

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS  
SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA**



**TRABAJO DE GRADUACION:**

**"ANÁLISIS TEÓRICO – PRÁCTICO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE  
CONTABILIDAD No 38 ACTIVOS INTANGIBLES Y SU INCIDENCIA CON LA  
LEGISLACIÓN MERCANTIL Y TRIBUTARIA RELACIONADA DE EL  
SALVADOR."**

**PRESENTADO POR:**

**BR. CAÑAS VÁSQUEZ, ANA MERCEDES.  
BR. SANTOS VIDELA, BLANCA SARAÍ.  
BR. SARAVIA URRUTIA, VILMA ROXANA.**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:  
LICENCIADO (A) EN CONTADURIA PÚBLICA**

**OCTUBRE DE 2011**

**SAN MIGUEL**

**EL SALVADOR**

**CENTROAMERICA**

## **AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR.**

<b>Rector:</b>	Ing. Mario Roberto Nieto Lovo
<b>Vice- Rectora Académica:</b>	Maestra Ana María Glower de Alvarado
<b>Secretaria General:</b>	Dra. Ana Leticia de Amaya
<b>Fiscal General Interino:</b>	Lic. Nelson Boanerge López Carrillo

## **AUTORIDADES DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL**

<b>Decano:</b>	Lic. Cristóbal Hernán Ríos Benítez
<b>Vicedecano:</b>	Lic. Carlos Alexander Díaz
<b>Secretario Interino:</b>	Lic. Fernando Pineda Pastor

## **DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

### **Coordinador General de Proceso de Graduación:**

Lic. Gilberto de Jesús Coreas Soto

### **Docente Director:**

Lic. José Leonidas Morales Gómez

### **Asesor Metodológico:**

Lic. Francisco Cristóbal Gallardo Rodríguez.

## **AGRADECIMIENTOS.**

### **A DIOS TODOPODEROSO:**

*Por haberme iluminado y guiarme siempre para poder lograr mis metas. Por las bendiciones que siempre me ha brindado en el transcurso de mis estudios y en mi formación personal; a quien estaré eternamente agradecida.*

### **A MIS PADRES:**

*Evila Estela del Carmen Cañas y Juan Carlos Rodríguez. Por brindarme todo su apoyo incondicional en todo momento y por la confianza que siempre me han brindado para desarrollarme profesional y personalmente. Por brindarme los recursos necesarios para cumplir mis metas a pesar de todos los sacrificios que han tenido que realizar para que nunca me faltara lo necesario.*

### **A MIS HERMANOS:**

*William Alexander Cañas y Mireli Lisbet Cañas. Por servirme de ejemplo en mi formación académica y por todo el apoyo que siempre me han brindado. Por haber confiado siempre en mí y creer que lo podía conseguir.*

### **A MIS DEMAS FAMILIARES:**

*Por todo su apoyo y muestras de cariño que siempre me brindaron, los buenos deseos y sus consejos sabios que siempre me daban.*

**A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:**

*Por haber confiado en mí y darme la oportunidad de cumplir juntas esta última prueba para culminar nuestra carrera; por haberme brindado su amistad a lo largo de la carrera a cada una le agradezco por haber estado conmigo en los momentos de alegrías y tristezas. No me queda más que darles las gracias y desearles lo mejor en su vida se lo merecen.*

**A MI DOCENTE ASESOR:**

*Lic. José Leonidas Morales: por su apoyo y sus consejos sabios que siempre nos brindó, por ser uno los pilares para nuestra formación académica y por la gran amistad que siempre nos ofreció incondicionalmente.*

**A MIS AMIGAS:**

*Por todos esos momentos de alegrías que me hicieron vivir en la universidad y convertir esos momentos en recuerdos inolvidables, por el apoyo en los momentos difíciles que juntas logramos superara siempre con esa bonita amistad que siempre me ofrecieron. Gracias amigas.*

**A ALGUIEN ESPECIAL:**

*Por haberme brindado todo el apoyo que he necesitado para cumplir este sueño, por la paciencia que me tuvo siempre, por estar en los momentos más difíciles de mi carrera al igual que en las alegrías. Por darme palabras de aliento cuando las necesitaba y confiar en que si lo lograría y hacérmelo ver que podía conseguirlo si me lo proponía.*

**Ana Mercedes Cañas Vásquez.**

## **AGRADECIMIENTOS.**

### **A DIOS TODOPODEROSO:**

*Por darme la vida, por estar conmigo en todo momento, por darme la oportunidad de desarrollarme profesionalmente y por todas las bendiciones que le ha dado a mi vida.*

### **A MI ABUELA:**

*Josefa Antonia Gutiérrez: Por haberme cuidado desde niña, por estar a mi lado en los días difíciles de mi vida, por haberme inculcado valores que fueron de mucha ayuda para la culminación de mi carrera y aunque ya se encuentra en la presencia de Dios siempre me acompaña en mi corazón y en mis pensamientos.*

### **A MIS PADRES:**

*Blanca Lidia Videla y Pedro Antonio Santos: Por darme los recursos necesarios para poder culminar mi carrera.*

### **A MIS HERMANOS:**

*José Luis, Juan Carlos, Pedro Antonio y Martín Alejandro: Por darme su ejemplo, su apoyo incondicional, por sus consejos y por estar siempre a mi lado cuando más los he necesitado.*

### **A MIS DEMÁS FAMILIARES:**

*A mis tías, primas, cuñadas y sobrinos que siempre han estado conmigo a lo largo de mi carrera dándome sus consejos y su apoyo incondicional.*

**A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:**

*Ana Mercedes Cañas Vásquez y Vilma Roxana Saravia Urrutia: Por todo el tiempo compartido, por ser mis amigas, por estar a mi lado en las alegrías y tristezas. Les agradezco su comprensión, paciencia y ayuda para lograr el objetivo de culminar nuestra carrera.*

**A MI DOCENTE ASESOR:**

*Lic. José Leonidas Morales: Una de las personas que más admiro por su inteligencia y dedicación, le agradezco sus consejos, por su apoyo en el transcurso de nuestra carrera, por su ayuda en la realización de nuestro trabajo y por estar siempre dispuesto a ayudarnos en cualquier momento.*

**A MIS AMIGOS Y AMIGAS:**

*Por haber compartido tantos momentos inolvidables. Por haberme apoyado, comprendido y por brindarme siempre su amistad.*

**Blanca Saraí Santos Videla.**

## **AGRADECIMIENTOS**

### **A DIOS:**

*Por haber sido mi guía y mi fortaleza, por darme la inteligencia, la sabiduría y la perseverancia para seguir adelante y llegar hasta este momento uno de los más importantes e inolvidables de mi vida como es el concluir satisfactoriamente mi carrera.*

### **A MIS PADRES:**

*María Vilma Urrutia de Saravia y Raúl Saravia Aguirre, por apoyarme en todo momento, darme los ánimos que necesitaba para seguir adelante, por brindarme sus consejos, su amor y comprensión.*

### **A MI HIJA:**

*Ashly Alexandra Saravia, por ser muy paciente y comprensiva durante todo el trayecto de mis estudios universitarios, por darme la energía, el amor las alegrías en momentos de angustias y por ser uno de los motivos más grandes para desarrollarme profesionalmente. TE AMO mi Princesa!*

### **A MIS HERMANOS:**

*Cecilia Jeanneth Saravia Urrutia, German Alexander Saravia Urrutia y Raúl Saravia Urrutia, por estar siempre pendientes de mí, por su apoyo incondicional, sus consejos y cariño, por estar siempre unidos en todo momento, Gracias!*

