, o que han sido revaluados sin considerar como referencia un mercado activo). En los demás casos se exige, o en algunos casos se permite, la aplicación prospectiva de los requisitos para el reconocimiento y amortización de las partidas de naturaleza intangible.

120. El efecto que produzca la adopción de esta Norma, a la fecha de entrada en vigencia o antes, si la empresa decidiese aplicarla, debe ser reconocido según las reglas establecidas en la NIC 8, Ganancia o Pérdida Neta en el Período, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas contables, esto es, como un ajuste, ya sea en el saldo inicial de los beneficios retenidos del período anterior (tratamiento por punto de referencia de la NIC 8), ya sea en la ganancia o la pérdida neta del período corriente (Tratamiento Alternativo Permitido por la NIC 8).

121. En los primeros estados financieros emitidos siguiendo las reglas establecidas en esta Norma, la empresa debe revelar información sobre las disposiciones transitorias que haya adoptado, en el caso de que en las mismas se permita la elección entre tratamientos alternativos.

Disposiciones Transitorias - Reconocimiento	
Circunstancias	Exigencias contables
1. La partida de carácter intangible ha sido reconocida como un activo independiente. haya o no sido calificado como activo intangible. y, en la fecha de entrada en vigencia de esta Norma (o en la fecha de su adopción por parte de la empresa, si es anterior), la citada partida no cumple con la definición, o con los criterios para el reconocimiento, de un activo intangible.	
(a) La partida fue adquirido en una combinación de negocios calificada como una adquisición.	(i) Reasignar la partida como u componente de la plusvalía o minusvalía comprada, y (ii) ajustar, de forma retrospectiva, la plusvalía comprada que se reconoció en el momento de la adquisición, como si la partida siempre hubiera estado incluida en tal cuenta, lo que quiere decir, si la plusvalía comprada fue reconocida como un activo y amortizada posteriormente, que se habrá de estimar la amortización acumulada que se hubiera reconocido en el caso de que la partida intangible hubiera estado reconocida como plusvalía comprada desde el momento de la adquisición, y ajustar de acuerdo con ello el valor en libros actual de la citada plusvalía comprada.
(b) La partida no fue adquirida en una combinación de negocios que fue una adquisición (por ejemplo, que fue comprado separadamente o generado internamente).	Reversar el registro de la partida (eliminarlo del balance).
2. La partida de carácter intangible ha sido reconocida como un activo independiente – haya o no sido calificado como activo intangible- y, en la fecha de entrada en vigencia de esta Norma (o en la fecha de su adopción por parte de la empresa, si es anterior), la citada partida cumple con la definición, y con los criterios para el reconocimiento de un activo intangible..	
(a) El activo fue reconocido inicialmente al costo	Clasificar el activo como activo intangible. El costo inicialmente reconocido se considera correctamente establecido. Véanse las disposiciones transitorias para la medición y amortización de la partida, con posterioridad a la adquisición, contempladas en las circunstancias 4 y 5, que se pueden consultar mas abajo.
(b) El activo fue reconocido, inicialmente, por un importe diferente al costo.	(i) Clasificar el activo como activo intangible, y (iii) volver a estimar el valor en libros del activo al costo (o por su valor revaluado, tras el reconocimiento inicial al costo) menos la amortización acumulada, tal como establece esta Norma. Si el costo del activo intangible no pudiera ser establecido, dar de baja el elemento (esto es, eliminarlo del balance de situación general).
3. En la fecha de entrada en vigencia de esta Norma (o en la fecha de adopción por parte de la empresa, si es anterior), la partida cumple tanto la definición como los criterios para su reconocimiento como activo intangible, pero no se ha procedido a reconocerla como tal.	

<p>(a) El activo intangible fue adquirido mediante una combinación de negocios, calificada como una adquisición, y se procedió a incluirlo como parte de la plusvalía comprada en la misma.</p>	<p>Se aconseja, pero no se exige, el reconocimiento de la partida como activo intangible. En el caso de que se proceda a su reconocimiento por separado:</p> <p>(i) evaluar el valor en libros del activo según su costo (o por su valor revaluado) menos la amortización acumulada, según se establece en esta Norma, y</p> <p>(ii) ajustar, de forma retrospectiva y con efectos de la fecha de adquisición, la plusvalía comprada, como si el activo intangible no hubiese formado parte del mismo en la fecha de adquisición, lo que significa, por ejemplo, que si la plusvalía comprada fue tratada como un activo y amortizado, será preciso estimar por separado el efecto en la amortización acumulada de la plusvalía comprada de la separación del activo intangible, y proceder a ajustar el valor en libros de la plusvalía comprada de acuerdo con los cálculos resultantes.</p>
<p>b) El activo intangible no fue adquirido en una combinación de negocios, tratada contablemente como una adquisición (si, por ejemplo, fue comprado por separado o generado internamente).</p>	<p>El citado activo intangible no debe ser objeto de reconocimiento.</p>
<p>Disposiciones transitorias – Amortización de un activo intangible contabilizado según el tratamiento por punto de referencia</p>	
<p>Circunstancias</p>	<p>Exigencias contables</p>
<p>4. El activo no ha sido amortizado previamente, o se ha considerado que el cargo por amortización debía ser nulo.</p>	<p>Reexpresar el valor en libros del activo como si la amortización acumulada se hubiese determinado siempre siguiendo las reglas dadas en esta Norma.</p>
<p>5. El activo ha sido amortizado previamente. La amortización acumulada difiere de la que se habría determinado según esta Norma (porque el período de amortización y/o el método de amortización son distintos).</p>	<p>No se debe proceder a reexpresar el valor en libros del activo intangible por el efecto de cualquier diferencia entre la amortización acumulada, previamente calculada, y la que correspondería según esta Norma.</p> <p>En su lugar, se precederá a amortizar el valor en libros del activo a lo largo de su vida útil restante, determinada según lo establecido por esta Norma (es decir, las variaciones en el valor se tratan como cambios en las estimaciones contables – véase el párrafo 94).</p>
<p>Disposiciones transitorias - Activos intangibles revaluados</p>	
<p>Circunstancias</p>	<p>Exigencias contables</p>
<p>6. El activo intangible se ha contabilizado por su valor revaluado, sin determinar este importe por referencia a un mercado activo.</p>	
<p>a) Existe un mercado activo para el elemento.</p>	<p>El activo debe ser revaluado, tomando como referencia este mercado activo, en la fecha de entrada en vigencia de esta Norma (o en la fecha de adopción por parte de la empresa, si fuera anterior).</p>
<p>b) No existe un mercado activo para el elemento.</p>	<p>(i) Eliminar el efecto de cualquier revaluación anterior, y</p> <p>(ii) evaluar el valor en libros del activo, a su costo menos la amortización acumulada, según las reglas contenidas en esta Norma.</p>