**A MI FAMILIA:**

*Por sus muestras de cariño y buenos deseos hacia mí, que de una u otra forma sé que estuvieron conmigo.*

**A MIS COMPAÑERAS DE TESIS:**

*Por su amistad, comprensión, lealtad, paciencia y respeto mostrado durante el desarrollo de la tesis y por los buenos momentos que serán inolvidables, Gracias!*

**A MI DOCENTE DIRECTOR:**

*Lic. José Leónidas Morales, por aportar sus conocimientos y el tiempo que necesitábamos para que este trabajo de investigación se lograra, su paciencia, sus consejos y comprensión. Gracias!*

**A MIS AMIGAS Y AMIGOS:**

*Por su apoyo, el cariño que me brindaron, a cada uno los llevo en mi corazón en los recuerdos que son inolvidables, las tristezas, angustias, alegrías, sorpresas, etc. Que juntos pasamos.*

*A todas las personas que estuvieron a mi lado en los buenos y malos momentos de toda mi carrera. GRACIAS.*

***Vilma Roxana Saravia Urrutia.***

# ÍNDICE

<b>CONTENIDO</b>	<b>Pág.</b>
INTRODUCCIÓN	i
<b>CAPITULO I:</b>	
<b>1. MARCO METODOLÓGICO.</b>	
1.1 Título de la Investigación.	1
1.2 Antecedentes y Justificación.	1
1.2.1 Antecedentes.	1
1.2.2 Justificación.	5
1.3 Objetivos.	8
1.3.1 Objetivo General.	8
1.3.2 Objetivos Específicos.	8
1.4 Planteamiento del Problema.	9
1.5 Tipo de Estudio.	9

1.6 Universo y Muestra.	9
1.6.1 Universo.	9
1.6.2 Muestra.	10
1.7 Instrumentos de Medición.	11

## **CAPITULO II:**

### **2. MARCO REFERENCIAL.**

2.1 Marco Histórico.	12
2.1.1 Antecedentes de la Contabilidad.	12
2.1.2 La contabilidad en El Salvador.	15
2.1.3 Antecedentes de Normas Internacionales de Contabilidad.	18
2.1.4 Antecedentes de la Norma Internacional de	

Contabilidad No 38 Activos Intangibles.	24
2.2 Marco Teórico.	26
2.2.1 Definiciones	26
2.2.2 Clasificación de los Activos	35
2.3 Marco Normativo.	37
2.3.1 Leyes Mercantiles	37
2.3.1.1 Código de Comercio	37
2.3.1.2 Ley de Registro de Comercio	40
2.3.1.3 Ley Reguladora de la Contaduría Pública.	48
2.3.1.4 Ley de Marcas y Otros Signos Distintivos.	52
2.3.1.5 Ley del Libro.	62
2.3.1.6 Ley de Propiedad Intelectual.	65

2.3.2	Leyes Tributarias.	72
2.3.2.1	Código Tributario	72
2.3.2.2	Reglamento de Aplicación de Código Tributario	79
2.3.2.3	Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.	83
2.3.2.4	Ley de Impuesto Sobre la Renta.	88
2.4	Normas Internacionales de Contabilidad.	93
2.4.1	Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles.	93
2.4.2	Norma Internacional de Contabilidad No 36 Pérdida por Deterioro del Valor de los Activos.	96
<b>CAPITULO III:</b>		
<b>3.</b>	<b>ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS.</b>	<b>100</b>

**CAPITULO IV:**  
**CONTABILIZACION DE ACTIVOS INTANGIBLES SEGÚN NORMA  
INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 38 ACTIVOS  
INTANGIBLES.**

4.1 Introducción.	120
4.2 Identificabilidad de un Activo Intangible.	121
4.3 Reconocimiento y Medición de los Activos Intangibles.	123
4.3.1 Activo Intangible Adquirido Separadamente.	125
4.3.2 Activo Intangible Adquirido en una Combinación de Negocios.	134
4.3.3 Permuta de Activos Intangibles	144
4.3.4 Activos Intangibles Generados Internamente.	151
4.4 Desembolsos Posteriores a la Adquisición de un Activo Intangible.	185
4.5 Deterioro de Valor de los Activos.	187

4.6 Medición Posterior al Reconocimiento de un Activo Intangible.	191
4.6.1 Modelo del Costo	191
4.6.2 Modelo de Revaluación	198
4.7 Vida Útil de un Activo Intangible.	206
4.7.1 Activos Intangibles con Vidas Útiles Finitas	211
4.7.2 Activos Intangibles con Vidas Útiles Indefinidas.	219
4.8 Información a Revelar.	221

## **CAPITULO V:**

### **5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

5.1 Conclusiones.	228
5.2 Recomendaciones.	229
Bibliografía.	230
ANEXOS	232

## ÍNDICE DE TABLAS

<b>CONTENIDO</b>	<b>Pág.</b>
Tabla No 3.1	100
Tabla No 3.2	101
Tabla No 3.3	102
Tabla No 3.4	103
Tabla No 3.5	104
Tabla No 3.6	105
Tabla No 3.7	106
Tabla No 3.8	107
Tabla No 3.9	108
Tabla No 3.10	109
Tabla No 3.11	110
Tabla No 3.12	111
Tabla No 3.13	112
Tabla No 3.14	113
Tabla No 3.15	114
Tabla No 3.16	115
Tabla No 3.17	116
Tabla No 3.18	117
Tabla No 3.19	118

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

<b>CONTENIDO</b>	<b>Pág.</b>
Grafico No 3.1	100
Grafico No 3.2	101
Grafico No 3.3	102
Grafico No 3.4	103
Grafico No 3.5	104
Grafico No 3.6	105
Grafico No 3.7	106
Grafico No 3.8	107
Grafico No 3.9	108
Grafico No 3.10	109
Grafico No 3.11	110
Grafico No 3.12	111
Grafico No 3.13	112
Grafico No 3.14	113
Grafico No 3.15	114
Grafico No 3.16	115
Grafico No 3.17	116
Grafico No 3.18	117
Grafico No 3.19	118

## INTRODUCCIÓN

Los activos intangibles representan recursos de larga duración que no tienen una naturaleza o existencia física; es decir, representan derechos a recibir beneficios económicos futuros fundadamente esperados, por lo cual su estudio es de suma importancia porque constituye un rubro de gran relevancia para el desarrollo de las operaciones de la empresa.

Es importante mencionar que antes de la entrada en vigencia de la NIC 38, los autores de los libros contables no abordaban con profundidad el tratamiento contable de los activos intangibles; es a partir de lo descrito anteriormente que la publicación de la NIC 38 viene a generar un equilibrio en la teoría contable, dándole a todas las empresas la opción de poder reconocer y medir de manera fiable a los activos mencionados.

El presente trabajo de investigación está contenido en 5 capítulos, en los cuales se desarrolla el análisis teórico-práctico de la NIC 38 y su incidencia con la legislación mercantil y tributaria relacionada de El Salvador.

En el capítulo I, Marco Metodológico, contiene el título de la investigación, antecedentes y justificación, objetivos, planteamiento del problema, tipo de estudio, universo y muestra e instrumentos de medición.

El capítulo II, titulado Marco Referencial, comprende el marco histórico donde se muestran los antecedentes de la contabilidad, la contabilidad en El Salvador, antecedentes de normas internacionales de contabilidad, antecedentes de la NIC 38 activos intangibles. En el marco teórico se presenta la clasificación de activos y se muestran definiciones relacionadas con los activos intangibles. En el marco normativo se describen las leyes mercantiles y tributarias así como también las normas contables relacionadas con el tema en estudio.

El capítulo III, Análisis e interpretación de Resultados. En este capítulo se analiza cada pregunta y los resultados son tabulados, graficados, e interpretados de acuerdo a los resultados obtenidos.

El capítulo IV, Contabilización de Activos Intangibles según Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles, en el que se muestra el reconocimiento y medición de los activos intangibles y las diversas maneras de adquisición de un activo intangible.

El capítulo V, Conclusiones y Recomendaciones. Se muestran las conclusiones a las que como grupo investigador llegamos tomando en cuenta la recopilación y análisis de los datos obtenidos; al igual que las recomendaciones realizadas en base a las conclusiones antes mencionadas.

# CAPITULO I

## 1. MARCO METODOLOGICO.

### 1.1 Título de la Investigación.

"Análisis teórico – práctico de la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles y su incidencia con la legislación mercantil y tributaria relacionada de El Salvador."

### 1.2 Antecedentes y Justificación.

#### 1.2.1 Antecedentes.

Lograr la armonía contable internacional es un reto constante, al que se enfrenta la profesión contable, debido al desarrollo económico que impera en el mundo; ello es fundamental para que los usuarios externos de la información financiera, sean nacionales o internacionales, cuenten con una base sólida para tomar las mejores y más acertadas decisiones.

En El Salvador antes que entraran en vigencia las Normas Internacionales de Contabilidad se aplicaban las Normas de Contabilidad Financiera y antes de dichas normas, hasta 1982, nuestro país vino aplicando principios de contabilidad basados en leyes mercantiles y leyes tributarias, o bien, principios de contabilidad establecidos por el Instituto Americano de Contadores Públicos y/o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; todo ello debido a la carencia de un

ordenamiento sistemático y propio que estipulara los principios de contabilidad aplicables a El Salvador.

En Enero de 1983, se inició un plan de divulgación científica y cultural de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Para tal efecto, se creó El Comité Técnico, cuyo objetivo primordial fue establecer las normas de contabilidad financiera que deben observarse en la preparación y revisión de estados financieros, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. Fue así como El Comité Técnico recopiló la información sobre los avances contables de diferentes países para adecuar sus experiencias contables al grado de desarrollo económico y social de nuestro país.

En Mayo de 1989, se celebró la Tercera Convención Nacional de Contadores de El Salvador y uno de sus objetivos fundamentales fue estudiar detenidamente las once normas existentes para que los asistentes consolidaran sus conocimientos y garantizar así una eficiente participación del contador en el desarrollo económico y social del país, se aprovechó la ocasión para aprobar siete normas más. Dentro de todas las Normas de Contabilidad Financieras, existía la norma N° 16 Activos Intangibles que entro en vigencia para los ejercicios fiscales que comenzaron después del primero de Enero de 1990<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Prólogo de las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), año 1990.

A nivel internacional con el constante desarrollo económico y con el afán de lograr la armonía contable, se crea el veintinueve de junio de 1973 el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), el cual es un organismo independiente de carácter privado, siendo su objetivo el de conseguir la uniformidad en los principios contables que se utilizan para la información financiera en todo el mundo.

Los miembros del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, desde 1983, son a la vez miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). En 1981, el Consejo del IASC estableció un Grupo Consultivo Internacional, compuesto por representantes de organizaciones internacionales de elaboradores y usuarios de los estados financieros.

En 1995, el IASC estableció un Consejo Asesor Internacional de alto nivel, Dicho Consejo se encargó de promover, en términos generales, la aceptabilidad de las NIC's, y el aumento de la credibilidad en el trabajo del IASC. En 1997, el Consejo del IASC constituyó un Comité de Interpretaciones, a fin de considerar los problemas contables que podrían recibir un tratamiento inadecuado, en ausencia de una guía de aplicación autorizada. Las revisiones se hacen en base a las NIC's existentes y en el Marco Conceptual. Además, el Consejo del IASC cuenta con el apoyo de personal técnico.

Abordando el tema específico de estudio los Activos Intangibles, el antecedente inmediato empezó a conocerse en el siglo XIX con el nombre de Fondo de Comercio. Ese elemento trataba de justificar una diferencia de precios a

veces enorme entre el todo y la suma de las partes de la empresa. Su existencia se achacaba a infravaloraciones de elementos importantes, como los terrenos y, más adelante, a la existencia de economías conjuntas.

Con el transcurso del tiempo comenzó la creación de leyes que regularan los activos intangibles y en 1997 el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) emitió la norma FRS 10 “Fondo de Comercio y Activos Intangibles”, y así continuo con el surgimiento de nuevas leyes pero el IASB no había elaborado una normativa que tratase a los activos intangibles de modo específico hasta que creó el IAS 38 Activos Intangibles.

### **1.2.2 Justificación.**

El análisis e interpretación de la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles es necesaria para efectuar registros contables adecuados pues los intangibles dentro de una empresa constituyen un rubro de gran importancia, y realizar dicho análisis se vuelve útil al considerar las necesidades de los estudiantes, contadores, docentes, accionistas, acreedores, en cumplir con la normativa técnica que sirve de base para la elaboración de los estados financieros, sin dejar de lado los aspectos legales.

Para satisfacer las necesidades y cumplir con la responsabilidad de manejar los activos con cuidado y honradez, los contadores registran los hechos y operaciones económicas ocurridas en la empresa reflejándolos en un conjunto completo de estados financieros para uso de la gerencia y público en general, los cuales deben presentarse en forma comprensible, relevante, fiable, comparable y libre de sesgo. Con el fin de satisfacer estas cualidades sujetas a lo establecido por las normas internacionales de información financiera, es de vital importancia realizar un análisis de estas normas para elaborar estados financieros que satisfagan las necesidades de los diversos usuarios; de esa manera se facilita una mayor interpretación y se logra mejor toma de decisiones.

Los activos intangibles así como generan beneficios económicos futuros también están sujetos a una legislación mercantil y tributaria que los regula, por lo que es necesario hacer la relación y tener conocimiento de los lineamientos que establece la legislación nacional para determinar si existe incompatibilidad con la normativa internacional que para esta investigación es la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles.

La Norma Internacional de Contabilidad N° 38 Activos Intangibles, prescribe particularmente aquellos activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra norma, así también los criterios que debe cumplir un activo para reconocerlo como un intangible.

Con frecuencia, las empresas emplean recursos, o incurren en pasivos, para la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como el conocimiento científico o tecnológico, el diseño o implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, los conocimientos comerciales o marcas, programas informáticos, patentes, los derechos de autor, las películas, las listas de clientes, los derechos por servicios hipotecarios, las licencias de pesca, las cuotas de importaciones, las franquicias, etc. Sin embargo, es importante analizar los activos antes mencionados para determinar si cumplen la definición de activos intangibles.

Esta investigación tiene como finalidad ayudar al lector a comprender la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles, facilitar el registro contable, y la presentación en los estados financieros, también orienta sobre la aplicación de la legislación mercantil y tributaria relacionada al tema de estudio.

## **1.3 Objetivos.**

### **1.3.1 Objetivo General**

Realizar el análisis teórico de la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles, su tratamiento contable y su incidencia en la legislación mercantil y tributaria de El Salvador.

### **1.3.2 Objetivos Específicos**

- ✓ Determinar el costo de un Activo Intangible y su tratamiento contable según la NIC 38 Activos Intangibles.
  