Fecha de vigencia

122. *Esta Norma Internacional de Contabilidad tendrá vigencia para los estados financieros que cubran períodos que comiencen en o después de 1° de Julio de 1999. Se aconseja anticipar su aplicación. Si alguna empresa aplica esta Norma en períodos que comiencen antes del 1° de Julio de 1999:*
- (a) debe dar cuenta de este hecho en la nota correspondiente, y*
 - (b) debe adoptar simultáneamente la NIC 22 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios, y la NIC 36, Deterioro del valor de los Activos.*
123. Esta Norma deroga a las siguientes Normas:
- (a) NIC 4, Contabilización de la Depreciación, con respecto a la amortización o depreciación de los activos intangibles, y
 - (b) NIC 9, Costos de Investigación y Desarrollo.

ANEXO 6

*CATÁLOGO DE CUENTAS
ELABORADO EN BASE A
NORMAS
INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD*

AVANCE Y TECNOLOGÍA, S.A. DE C.V.
 (Compañía Salvadoreña)
CATÁLOGO DE CUENTAS
 (Sistema basado razonablemente en NIC's)

CODIGO	DESCRIPCIÓN
1	ACTIVO
11	ACTIVO CORRIENTE
1101	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES
110101	CAJA GENERAL
110102	CAJA CHICA
110103	BANCOS
11010301	Cuentas Corrientes
11010302	Cuentas de Ahorros
11010303	Depósitos a Plazos
110104	EQUIVALENTES DE EFFECTIVO
11010401	Inversiones Temporales
1101040101	Acciones
1101040102	Bonos
11010402	Reportos
1102	CUENTAS POR COBRAR
110201	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES
110202R	ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES
110203	ANTICIPO A PROVEEDORES
110204	PRÉSTAMOS AL PERSONAL
11020401	Préstamos personal de administración
11020402	Préstamos personal de ventas
11020403	Préstamos personal de operaciones
110205	PRÉSTAMOS A ACCIONISTAS
110206	OTRAS CUENTAS POR COBRAR
11020601	Pagos por cuenta ajena
1103	CUENTAS POR COBRAR ARRENDAMIENTO FINANCIERO
110301	ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS POR COBRAR
110302R	ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES
1104	PARTES RELACIONADAS
110401	DIRECTORES, EJECUTIVOS Y EMPLEADOS
110402	COMPAÑÍAS AFILIADAS
110403	COMPAÑÍAS ASOCIADAS
110404	COMPAÑÍAS SUBSIDIARIAS
1105	ACCIONISTAS
110501	ACCIONES SUSCRITAS NO PAGADAS
1106	INVENTARIO
110601	ARTÍCULOS COMPRADOS
110602	EN BODEGA
11060201	Productos terminados
11060202	Productos en proceso

11060203	Materias primas
11060204	Otros
110603R	ESTIMACIÓN PARA OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS
110604	PEDIDOS EN TRÁNSITO
1107	IVA – CRÉDITO FISCAL
110701	IVA - COMPRAS LOCALES
110702	IVA - IMPORTACIONES
110703	IVA - RETENCIONES
1108	GASTOS ANTICIPADOS
110801	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR ANTICIPADO
110802	SEGUROS EN VIGOR
110803	RENTAS PAGADAS POR ANTICIPADO
110804	PAPELERÍA Y ÚTILES
110805	OTROS GASTOS POR ANTICIPADO
1109	OTROS
110901	PAGO A CUENTA ISR
12	ACTIVO NO CORRIENTE
1201	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
120101	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
12010101	Terrenos
1201010101	Terrenos propios
1201010102	Terrenos bajo arrendamiento financiero
12010102	Edificaciones
1201010201	Edificaciones propias
1201010202	Edificaciones bajo arrendamiento financiero
12010103	Instalaciones
12010104	Mobiliario y equipo
1201010401	Mobiliario y equipo propios
1201010402	Mobiliario y equipo bajo arrendamiento financiero
12010105	Vehículos
1201010501	Vehículos propios
1201010502	Vehículos bajo arrendamiento financiero
12010106	Maquinaria
1201010601	Maquinaria propia
1201010602	Maquinaria bajo arrendamiento financiero
120102R	DEPRECIACIÓN ACUMULADA
120102R01	Depreciación acumulada edificaciones
120102R02	Depreciación acumulada instalaciones
120102R03	Depreciación acumulada mobiliario y equipo
120102R04	Depreciación acumulada vehículos
120102R05	Depreciación acumulada maquinaria
120103	REVALUACIONES
12010301	Revaluaciones de terrenos
12010302	Revaluaciones de edificaciones
120104R	DESVALORIZACIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
120104R01	Desvalorización de edificaciones
120104R02	Desvalorización de instalaciones
120104R03	Desvalorización de mobiliario y equipo
120104R04	Desvalorización de vehículos
120104R05	Desvalorización de maquinaria