- ✓ Facilitar el reconocimiento y medición de los Activos Intangibles en las diferentes formas de adquisición.
  
- ✓ Relacionar los artículos aplicables a los activos intangibles con la legislación mercantil y tributaria, para determinar si existe contradicción o no, con los lineamientos de la Norma Internacional de Contabilidad No 38.

#### **1.4 Planteamiento del Problema.**

¿Es importante realizar un análisis de la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles para reconocer, medir y presentar adecuadamente los Activos Intangibles en los Estados Financieros; así como facilitar la relación existente con la legislación mercantil y tributaria de El Salvador?

#### **1.5 Tipo de Estudio.**

En el presente trabajo de investigación se aplicará el estudio de tipo descriptivo, porque está orientado a describir, así como a medir y evaluar los aspectos relativos a la problemática planteada; con el propósito de analizar la Norma Internacional de Contabilidad N° 38 Activos Intangibles y su incidencia en la legislación mercantil y tributaria de El Salvador.

#### **1.6 Universo y Muestra.**

##### **1.6.1 Universo.**

Para llevar a cabo la investigación es necesario determinar la población a investigar, la cual está formada por los estudiantes de tercero a quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador-Facultad Multidisciplinaria Oriental que en su totalidad son 350 estudiantes.

### 1.6.2 Muestra.

La muestra se determinó a través de la fórmula estadística para poblaciones finitas:

$$n = \frac{Z^2 PQN}{[(N-1)E^2] + [Z^2 PQ]}$$

Dónde:

n= Tamaño de la muestra	= ?
N= Tamaño del universo	= 350 estudiantes
Z= Nivel de Confianza	= 1.96
P= Probabilidad de ocurrencia	= 0.95
Q= Probabilidad de no ocurrencia	= 0.05
E= Error muestral	= 0.05

$$n = \frac{(1.96)^2(0.95)(0.05)(350)}{[(350-1)(0.05)^2] + [(1.96)^2(0.95)(0.05)]}$$

$$n = \frac{(3.8416)(0.95)(0.05)(350)}{[0.8725] + [0.182476]}$$

$$n = \frac{63.8666}{1.054976}$$

$$n = 60.54$$

n 60 estudiantes.

## **1.7 Instrumentos de Medición.**

Las técnicas de recolección de datos a utilizar en la investigación son: la observación y la encuesta. El instrumento de investigación a utilizar para recolectar información es el cuestionario; el cual consta de 19 preguntas abiertas y cerradas.

## CAPITULO II

### 2. MARCO REFERENCIAL.

#### 2.1 Marco Histórico.

##### 2.1.1 Antecedentes de la Contabilidad.

La técnica de la contabilidad es tan antigua como la necesidad que tiene una persona de disponer de información para cuantificar los beneficios obtenidos de la realización de actividades comerciales.<sup>2</sup>

Durante el siglo XV ocurrieron acontecimientos que impactaron fuertemente a la técnica contable para considerarse que en ese periodo se gestaron las bases de lo que se conoce hoy como contabilidad. Efectivamente, en esa época se le atribuyó la “paternidad de la contabilidad” a un monje llamado Luca Paccioli quien formalizó un esquema muy rudimentario para registrar las escasas operaciones mercantiles que realizaba la congregación de la cual él formaba parte. A ese primitivo y sencillo sistema de registro o contabilización de mercaderías, se le considero, con el paso del tiempo, como la base de la contabilidad y hoy en día es conocido como “La Partida Doble”.<sup>3</sup>

Luca Paccioli hace una serie de aportaciones importantes a la contabilidad, entre ellas están las siguientes:

---

<sup>2</sup> Guajardo Cantú, Gerardo, Contabilidad Financiera, 2ª. Edición, Editorial Mc. Graw-Hill, Pág. 3 y 4.

<sup>3</sup> Ibíd.

- Al inicio del año o del negocio, el propietario del mismo tenía que practicar un inventario, listando sus activos y pasivos, de acuerdo con un principio de movilidad y valor, señalando asimismo, que el dinero debía ser el primero en la lista.
- El registro de las operaciones debía hacerse de manera cronológica, en un libro denominado Memoriale.

La revolución industrial fue un aspecto que influyó definitivamente en la evolución de la contabilidad, pues al cambiar del sistema de producción manual y en poca escala, a la producción mecanizada y en masa, se hizo necesario, por ejemplo, empezar a dar cabida al concepto de depreciación de la maquinaria en el costo de los artículos terminados, y al hacer esta clase de consideraciones, la contabilidad evolucionó hacia una rama importantísima: la contabilidad de costos, que de una determinación histórica del costo de la producción basada en la materia prima, la mano de obra y los gastos indirectos de producción, ha desembocado en sistemas de costos predeterminados de tipo estimado o de tipo estándar, mediante los cuales el costo de los artículos no se obtiene al finalizar el proceso productivo, sino se calcula de antemano y sirve como base de control y eficiencia.

A finales del siglo XIX y principios del XX. En este lapso persiste un proceso ininterrumpible de adecuarse, día a día, a las necesidades de información financiera de las entidades económicas.

Se puede decir que algunas de las influencias de mayor importancia en este periodo fueron<sup>4</sup>:

1. El desarrollo en la enseñanza de la contabilidad y los libros de texto.
2. La revolución industrial, que dio origen a la contabilidad de costos y al registro de la depreciación de la maquinaria.
3. El desarrollo de los ferrocarriles.
4. La regulación por parte del gobierno en aspectos fiscales
5. La necesidad de información para casa de bolsa y valores.
6. La organización y desarrollo de agrupaciones de profesionales de la contaduría pública, a través de colegios o institutos.
7. El auge de la sociedad anónima y el aumento de los gigantes industriales, comerciales y financieros.

La contabilidad ha pasado desde un registro elemental, hasta registros en libros por partida simple y de ahí el de partida doble, ya sea manual, mecánico, electromecánico o, como actualmente lo conocemos y trabajamos, electrónico, mediante el uso de la computadora; pero en todos ellos, el fin fundamental ha sido y será adecuarse a las necesidades de información de cada entidad y proporcionar, como consecuencia natural y virtual, información financiera, mediante estados financieros que sean útiles para fundamentar y tomar decisiones acertadas en beneficios de la entidad, para el logro de sus objetivos.

---

<sup>4</sup> Romero López, Álvaro Javier, Principios de Contabilidad, año 2005, editorial MCGRAW-HILL.

### **2.1.2 La Contabilidad en El Salvador**

En nuestro país, la contaduría pública surgió en 1915, con la creación de la primera escuela contable anexa al Instituto General Francisco Menéndez. Este hecho favoreció el surgimiento de instituciones privadas que se dedicaban a la enseñanza contable, las cuales otorgaban los títulos de Contador de Hacienda, Perito Mercantil, Tenedor de Libros, Contador y otros. “Para lograr dichos títulos se requería hacer dos exámenes: uno privado y otro público”<sup>5</sup>.

En el examen privado el conocimiento a evaluar era el adquirido en el período de estudio. En el examen público se elaboraba una tesis y se defendía en público ante jurado que era nombrado generalmente por el director del colegio. La diversidad de títulos otorgados en esta disciplina se debe a que no existía en el país un programa oficial reconocido por el Estado y cada colegio programaba lo que consideraba conveniente.