120105	PEDIDOS EN TRÁNSITO – PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
1202	INVERSIONES PERMANENTES
120201	INVERSIONES EN SUBSIDIARIAS
120202	INVERSIONES EN ASOCIADAS
120203	INVERSIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS
1203	ISR DIFERIDO – ACTIVO
120301	CRÉDITO ISR DE AÑOS ANTERIORES
120302	ACTIVO POR ISR DIFERIDO
1204	ACTIVOS INTANGIBLES
120401	PLUSVALÍA COMPRADA
12040101	Plusvalía Comprada
12040102R	Amortización de Plusvalía Comprada
120402	MARCAS Y PATENTES
12040201	Marcas
1204020101	Marca “X”
1204020102	Marca “Y”
12040202R	Amortización de marcas
12040203R	Desvalorización de marcas
12040204	Patentes
12040205R	Amortización de patentes
12040206R	Desvalorización de patentes
120403	LICENCIAS Y CONCESIONES
12040301	Programas informáticos
12040302R	Amortización acumulada de programas informáticos
12040303R	Desvalorización de programas informáticos
12040304	Derecho de frecuencia
12040305R	Amortización acumulada de derechos de frecuencia
12040306R	Desvalorización de derechos de frecuencia
120404	FRANQUICIAS
12040401	Franquicias
12040402R	Amortización acumulada de franquicias
12040403R	Desvalorización de franquicias
120405	DESARROLLO DE INTANGIBLES
12040501	Desarrollo de producto mejorado
120406	OTROS
12040601	Gastos de organización
12040602	Gastos de publicidad
12040603	Gastos de capacitación
12040604	Intangibles en preparación
1205	CUENTAS POR COBRAR A LARGO PLAZO
120501	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES – LARGO PLAZO
120502R	ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES
120503	ANTICIPO A PROVEEDORES – LARGO PLAZO
120504	PRÉSTAMOS AL PERSONAL – LARGO PLAZO
12050401	Préstamos personal de administración – largo plazo
12050402	Préstamos personal de ventas – largo plazo
12050403	Préstamos personal de operaciones – largo plazo

1206	PRÉSTAMOS A ACCIONISTAS – LARGO PLAZO
120601	PRÉSTAMOS A ACCIONISTAS – LARGO PLAZO
1207	OTRAS CUENTAS POR COBRAR – LARGO PLAZO
120701	OTRAS CUENTAS POR COBRAR – LARGO PLAZO
1208	DEPÓSITOS EN GARANTÍA – LARGO PLAZO
120801	DEPÓSITOS EN GARANTÍA – LARGO PLAZO
1209	CUENTAS POR COBRAR ARRENDAMIENTO FINANCIERO – LARGO PLAZO
120901	ARRENDAMIENTOS FINANCIEROS POR COBRAR – LARGO PLAZO
120902R	ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES – LARGO PLAZO
1210	PARTES RELACIONADAS A LARGO PLAZO
121001	DIRECTORES, EJECUTIVOS Y EMPLEADOS – LARGO PLAZO
121002	COMPAÑÍAS AFILIADAS – LARGO PLAZO
121003	COMPAÑÍAS ASOCIADAS – LARGO PLAZO
121004	COMPAÑÍAS SUBSIDIARIAS – LARGO PLAZO
2	PASIVO
21	PASIVO CORRIENTE
2101	PRÉSTAMOS Y SOBREGIROS BANCARIOS
210101	SOBREGIROS BANCARIOS
210102	PRÉSTAMOS A CORTO PLAZO
210103	DEUDAS CONVERTIBLES A CORTO PLAZO
210104	PORCIÓN CIRCULANTE – PRÉSTAMOS A LARGO PLAZO
2102	CUENTAS POR PAGAR
210201	PROVEEDORES
21020101	Proveedores locales
21020102	Proveedores del exterior
210202	DOCUMENTOS POR PAGAR
21020201	Contratos a corto plazo
21020202	Cartas de crédito
21020203	Acreedores locales
21020204	Intereses
2103	OBLIGACIONES BAJO ARRENDAMIENTO FINANCIERO
210301	PORCIÓN CORRIENTE DE OBLIGACIONES BAJO ARRENDAMIENTO FINANCIERO
2104	PROVISIONES Y RETENCIONES
210401	PROVISIONES
21040101	Acreedores locales
21040102	Impuestos municipales
21040103	Provisión pago a cuenta ISR
21040104	Intereses por pagar
210402	RETENCIONES
21040201	Cotizaciones seguro social
21040202	Seguro social – pensiones
21040203	Retenciones IVA a terceros
21040204	ISR retenido

21040205	Bancos
21040206	Vialidad a empleados
21040207	Procuraduría general
21040208	AFP Crecer
21040209	AFP Confía
2105	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR
210501	BENEFICIOS A CORTO PLAZO POR PAGAR
21050101	Planillas por pagar
21050102	Comisiones
21050103	Bonificaciones
21050104	Vacaciones
21050105	Aguinaldos
21050106	Aportes patronales seguro social (salud)
210502	BENEFICIOS POST EMPLEO POR PAGAR
21050201	Aportaciones patronales pensiones gubernamentales
2105020101	ISSS – cuota patronal
21050202	Aportaciones patronales pensiones no gubernamentales
2105020201	AFP Crecer – cuota patronal
2105020202	AFP Confía – cuota patronal
21050203	Aportaciones patronales pensiones multiempresa
2105020301	Seguros totales por pagar
2106	IVA - DÉBITO FISCAL
210601	IVA – DÉBITO FISCAL
2107	IMPUESTOS POR PAGAR
210701	IVA POR PAGAR
210702	ISR POR PAGAR
21070201	ISR por pagar – corriente
21070202	Pasivo diferido por ISR
2108	DIVIDENDOS POR PAGAR
210801	DIVIDENDOS POR PAGAR
2109	PARTES RELACIONADAS
210901	DIRECTORES, EJECUTIVOS Y EMPLEADOS
210902	COMPAÑÍAS AFILIADAS
210903	COMPAÑÍAS ASOCIADAS
210904	COMPAÑÍAS SUBSIDIARIAS
22	PASIVO NO CORRIENTE
2201	PRÉSTAMOS BANCARIOS A LARGO PLAZO
220101	PRÉSTAMOS HIPOTECARIOS – LARGO PLAZO
220102	DEUDA CONVERTIBLE A LARGO PLAZO
220103	OTROS A LARGO PLAZO
2202	OBLIGACIONES BAJO ARRENDAMIENTO FINANCIERO – LARGO PLAZO
220201	CONTRATOS BAJO ARRENDAMIENTO FINANCIERO – LARGO PLAZO
2203	ANTICIPOS Y GARANTÍAS DE CLIENTES
220301	ANTICIPO DE CLIENTES
220302	GARANTÍA DE CLIENTES
2204	INGRESOS DIFERIDOS
220401	INGRESOS DIFERIDOS POR VENTA DE BIENES

220402	INGRESOS DIFERIDOS POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS
220403	INGRESOS DIFERIDOS POR SUBVENCIÓN OBTENIDA
2205	BENEFICIOS A EMPLEADOS POR PAGAR
220501	BENEFICIOS POR TERMINACIÓN POR PAGAR
22050101	Indemnizaciones por pagar
23	INTERÉS MINORITARIO
2301	INTERÉS DE ACCIONISTAS MINORITARIOS
230101	INTERÉS DE ACCIONISTAS MINORITARIOS
3	INVERSIÓN DE LOS ACCIONISTAS
31	CAPITAL
3101	CAPITAL SOCIAL
310101	CAPITAL SOCIAL SUSCRITO
31010101	Capital social mínimo
31010102	Capital social variable
310102R	ACCIONES EN TESORERÍA
3102	PREMIO DE ACCIONES
310201	CAPITAL ADICIONAL PAGADO
32	SUPERÁVIT
3201	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE ACTIVOS
320101	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE EDIFICACIONES
320102	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE INSTALACIONES
320104	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE MOBILIARIO Y EQUIPO
320105	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE VEHÍCULOS
320106	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE MAQUINARIA
320107	SUPERÁVIT POR REVALUACIONES DE INTANGIBLES
3202	SUPERÁVIT POR CONCESIONES
320201	SUPERÁVIT POR CONCESIONES GUBERNAMENTALES
33	RESULTADOS ACUMULADOS
3301	UTILIDADES RESTRINGIDAS
330101	RESERVA LEGAL
3302	UTILIDADES NO DISTRIBUIDAS
330201	UTILIDADES DE EJERCICIOS ANTERIORES
330202	SUPERÁVIT REALIZADO
330203	UTILIDAD DEL EJERCICIO
3303R	DÉFICIT ACUMULADO
3303R01	PÉRDIDAS DE EJERCICIOS ANTERIORES
3303R02	PÉRDIDA DEL EJERCICIO
3304	RESERVAS
330401	RESERVA LEGAL
330402	OTRAS
4	CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS
41	COSTOS Y GASTOS DE OPERACIONES
4101	COSTO DE PRODUCCIÓN
410101	COSTO DE PRODUCCIÓN – MATERIA PRIMA

41010101	Material "M"
41010102	Material "N"
41010103	Material "O"
41010104	Material "P"
410102	COSTO DE PRODUCCIÓN – MANO DE OBRA
41010201	Sueldos y horas extras
41010202	Vacaciones
41010203	Aguinaldos
41010204	Seguridad social
41010205	Indemnizaciones
41010206	Aportes fondo de pensiones
41010207	Gastos no deducibles
410103	COSTO DE PRODUCCIÓN – CARGA FABRIL
41010301	Sueldos y horas extras
41010302	Vacaciones
41010303	Aguinaldos
41010304	Seguridad social
41010305	Indemnizaciones
41010306	Aportes fondo de pensiones
41010307	Atenciones al personal
41010308	Uniformes
41010309	Agua
41010310	Alquileres
41010311	Artículos de limpieza
41010312	Combustible y lubricantes
41010313	Comunicaciones
41010314	Energía eléctrica
41010315	Gastos no deducibles
41010316	Mantenimiento de locales
41010317	Mantenimiento de vehículos
41010318	Mantenimiento de mobiliario y equipo
41010319	Vigilancia
41010320	Amortización de intangibles
41010321	Amortización de seguros
41010322	Gastos de obsolescencia
41010323	Depreciación de edificaciones
41010324	Depreciación de instalaciones
41010325	Depreciación de equipo de transmisión
41010326	Depreciación de mobiliario y equipo
41010327	Depreciación de vehículos
41010328	Papelería y útiles
41010329	Impuestos municipales
41010330	Otros costos
4102	COSTO DE VENTA DE BIENES
410201	COSTO DE VENTAS EXTERNAS
41020101	Costo de ventas externas de "x"
41020102	Costos de ventas externas de "y"
41020103	Costos de ventas externas de "z"
410202	COSTO DE VENTAS INTERNAS
41020201	Costo de ventas internas de "x"