No obstante, la contaduría cobró importancia a partir de 1930, a raíz de la deficiente auditoría efectuada por una firma inglesa, en las Minas de Oro de “El Divisadero”. Dada esta situación, se crea la primera Asociación de Contadores, que actualmente se denomina Corporación de Contadores. Diez años después, se constituye el primer Consejo Nacional de Contadores, cuyo objetivo es autorizar a

---

<sup>5</sup> Ministerio de Educación, Reforma Educativa en marcha, un vistazo al pasado de la Educación en El Salvador, San Salvador, El Salvador.

quienes lo soliciten, previa aprobación de un examen, el ejercicio de la profesión a través del nombramiento de Contador Público Certificado (CPC), amparado en el decreto de Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público (Diario Oficial, 15 de octubre de 1940)<sup>6</sup>.

Hacia el año de 1970, a raíz de las reformas educativas, los planes de estudios cambiaron y se dejó de otorgar el título de contador. Fue a partir de 1971 que se implantan los programas de bachillerato en Comercio y Administración que sustituyó el título de contador, con esta nueva modalidad del bachillerato el estudiante podía optar a estudiar la licenciatura en contaduría pública a nivel universitario.

Durante el año 1968, fue creada la Escuela de Contaduría Pública en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador (UES), y la primera promoción de Contadores Públicos Académicos (CPA) se graduó en 1973.

En la década de los noventa, los distintos gremios de contadores unifican sus esfuerzos y realizan convenciones nacionales, a partir de las cuales surgen, primero, las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), posteriormente se adoptan

---

<sup>6</sup> Ibíd.

las Normas Internacionales de Contabilidad -NIC's-- del extinto IASC (en transición a NIRF's del IASB) y, finalmente, se constituye el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), el 31 de octubre de 1997 --a partir de la fusión del Colegio de Contadores Públicos Académicos, la Asociación de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Públicos--, como una entidad de nacionalidad salvadoreña, con duración indefinida, con carácter no lucrativo, apolítico y laico, con domicilio en San Salvador; cuyos objetivos son elevar el nivel intelectual, cultural y moral de sus socios, proteger y defender la profesión contable y promover la aplicación de normas técnicas para el ejercicio profesional de sus miembros, entre otras.

En el año 2000 ya existía un gran avance en el campo legal: se implementaron importantes reformas al Código de Comercio, a la Ley del Registro de Comercio, y aparecieron la Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y el Código Tributario.

El Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, la Corporación de Contadores y algunas firmas de nuestro país trabajan con instancias internacionales en la difusión de las Normas Internacionales de Contabilidad del IASC en transición a las NIRF's del IASB, en el nuevo marco jurídico, para unificar los programas de estudio y el ejercicio de la profesión a nivel centroamericano y el

resto de países. Es notable la relevancia que se le ha brindado al ejercicio de la profesión contable en el siglo XXI, lo cual nos plantea grandes retos.

### **2.1.2 Antecedentes de las Normas Internacionales de Contabilidad**

Al hablar de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's) en El Salvador, es necesario tener en cuenta como punto de referencia la adopción, como normativa técnica para la preparación y presentación de información financiera, por parte de todas las organizaciones obligadas por el Código de Comercio a llevar contabilidad formal. Las NIC han tenido, con el correr del tiempo un desarrollo histórico, por consiguiente han incidido en la contabilidad y en los estados financieros de las distintas empresas.

Los primeros veinticinco años, después de la Segunda Guerra Mundial, aproximadamente hasta 1970, fueron años de rápido crecimiento para la profesión contable en comparación con los años anteriores a ésta, cuando la contabilidad como profesión era poco conocida. En los años posteriores a la guerra, las economías occidentales crecieron rápidamente, transformando su fuerza productiva para la guerra a la producción de bienes para consumo; por lo que el desarrollo económico influyó en la profesión de contabilidad, causándose con ello un crecimiento cualitativo y cuantitativo de los organismos de contabilidad en cada uno de los países.

El crecimiento de la profesión en cada país se convirtió en la base de crecimiento que le seguiría internacionalmente. El auge del comercio internacional, el cual se desarrollaba por medio del transporte aéreo; la expansión de las corporaciones más allá de las fronteras de los países, y el rápido surgimiento de grandes multinacionales fueron algunas de las razones para que el campo geográfico de actuación profesional se ampliara rápidamente. Con ello los contadores profesionales siguieron a sus clientes al extranjero.

Ante tales hechos, los contadores de diferentes países comenzaron a interrelacionarse, percatándose de problemas, necesidades y objetivos comunes, sobre todo de la necesidad de ofrecer sus servicios de acuerdo a normas de contabilidad que fueran lo más uniformemente posible en la mayoría de países.

Fue en 1973 cuando nació el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) por convenio de los organismos profesionales de Australia, Canadá, Estados Unidos, México, Holanda, Japón y otros; en 2001 fue reestructurado con el nombre de Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)<sup>7</sup>, por sus siglas en inglés; este organismo es el responsable de emitir las NIC's y tiene su sede en Londres, Inglaterra. A la fecha el IASB ha emitido 41 NIC's en idioma español.

---

<sup>7</sup> Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, Prefacio a la traducción española de las NIC's 2001, Párrafo 2º.

El Comité de las Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), formula y publica, en interés público, Normas Internacionales de Contabilidad para que sean seguidas en la presentación de estados financieros, y además se ocupa de promover su aceptación y seguimiento por todo el mundo. De este modo, puede disminuirse los costos de preparación de la información financiera de las empresas, y las transacciones financieras entre países pueden ser llevadas a cabo más fácilmente. Para alcanzar este propósito, el IASC informa sobre sus resultados regularmente<sup>8</sup>.

Algunos de los esfuerzos de la profesión en El Salvador, orientados a la armonización de la normativa contable han sido los siguientes: Hasta julio de 1996, el entonces Colegio de Contadores Públicos Académicos, había coordinado la emisión de 18 Normas de Contabilidad Financiera (NCF).

A partir de julio de 1996 en el marco del desarrollo de la IV Convención Nacional de Contadores, patrocinada por la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, el Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador, y la Corporación de Contadores de El Salvador; bajo el Lema “La Armonización Contable y Unidad Gremial: Un Reto Imperativo ante la Globalización”, se someten a revisión las 18 NCF, y se adicionan 10 más (de la 19 a la 28); procediendo a su legitimación de acuerdo con las conclusiones generales de la IV convención. A

---

<sup>8</sup> Normas Internacionales de Contabilidad, 1999, International Accounting Standards Committee.

partir de entonces se conocen las 28 NCF, que si bien no contaban con un respaldo legal, sí se tenía la “legitimación” por parte del gremio.

El 2 de septiembre de 1999 el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), acordó que en la preparación de los estados financieros deberían usarse Normas Internacionales de Contabilidad dictadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y/o aquellas regulaciones establecidas por este Consejo. Sin embargo, aún se encontraban vigentes las disposiciones del Código de Comercio, que en sus artículos 443 y 444, establecían cuales deberían de ser la partidas que conformaban los estados financieros, y cuales las bases de estimación y valoración; lo cual era discordante y hasta contrario con el contenido de las normas contables. Representando para empresarios y contadores, una verdadera polémica al momento de preparar los estados financieros que tenían que responder tanto a las demandas de información de los inversionistas y demás usuarios de la información (técnico), como a los requerimientos legales establecidos en nuestras leyes mercantiles.