41020202	Costos de ventas internas de "y"
41020203	Costos de ventas internas de "z"
4103	COSTOS DE SERVICIOS
410301	COSTO DE SERVICIOS EXTERNOS
41030101	Costo de servicios externos de "x"
4103010101	Sueldos y horas extras
4103010102	Comisiones
4103010103	Bonificaciones
4103010104	Vacaciones
4103010105	Aguinaldos
4103010106	Seguridad social
4103010107	Indemnizaciones
4103010108	Aportes fondo de pensiones
4103010109	Viáticos al personal
4103010110	Atenciones al personal
4103010111	Uniformes
4103010112	Gastos de representación
4103010113	Agua
4103010114	Alquileres
4103010115	Artículos de limpieza
4103010116	Combustible y lubricantes
4103010117	Comunicaciones
4103010118	Cuentas incobrables
4103010119	Cuotas y suscripciones
4103010120	Donaciones y contribuciones
4103010121	Energía eléctrica
4103010122	Gastos de viaje
4103010123	Gastos no deducibles
4103010124	Honorarios profesionales
4103010125	Mantenimiento de locales
4103010126	Mantenimiento de vehículos
4103010127	Mantenimiento de mobiliario y equipo
4103010128	Material de empaque
4103010129	Matrículas de comercio
4103010130	Multas y recargos
4103010131	Peajes y alquiler de postes
4103010132	Publicaciones
4103010133	Publicidad
4103010134	Vigilancia
4103010135	Amortización de intangibles
4103010136	Amortización de seguros
4103010137	Gastos de obsolescencia
4103010138	Depreciación de edificaciones
4103010139	Depreciación de instalaciones
4103010140	Depreciación de equipo de transmisión
4103010141	Depreciación de mobiliario y equipo
4103010142	Depreciación de vehículos
4103010143	Papelería y útiles
4103010144	Impuestos municipales
4103010145	Otros costos

41030102	Costos de servicios externos de "y"
4103010201	Sueldos y horas extras
4103010202	Comisiones
4103010203	Bonificaciones
4103010204	Vacaciones
4103010205	Aguinaldos
4103010206	Seguridad social
4103010207	Indemnizaciones
4103010208	Aportes fondo de pensiones
4103010209	Viáticos al personal
4103010210	Atenciones al personal
4103010211	Uniformes
4103010212	Gastos de representación
4103010213	Agua
4103010214	Alquileres
4103010215	Artículos de limpieza
4103010216	Combustible y lubricantes
4103010217	Comunicaciones
4103010218	Cuentas incobrables
4103010219	Cuotas y suscripciones
4103010220	Donaciones y contribuciones
4103010221	Energía eléctrica
4103010222	Gastos de viaje
4103010223	Gastos no deducibles
4103010224	Honorarios profesionales
4103010225	Mantenimiento de locales
4103010226	Mantenimiento de vehículos
4103010227	Mantenimiento de mobiliario y equipo
4103010228	Material de empaque
4103010229	Matrículas de comercio
4103010230	Multas y recargos
4103010231	Peajes y alquiler de postes
4103010232	Publicaciones
4103010233	Publicidad
4103010234	Vigilancia
4103010235	Amortización de intangibles
4103010236	Amortización de seguros
4103010237	Gastos de obsolescencia
4103010238	Depreciación de edificaciones
4103010239	Depreciación de instalaciones
4103010240	Depreciación de equipo de transmisión
4103010241	Depreciación de mobiliario y equipo
4103010242	Depreciación de vehículos
4103010243	Papelería y útiles
4103010244	Impuestos municipales
4103010245	Otros costos
41030103	Costos de servicios externos de "z"
4103010301	Sueldos y horas extras
4103010302	Comisiones
4103010303	Bonificaciones

4103010304	Vacaciones
4103010305	Aguinaldos
4103010306	Seguridad social
4103010307	Indemnizaciones
4103010308	Aportes fondo de pensiones
4103010309	Viáticos al personal
4103010310	Atenciones al personal
4103010311	Uniformes
4103010312	Gastos de representación
4103010313	Agua
4103010314	Alquileres
4103010315	Artículos de limpieza
4103010316	Combustible y lubricantes
4103010317	Comunicaciones
4103010318	Cuentas incobrables
4103010319	Cuotas y suscripciones
4103010320	Donaciones y contribuciones
4103010321	Energía eléctrica
4103010322	Gastos de viaje
4103010323	Gastos no deducibles
4103010324	Honorarios profesionales
4103010325	Mantenimiento de locales
4103010326	Mantenimiento de vehículos
4103010327	Mantenimiento de mobiliario y equipo
4103010328	Material de empaque
4103010329	Matrículas de comercio
4103010330	Multas y recargos
4103010331	Peajes y alquiler de postes
4103010332	Publicaciones
4103010333	Publicidad
4103010334	Vigilancia
4103010335	Amortización de intangibles
4103010336	Amortización de seguros
4103010337	Gastos de obsolescencia
4103010338	Depreciación de edificaciones
4103010339	Depreciación de instalaciones
4103010340	Depreciación de equipo de transmisión
4103010341	Depreciación de mobiliario y equipo
4103010342	Depreciación de vehículos
4103010343	Papelería y útiles
4103010344	Impuestos municipales
4103010345	Otros costos
410302	COSTO DE SERVICIOS INTERNOS
41030201	Costo de servicios internos de "x"
4103020101	Sueldos y horas extras
4103020102	Comisiones
4103020103	Bonificaciones
4103020104	Vacaciones
4103020105	Aguinaldos
4103020106	Seguridad social

4103020107	Indemnizaciones
4103020108	Aportes fondo de pensiones
4103020109	Viáticos al personal
4103020110	Atenciones al personal
4103020111	Uniformes
4103020112	Gastos de representación
4103020113	Agua
4103020114	Alquileres
4103020115	Artículos de limpieza
4103020116	Combustible y lubricantes
4103020117	Comunicaciones
4103020118	Cuentas incobrables
4103020119	Cuotas y suscripciones
4103020120	Donaciones y contribuciones
4103020121	Energía eléctrica
4103020122	Gastos de viaje
4103020123	Gastos no deducibles
4103020124	Honorarios profesionales
4103020125	Mantenimiento de locales
4103020126	Mantenimiento de vehículos
4103020127	Mantenimiento de mobiliario y equipo
4103020128	Material de empaque
4103020129	Matrículas de comercio
4103020130	Multas y recargos
4103020131	Peajes y alquiler de postes
4103020132	Publicaciones
4103020133	Publicidad
4103020134	Vigilancia
4103020135	Amortización de intangibles
4103020136	Amortización de seguros
4103020137	Gastos de obsolescencia
4103020138	Depreciación de edificaciones
4103020139	Depreciación de instalaciones
4103020140	Depreciación de equipo de transmisión
4103020141	Depreciación de mobiliario y equipo
4103020142	Depreciación de vehículos
4103020143	Papelería y útiles
4103020144	Impuestos municipales
4103020145	Otros costos
41030202	Costos de servicios internos de "y"
4103020201	Sueldos y horas extras
4103020202	Comisiones
4103020203	Bonificaciones
4103020204	Vacaciones
4103020205	Aguinaldos
4103020206	Seguridad social
4103020207	Indemnizaciones
4103020208	Aportes fondo de pensiones
4103020209	Viáticos al personal
4103020210	Atenciones al personal

4103020211	Uniformes
4103020212	Gastos de representación
4103020213	Agua
4103020214	Alquileres
4103020215	Artículos de limpieza
4103020216	Combustible y lubricantes
4103020217	Comunicaciones
4103020218	Cuentas incobrables
4103020219	Cuotas y suscripciones
4103020220	Donaciones y contribuciones
4103020221	Energía eléctrica
4103020222	Gastos de viaje
4103020223	Gastos no deducibles
4103020224	Honorarios profesionales
4103020225	Mantenimiento de locales
4103020226	Mantenimiento de vehículos
4103020227	Mantenimiento de mobiliario y equipo
4103020228	Material de empaque
4103020229	Matrículas de comercio
4103020230	Multas y recargos
4103020231	Peajes y alquiler de postes
4103020232	Publicaciones
4103020233	Publicidad
4103020234	Vigilancia
4103020235	Amortización de intangibles
4103020236	Amortización de seguros
4103020237	Gastos de obsolescencia
4103020238	Depreciación de edificaciones
4103020239	Depreciación de instalaciones
4103020240	Depreciación de equipo de transmisión
4103020241	Depreciación de mobiliario y equipo
4103020242	Depreciación de vehículos
4103020243	Papelería y útiles
4103020244	Impuestos municipales
4103020245	Otros costos
41030203	Costos de servicios internos de "z"
4103020301	Sueldos y horas extras
4103020302	Comisiones
4103020303	Bonificaciones
4103020304	Vacaciones
4103020305	Aguinaldos
4103020306	Seguridad social
4103020307	Indemnizaciones
4103020308	Aportes fondo de pensiones
4103020309	Viáticos al personal
4103020310	Atenciones al personal
4103020311	Uniformes
4103020312	Gastos de representación
4103020313	Agua
4103020314	Alquileres

4103020315	Artículos de limpieza
4103020316	Combustible y lubricantes
4103020317	Comunicaciones
4103020318	Cuentas incobrables
4103020319	Cuotas y suscripciones
4103020320	Donaciones y contribuciones
4103020321	Energía eléctrica
4103020322	Gastos de viaje
4103020323	Gastos no deducibles
4103020324	Honorarios profesionales
4103020325	Mantenimiento de locales
4103020326	Mantenimiento de vehículos
4103020327	Mantenimiento de mobiliario y equipo
4103020328	Material de empaque
4103020329	Matrículas de comercio
4103020330	Multas y recargos
4103020331	Peajes y alquiler de postes
4103020332	Publicaciones
4103020333	Publicidad
4103020334	Vigilancia
4103020335	Amortización de intangibles
4103020336	Amortización de seguros
4103020337	Gastos de obsolescencia
4103020338	Depreciación de edificaciones
4103020339	Depreciación de instalaciones
4103020340	Depreciación de equipo de transmisión
4103020341	Depreciación de mobiliario y equipo
4103020342	Depreciación de vehículos
4103020343	Papelería y útiles
4103020344	Impuestos municipales
4103020345	Otros costos
4104	GASTO POR CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN
410401	GASTO POR CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN
4105	GASTO POR EQUIPO EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO
410501	GASTO POR EQUIPO EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO
4106	GASTOS POR RENTA DE EQUIPO PROPIO
410601	GASTOS POR RENTA DE EQUIPO PROPIO
4107	GASTOS OPERATIVOS
410701	GASTOS DE VENTA
41070101	Sueldos y horas extras
41070102	Comisiones
41070103	Bonificaciones
41070104	Vacaciones
41070105	Aguinaldos
41070106	Seguridad social
41070107	Indemnizaciones
41070108	Aportes fondo de pensiones
41070109	Viáticos al personal
41070110	Atenciones al personal
41070111	Uniformes