Es hasta el 1 de abril de 2000, en que entran en vigencia las nuevas disposiciones contenidas en los artículos 443 y 444, del Código de Comercio y las nuevas atribuciones del Consejo de Vigilancia contenidas en La Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, con que se inicia la armonización de la infraestructura legal de materia mercantil, con la normativa técnica contable. A partir de entonces dichas disposiciones del Código de Comercio establecen que:

“Los renglones del balance se formarán tomando como base los criterios emitidos por el CVPCPA y en su defecto por las NIC.”

Hasta abril de 2001 la fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF) había encomendado el trabajo de emitir Normas Contables Internacionales al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) y a partir de esa fecha se asigna esta labor al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

El 15 de diciembre de 2000 el CVPCPA acordó aplicar las NIC, como base general para la preparación y presentación de los estados financieros de las diferentes entidades, y estas serían de aplicación obligatoria a partir de los ejercicios contables que inicien en o después del 1 de enero de 2002. Según acuerdo se decide ampliar el plazo de obligatoriedad para la entrada en vigencia de las NICs, hasta el ejercicio económico que comienza el 1 de enero de 2004.

Según acuerdo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, publicado en el diario oficial del 18 de enero de 2005, en su numeral 2 menciona lo siguiente:

“Mantener como marco de referencia las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), que contemplan las revisiones y/o actualizaciones incluyendo las respectivas interpretaciones hasta la fecha que el consejo tomo en el referido

acuerdo. Este marco de referencia, para propósitos formales, será conocido como Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador.”<sup>9</sup>

En mayo de 2007, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría presento ante la comunidad empresarial, asociaciones gremiales, organismos reguladores, universidades y firmas de auditoría el proyecto titulado “divulgación sobre el contenido de la propuesta del proyecto NIIF para entidades no listadas (pequeñas y medianas entidades)”, el cual tuvo como objetivo presentar ante el IASB, las observaciones y recomendaciones pertinentes.

En abril de 2009, el IASB decidió el nombre definitivo: Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y posteriormente el 9 de julio de 2009 emitió la versión oficial aprobada de dichas normas y que en la actualidad se encuentran vigentes.

Tomando en cuenta las disposiciones del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría y Auditoría de adoptar la normativa internacional vigente, es necesario que las empresas presenten su información financiera de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad, mediante las cuales se puede lograr el objetivo de compatibilizar los registros e informes contables, en armonía con las tendencias contables mundiales, ya que aparte de cumplir una de las exigencias

---

<sup>9</sup> Ley Reguladora de la Contaduría Pública, Diario Oficial Tomo No 369, Publicación 14 de octubre de 2005.

legales contables les servirá para el logro de sus objetivos y poder así tener una información más fiable, relevante y comprensible, que será útil para los interesados.<sup>10</sup>

### **2.1.3 Antecedentes de la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles.**

La normativa contable internacional ha ido evolucionando con el transcurso del tiempo debido a las necesidades de información y en materia de activos intangibles existe evidencia de la normativa que se encontraba en vigencia antes de llegar a la creación de la NIC No 38 Activos Intangibles.

El IASC no había elaborado una normativa que tratase a los activos intangibles de modo específico hasta que en 1998 emitió el IAS 38 Activos Intangibles. Si tenía normas relativas a algunos intangibles, como, por ejemplo, el IAS 9 (1978 y revisada en 1993) Costes de investigación y desarrollo y el IAS 22 (1983 y revisada en 1993 y 1998) Combinaciones de empresas en la que se recogía el tratamiento del fondo de comercio. Antecedentes del IAS 38, fueron el borrador sobre activos intangibles publicado en 1994. Además, el IAS 38 viene a

---

<sup>10</sup> [www.monografias.com](http://www.monografias.com), Proceso de adopción de NIC\_NIIF El Salvador

suprimir el IAS 9 al considerar que ésta última se contempla dentro de la nueva norma, como activos generados internamente.<sup>11</sup>

La Norma Internacional de Contabilidad No 38 fue aprobada, por el Consejo del IASC, en julio de 1998, y tiene vigencia para los estados financieros que cubran periodos contables cuyo comienzo sea en o después del 1 de julio de 1999. Esta norma derogó las normas siguientes:

- 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 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios. Las copias de estos documentos están disponibles en el Departamento de Publicaciones del IASC.

Con la creación del IAS 38 se establecen parámetros a seguir para elaborar reportes eficientes que logren satisfacer los niveles de información de los diferentes usuarios.

---

<sup>11</sup> <http://www.ciberconta.unizar.es/leccion/containmate/100.HTM>

## 2.2 Marco Teórico.

### 2.2.1 Definiciones.

*Activos intangibles:* son aquellos que no tienen una naturaleza corpórea, es decir no se pueden ver ni tocar y se caracterizan por ser un activo no monetario.<sup>12</sup>

*Los activos intangibles* representan recursos de larga duración que no tienen una naturaleza o existencia física; es decir, representan derechos a recibir beneficios económicos futuros fundadamente esperados o ciertas relaciones económicas que beneficiarán a la entidad.<sup>13</sup>

*Los términos siguientes son usados por la Norma Internacional de Contabilidad N° 38 Activos Intangibles:*

*Activo intangible:* Un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física<sup>14</sup>.

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

(a) los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;

---

<sup>12</sup>Guajardo Cantú, Gerardo, Contabilidad Financiera, año 2008, editorial MCGRAW-HILL.

<sup>13</sup>Romero López, Álvaro Javier, Contabilidad Intermedia, año 1997, editorial MCGRAW-HILL.

<sup>14</sup> Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles, Año 2009.

- (b) normalmente se pueden encontrar en todo momento compradores y vendedores; y
- (c) los precios están disponibles al público.

*Amortización:* Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo intangible durante los años de su vida útil.

*Un activo es un recurso:*

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

*Importe en libros:* Es el importe por el que un activo se reconoce en el estado de situación financiera, después de deducir la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas, que se refieran al mismo.

*Costo:* Es el importe de efectivo equivalentes al efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir un activo, en el momento de su adquisición o construcción, o, cuando sea aplicable, el importe atribuido a ese activo cuando sea inicialmente reconocido de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, como por ejemplo la NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*.

*Importe depreciable:* Es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

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

*Valor específico para una entidad:* Es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo. (NIC 36 lo define como valor en uso)

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

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

Son *activos monetarios*: Tanto el dinero en efectivo como otros activos, por los que se van a recibir unas cantidades fijas o determinables de dinero.

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

*Valor residual*: De un activo intangible es el importe estimado que la entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera ya la edad y condición esperadas al término de su vida útil.

*Vida útil* es:

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

*Los términos siguientes se usan en la Norma Internacional de Contabilidad No 36 Deterioro del Valor de los Activos.*

*Unidad generadora* de efectivo: Es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida,

independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

*Activos comunes de la entidad:* Son activos, diferentes de la plusvalía, que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros tanto en la unidad generadora de efectivo que se está considerando como en otras.

*Costos de disposición:* Son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo o unidad generadora de efectivo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias.

*Depreciación (Amortización):* Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

*Valor razonable menos los costos de venta* es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de disposición.

*Importe recuperable* de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

*Los términos siguientes son usados por la Ley de Marcas y Otros Signos Distintivos.*

*Signo distintivo:* Cualquier signo que constituya una marca, una expresión o señal de publicidad comercial, un nombre comercial, un emblema o una denominación de origen.

*Signo distintivo notoriamente conocido:* Un signo distintivo conocido por el sector idóneo del público, o en los círculos empresariales afines al mismo, como perteneciente a un tercero, que ha adquirido dicha calidad por su uso en el país o como consecuencia de la promoción del mismo.

*Signo distintivo famoso:* Aquel signo distintivo que es conocido por el público en general, en el país o fuera de él.