41070112	Gastos de representación
41070113	Agua
41070114	Alquileres
41070115	Artículos de limpieza
41070116	Combustible y lubricantes
41070117	Comunicaciones
41070118	Cuentas incobrables
41070119	Cuotas y suscripciones
41070120	Donaciones y contribuciones
41070121	Energía eléctrica
41070122	Gastos de viaje
41070123	Gastos no deducibles
41070124	Honorarios profesionales
41070125	Mantenimiento de locales
41070126	Mantenimiento de vehículos
41070127	Mantenimiento de mobiliario y equipo
41070128	Material de empaque
41070129	Matrículas de comercio
41070130	Multas y recargos
41070131	Peajes y alquiler de postes
41070132	Publicaciones
41070133	Publicidad
41070134	Vigilancia
41070135	Amortización de intangibles
41070136	Amortización de seguros
41070137	Gastos de obsolescencia
41070138	Depreciación de edificaciones
41070139	Depreciación de instalaciones
41070140	Depreciación de equipo de transmisión
41070141	Depreciación de mobiliario y equipo
41070142	Depreciación de vehículos
41070143	Papelería y útiles
41070144	Impuestos municipales
41070145	Estudios Técnicos
41070146	Otros costos
410702	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN
41070201	Sueldos y horas extras
41070202	Comisiones
41070203	Bonificaciones
41070204	Vacaciones
41070205	Aguinaldos
41070206	Seguridad social
41070207	Indemnizaciones
41070208	Aportes fondo de pensiones
41070209	Viáticos al personal
41070210	Atenciones al personal
41070211	Uniformes
41070212	Gastos de representación
41070213	Agua
41070214	Alquileres

41070215	Artículos de limpieza
41070216	Combustible y lubricantes
41070217	Comunicaciones
41070218	Cuentas incobrables
41070219	Cuotas y suscripciones
41070220	Donaciones y contribuciones
41070221	Energía eléctrica
41070222	Gastos de viaje
41070223	Gastos no deducibles
41070224	Honorarios profesionales
41070225	Mantenimiento de locales
41070226	Mantenimiento de vehículos
41070227	Mantenimiento de mobiliario y equipo
41070228	Material de empaque
41070229	Matrículas de comercio
41070230	Multas y recargos
41070231	Peajes y alquiler de postes
41070232	Publicaciones
41070233	Publicidad
41070234	Vigilancia
41070235	Amortización de intangibles
41070236	Amortización de seguros
41070237	Gastos de obsolescencia
41070238	Depreciación de edificaciones
41070239	Depreciación de instalaciones
41070240	Depreciación de equipo de transmisión
41070241	Depreciación de mobiliario y equipo
41070242	Depreciación de vehículos
41070243	Papelería y útiles
41070244	Impuestos municipales
41070245	Estudios Técnicos
41070246	Otros costos
42	GASTOS NO OPERATIVOS
4201	GASTOS FINANCIEROS
420101	INTERESES
420102	COMISIONES BANCARIAS
4202	DIFERENCIAL CAMBIARIO
420201	GASTOS EN DIFERENCIAS CAMBIARIAS
43	RESULTADOS EXTRAORDINARIOS DEUDORES
4301	PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS
430101	PÉRDIDA EN VENTA DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
430102	PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES
430103	PÉRDIDA EN VENTA DE OTROS ACTIVOS
4302	PÉRDIDA EN INTERCAMBIO DE ACTIVOS
430201	PÉRDIDA EN INTERCAMBIO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
430202	PÉRDIDA EN INTERCAMBIO DE ACTIVOS INTANGIBLES
430203	PÉRDIDA EN INTERCAMBIO DE OTROS ACTIVOS

4303	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN
430301	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
430302	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES
430303	PÉRDIDA POR DESVALORIZACIÓN DE OTROS ACTIVOS
4304	GASTOS DE SINIESTROS
430401	GASTOS DE SINIESTROS
4305	OPERACIONES EN DISCONTINUACIÓN DEUDORAS
430501	GASTOS DE OPERACIONES EN DISCONTINUACIÓN
4306	GASTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA
430601	GASTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE
430602	GASTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO – ACTIVO
430603	GASTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO – PASIVO

5	CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORA
51	INGRESOS POR OPERACIONES CONTINUAS
5101	VENTAS DE BIENES
510101	VENTAS EXTERNAS
51010101	Ventas externas de "x"
5101010101	Ventas externas de "x" – agencia 1
5101010102	Ventas externas de "x" – agencia 2
5101010103	Ventas externas de "x" – agencia 3
51010102	Ventas externas de "y"
5101010201	Ventas externas de "y" – agencia 1
5101010202	Ventas externas de "y" – agencia 2
5101010203	Ventas externas de "y" – agencia 3
51010103	Ventas externas de "z"
5101010301	Ventas externas de "z" – agencia 1
5101010302	Ventas externas de "z" – agencia 2
5101010303	Ventas externas de "z" – agencia 3
510102	VENTAS INTERNAS
51010201	Ventas internas de "x"
5101020101	Ventas internas de "x" – agencia 1
5101020102	Ventas internas de "x" – agencia 2
5101020103	Ventas internas de "x" – agencia 3
51010202	Ventas internas de "y"
5101020201	Ventas internas de "y" – agencia 1
5101020202	Ventas internas de "y" – agencia 2
5101020203	Ventas internas de "y" – agencia 3
51010203	Ventas internas de "z"
5101020301	Ventas internas de "z" – agencia 1
5101020302	Ventas internas de "z" – agencia 2
5101020303	Ventas internas de "z" – agencia 3
5102	INGRESOS POR SERVICIOS
510201	SERVICIOS EXTERNOS
51020101	Servicios externos de "x"