*Marca:* Cualquier signo o combinación de signos que permita distinguir los bienes o servicios de una persona de los de otra, por considerarse éstos suficientemente distintivos o susceptibles de identificar los bienes o servicios a los que se apliquen frente a los de su misma especie o clase.

*Marca colectiva:* Una marca cuyo titular es una persona jurídica que agrupa a personas autorizadas por el titular a usar la marca con base en un reglamento.

*Marca de Certificación:* Una marca que se aplica a productos o servicios cuya calidad y otras características han sido controladas y certificadas por el titular de la marca.

*Expresión o señal de publicidad comercial:* Toda palabra, leyenda, anuncio, lema, frase, oración, 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 uno o varios productos, servicios, empresas o establecimientos.

*Nombre Comercial:* Un signo denominativo o mixto con el cual se identifica y distingue a una empresa o a sus establecimientos.

*Emblema:* Un signo figurativo, simbólico o alegórico que identifica y distingue a una empresa o a sus establecimientos.

*Indicación geográfica:* Todo nombre geográfico, designación, imagen o signo que designa o evoca un bien originario de un país específico, un grupo de países, una región, una localidad o un lugar determinado, cuando una calidad específica, reputación u otra característica del bien es esencialmente atribuible a su origen geográfico.

*Denominación de origen:* Una indicación geográfica constituida por la denominación de un país, de una región o de un lugar determinado, usada para designar un producto originario de ellos, cuyas cualidades o características se deben exclusiva o esencialmente al medio geográfico en el cual se produce, incluidos los factores naturales y los factores humanos; también se considerará como denominación de origen la constituida por una denominación que, sin ser la de un país, una región o un lugar determinado, se refiere a un área geográfica determinada cuando es usada en relación con productos originarios de tal área.

*Convenio de París:* El Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial, suscrito el 20 de marzo de 1883, revisado el 14 de julio de 1967 y enmendado el 28 de septiembre de 1979.

*Registro:* Registro de la Propiedad Intelectual.

*Patentes:* Representan derechos exclusivos para la producción y venta de bienes que poseen una o más características singulares. Es el caso de los inventos que se patentan para que nadie los copie.

*Marcas registradas:* Es un nombre, palabra, frase, término o símbolo utilizado para identificar una empresa y sus productos o servicios y diferenciarlos de cualquier otro que intente apropiársela o imitarla. Una marca registrada de servicios es lo mismo que una marca registrada de productos, con la excepción de que identifica y distingue la fuente de un servicio en vez de un producto. Normalmente, una marca de un producto aparece en el mismo o en su envoltura con el símbolo ®, mientras que una marca registrada de un servicio aparece en sus promociones.

*Licencias y permisos:* Son derechos y privilegios que otorgan el gobierno o los particulares para realizar la venta de algún producto o la prestación de un servicio, por ejemplo, el permiso de explotación de una mina.

*Franquicias:* Es un contrato que hace una empresa con otra, para utilizar su marca comercial y su *saber hacer* por un tiempo y en un territorio determinado, mediante el pago de una remuneración económica.

*Derechos de autor:* Las leyes de los derechos de autor garantizan que su dueño tiene el derecho exclusivo para reproducir una obra (libro, película, canción, etc.)

así protegida, así como para preparar obras derivadas de la misma, distribuir copias, exhibirla públicamente o autorizar a otros para llevar a cabo cualquiera de estas actividades.

*Contaduría Pública*: Una profesión especializada de la Contabilidad, sobre aspectos financieros de la actividad mercantil que incluye inspecciones y revisiones sobre los mismos. Las personas naturales o jurídicas que la ejercen dan fe plena sobre determinados actos establecidos por la Ley.<sup>15</sup>

## **2.2.2 Clasificación de los Activos.**

Una entidad presentara sus activos corrientes y no corrientes como categorías separadas en su estado de situación financiera, excepto cuando en una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información fiable que sea más relevante. Cuando se aplique esa excepción, una entidad presentara todos los activos ordenados atendiendo a su liquidez.<sup>16</sup>

### **Activos corrientes**

Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:

- (a) espera realizar el activo, o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación;

---

<sup>15</sup> Ley Reguladora de la Contaduría Pública, Decreto Legislativo N°: 828 Fecha:26/01/2000, Diario Oficial: 42 Tomo: 346 Publicación DO: 29/02/2000.

<sup>16</sup> Norma Internacional de Contabilidad No 1 Presentación de Estados Financieros; Párrafo: 66, 67 y 68. Año 2009.

- (b) mantiene el activo principalmente con fines de negociación;
- (c) espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes después del periodo sobre el que se informa; o
- (d) el activo es efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la NIC 7) a menos que éste se encuentre restringido y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un ejercicio mínimo de doce meses después del ejercicio sobre el que se informa.

**Una entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes.**

El término “no corriente” incluye activos tangibles, intangibles y financieros que por su naturaleza son a largo plazo. No está prohibido el uso de descripciones alternativas siempre que su significado sea claro.

A continuación se presentan algunas cuentas que se clasifican como activos corrientes y no corrientes:

- a) Propiedades, planta y equipo;
- b) Activos intangibles;
- c) Activos financieros;
- d) Activos biológicos;
- e) Inventarios;
- f) Efectivo y equivalentes al efectivo, etc.

## **2.3 Marco Normativo.**

### **2.3.1 Leyes Mercantiles**

#### **2.3.1.1 Código de Comercio**

El Código de Comercio es el conjunto de normas y preceptos que regula las actividades de los comerciantes, los actos de comercio y las cosas mercantiles. En el capítulo V, título II del Código de Comercio, contiene las disposiciones sobre la obligación de llevar contabilidad de acuerdo a normas contables.<sup>17</sup>

En el art. 435 se estipula lo siguiente: "El comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de Contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de Auditoria".

Los comerciantes deberán conservar en buen orden la correspondencia y demás documentos probatorios.

---

<sup>17</sup>Código de Comercio de El Salvador, Diario Oficial: 140, Tomo: 228, publicación DO:31/07/1970, Reformas: Decreto Legislativo No. 381 de fecha 10 de junio de 2010, publicado en el Diario Oficial No. 119, Tomo 387 de fecha 25 de junio de 2010.

El comerciante debe llevar los siguientes registros contables: Estados Financieros, diario y mayor, y los demás que sean necesario por exigencias contables o por Ley.

Los comerciantes podrán llevar la contabilidad en hojas separadas y efectuar las anotaciones en el Diario en forma resumida y también podrán hacer uso de sistemas electrónicos o de cualquier otro medio técnico idóneo para registrar las operaciones contables. Todo lo anterior lo hará del conocimiento de la Oficina que ejerce la vigilancia del Estado.

Con respecto a los registros obligatorios el art. 438 establece que: Los registros obligatorios deben llevarse en libros empastados o en hojas separadas, todas las cuales estarán foliadas, y serán autorizadas por el Contador Público autorizado que hubiere nombrado el comerciante. Tratándose de comerciantes sociales, será el Auditor Externo quien autorizará los libros o registros, debiendo el administrador designado en los estatutos, avalar dicha autorización.

Las hojas de cada libro deberán ser numeradas y selladas por el Contador Público autorizado, debiendo poner en la primera de ellas una razón firmada y sellada, en la que se exprese el nombre del comerciante que las utilizará, el objeto

a que se destinan, el número de hojas que se autorizan y el lugar y fecha de la entrega al interesado.