5102010101	Servicios externos de "x" – agencia 1
5102010102	Servicios externos de "x" – agencia 2
5102010103	Servicios externos de "x" – agencia 3
51020102	Servicios externos de "y"
5102010201	Servicios externos de "y" – agencia 1
5102010202	Servicios externos de "y" – agencia 2
5102010203	Servicios externos de "y" – agencia 3
51020103	Servicios externos de "z"
5102010301	Servicios externos de "z" – agencia 1
5102010302	Servicios externos de "z" – agencia 2
5102010303	Servicios externos de "z" – agencia 3
510202	SERVICIOS INTERNOS
51020201	Servicios internos de "x"
5102020101	Servicios internos de "x" – agencia 1
5102020102	Servicios internos de "x" – agencia 2
5102020103	Servicios internos de "x" – agencia 3
51020202	Servicios internos de "y"
5102020201	Servicios internos de "y" – agencia 1
5102020202	Servicios internos de "y" – agencia 2
5102020203	Servicios internos de "y" – agencia 3
51020203	Servicios internos de "z"
5102020301	Servicios internos de "z" – agencia 1
5102020302	Servicios internos de "z" – agencia 2
5102020303	Servicios internos de "z" – agencia 3
510203	INGRESOS POR CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN
510204	INGRESOS POR EQUIPO EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO
510205	INGRESOS POR RENTA DE EQUIPO PROPIO
52	OTROS INGRESOS NO OPERACIONALES
5201	INTERESES GANADOS
520101	CUENTAS DE AHORRO
520102	DEPÓSITOS A PLAZO
520103	BONOS
5202	GANANCIAS EN VENTA DE ACTIVOS
520201	GANANCIAS EN VENTA DE ACTIVOS
5203	DIVIDENDOS GANADOS
520301	DIVIDENDOS GANADOS
53	RESULTADOS EXTRAORDINARIOS ACREEDORES
5301	INGRESOS EXTRAORDINARIOS
530101	INGRESOS EXTRAORDINARIOS
54	OPERACIONES EN DISCONTINUACIÓN ACREEDORAS
5401	INGRESOS DE OPERACIONES EN DISCONTINUACIÓN
540101	INGRESOS DE OPERACIONES EN DISCONTINUACIÓN

ANEXO 7

*CUESTIONARIO
UTILIZADO PARA EL
DESARROLLO
METODOLÓGICO DE LA
INVESTIGACIÓN*

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA

Sr. Contador:

Reciba un cordial saludo, somos egresados de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública. En esta oportunidad estamos solicitando su valiosa colaboración para proporcionarnos la información requerida en el presente cuestionario, la cual será utilizada exclusivamente para elaborar nuestro trabajo de graduación titulado "Análisis e Interpretación del Tratamiento Contable de los Activos Intangibles sobre la base de la Norma Internacional de Contabilidad N°38: Activos Intangibles".

Por su valiosa colaboración agradecemos su interés prestado.

I. DATOS GENERALES

1. ¿Qué grado académico posee actualmente?

- a. Bachiller _____
- b. Licenciado en Contaduría Pública _____
- c. Licenciado en Administración de Empresas _____
- d. Otro (Especifique) _____

2. ¿Para la contabilización de las operaciones de la empresa qué base técnica o normativa contable utiliza? Y ¿por qué?

- a) Normas Internacionales de Contabilidad.

- b) Normas de Contabilidad Financiera.

- c) Otra(especifique) _____

3. ¿Si conoce las Normas Internacionales de Contabilidad, considera usted que tienen aplicación al ámbito salvadoreño?

a) Si _____

b) No _____

¿Por qué? _____

II. INFORMACION RELATIVA A LA CONTABILIZACIÓN DE LOS INTANGIBLES.

4. ¿Cuáles intangibles de los que posee la empresa, reconoce como activos y cuáles como gastos?

	Activo	Gasto
a) Crédito Mercantil	_____	_____
b) Investigación	_____	_____
c) Desarrollo	_____	_____
d) Licencias	_____	_____
e) Marcas y patentes	_____	_____
f) Otros(especifique)	_____	_____
_____	_____	_____

¿Por qué? _____

5. ¿Qué método(s) de valuación utiliza para los activos intangibles propiedad de la empresa?

6. ¿Cómo determina la vida útil de los activos intangibles?

7. ¿Cuál(es) método(s) de amortización de los activos intangibles aplica?

8. ¿Qué criterios considera para establecer el método de amortización utilizado?

9. Si conoce la Norma Internacional de Contabilidad 38: Activos Intangibles, ¿Considera necesario su aplicación?

a) Si _____

b) No _____

¿Por qué? _____

10. ¿ Considera usted necesario la elaboración de un trabajo que contenga el análisis y la interpretación del tratamiento contable de los activos intangibles sobre la base teórica de la Norma Internacional de Contabilidad N° 38: Activos Intangibles?

a) Si _____

b) No _____

¿Por qué? _____

ANEXO 8

GRÁFICA DE FLUJO SUMARIA

Gráfico de flujo Sumaria