La Oficina que ejerce la vigilancia del Estado fiscalizará el cumplimiento de esta obligación, pudiendo sancionar las deficiencias que existieren contra el Auditor, el comerciante o sus administradores, según el caso todo de conformidad a la Ley.

En lo referente al balance general el art. 443 establece que: "Todo balance general debe expresarse 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".

Con respecto a los elementos del activo el art. 444 establece 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".

### **2.3.1.2 Ley de Registro de Comercio<sup>18</sup>.**

Art. 1.- El Registro de Comercio es una oficina administrativa dependiente del Centro Nacional de Registros, en la que se inscribirán matrículas de comercio, locales, agencias o sucursales y los actos y contratos mercantiles; así como los documentos sujetos por la ley a esta formalidad; asimismo, se depositarán en esta oficina los balances generales, estado de resultados y estado de cambios en el patrimonio, acompañados del dictamen del auditor y sus respectivos anexos.

Con el fin de garantizar el fiel cumplimiento de la función registral, el Registro y los Registradores deberán observar en sus procedimientos el

---

<sup>18</sup> Ley de registro de Comercio. Decreto Legislativo Nº: 271 Fecha: 15/02/1973, Diario Oficial: 44 Tomo: 238 Publicación DO: 05/03/1973. Reformas: (8) Decreto Legislativo No. 642, de fecha 12 de junio de 2008, publicado en el Diario Oficial No. 120, Tomo 379 de fecha 27 de junio de 2008.

cumplimiento de los principios generales que rigen el derecho registral, siendo los siguientes:

Principio de Rogación: En virtud del cual, la inscripción podrá pedirse por quien tenga interés en asegurar el derecho que se trata de inscribir, o por su representante, mandatario o encargado. Se presume que quien presente el documento tiene poder o encargo para este efecto.

La sola presentación del instrumento, solicitud o documento, dará por iniciado el procedimiento registral, el cual deberá ser impulsado de oficio por el Registrador hasta su conclusión, salvo que se hayan formulado observaciones por inexactitudes, errores u omisiones de los instrumentos que impidan su inscripción, hasta que las mismas sean subsanadas por el interesado, su representante o el notario que haya autorizado los documentos.

Principio de Prioridad: De conformidad con la prioridad formal, todo documento registrable que ingrese primero al Registro, deberá inscribirse con anterioridad a cualquier otro título o documento presentado posteriormente.

Principio de Tracto Sucesivo: En virtud del cual, en el Registro se inscribirán, salvo las excepciones legales, los documentos en los cuales la persona que constituye, transfiera, modifique o cancele un derecho o un acto jurídico, sea la misma que

aparece como titular en la inscripción antecedente o en documento fehaciente inscrito.

De los asientos existentes en el Registro, relativos a una misma sociedad o a una misma empresa mercantil, deberá resultar una perfecta secuencia y encadenamiento de los derechos registrados, así como la correlación entre las inscripciones y sus modificaciones, cancelaciones y extinciones.

Principio de Legalidad: Conforme al principio de legalidad, solamente se inscribirán en el Registro los documentos que reúnan los requisitos de fondo y forma establecidos por la ley. El Registrador será responsable, mediante la calificación de los documentos, del cumplimiento de este principio.

Principio de Publicidad: En virtud de este principio, se presume legalmente que las relaciones jurídicas y los derechos existen tal como aparecen en las inscripciones del Registro, sin perjuicio de la declaración de nulidad de una inscripción, la cual no perjudicará el derecho o derechos que con anterioridad a tal declaratoria, haya adquirido una persona con base en la inscripción invalidada.

También en virtud de este principio, el contenido de las inscripciones del Registro se reputará exacto para toda persona que haya contratado, fiándose en

sus declaraciones, salvo que el propio Registro le indicara posibles causas de inexactitud del mismo, o que por otras fuentes conociera dicha inexactitud.

El Registrador es personalmente responsable de las inexactitudes contenidas en los asientos que haya autorizado y certificaciones que haya extendido.

El Registro de Comercio se registrará especialmente por las disposiciones de esta ley; en lo que no estuviere previsto, por las del Código de Comercio, leyes especiales y a falta de unas y otras por las normas del derecho común.

### **Aranceles de algunos intangibles en El Salvador<sup>19</sup>.**

#### **Aranceles de Marcas**

Arancel de Propiedad Intelectual de Marcas

- a) Por solicitud de registro de una marca: \$100.00
- b) Por solicitud de registro de un nombre comercial, emblema, expresión o señal de publicidad comercial, o denominación de origen: \$75.00
- c) Por renovación de un registro de marca, en cada clase: \$ 100.00
- d) Recargo por renovación en el plazo de gracia – dentro del primer mes 30%

---

<sup>19</sup> Fuente: Centro Nacional de Registros.

adicional; - después del primer mes : 100% adicional.

e) Por oposición a la concesión de un registro \$ 30.00

f) Por solicitud de inscripción de una cancelación del registro o una reducción o limitación voluntaria de la lista de productos o servicios: \$20.00

g) Por solicitud de inscripción de una corrección, cambio en el reglamento de la marca, transferencia, licencia de uso, cambio de nombre o de domicilio: \$ 30.00

h) Por expedición de un duplicado en un certificado de registro: \$ 15.00

i) Por reposición de un cartel: - cuando El error o la perdida no sea imputable al Registro \$ 15.00

j) Por inscripción de una anotación preventiva: \$ 5.00

k) Por certificación literal de una inscripción: \$ 10.00

l) Por cada constancia o certificación de un documento: \$ 10.00

m) Por copia de algún documento: \$ 5.00

n) Por pedido de división de registro: \$ 20.00

ñ) Por certificación literal de un expediente: \$ 30.00

o) Búsqueda por propietario de marcas y de otros signos distintivos comerciales registrados o en trámite: \$ 100.00

p) Búsqueda de anterioridades de marcas y de otros signos distintivos comerciales registrados o en trámite: \$ 20.00

## Aranceles de Patentes

### Arancel de Propiedad Intelectual de Patentes

	Colones	Dólares
a) Por solicitud de patentes modelo de utilidad y diseño industrial	¢ 500.00	\$ 57.14
b) Anualidades		
- 1ª anualidad	¢ 100.00	\$ 11.43
- 2ª anualidad	¢ 150.00	\$ 17.14
- 3ª anualidad	¢ 200.00	\$ 22.86
- 4ª anualidad	¢ 250.00	\$ 28.57
- 5ª anualidad	¢ 300.00	\$ 34.28
- 6ª anualidad	¢ 350.00	\$ 40.00
- 7ª anualidad	¢ 400.00	\$ 45.71
- 8ª anualidad	¢ 450.00	\$ 51.42
- 9ª anualidad	¢ 500.00	\$ 57.14
- 10ª anualidad	¢ 550.00	\$ 62.85
- 11ª anualidad	¢ 600.00	\$ 68.57
- 12ª anualidad	¢ 650.00	\$ 74.29

- 13ª anualidad	¢ 700.00	\$ 80.00
- 14ª anualidad	¢ 750.00	\$ 85.71
- 15ª anualidad	¢ 800.00	\$ 91.43
- 16ª anualidad	¢ 850.00	\$ 97.14
- 17ª anualidad	¢ 900.00	\$ 102.86
- 18ª anualidad	¢ 950.00	\$ 108.57

Por Patente son \$ 300.00 dólares más IVA hasta un máximo de 10 reivindicaciones y \$ 10.00 + IVA dólares por cada reivindicación adicional.

c ) Por examen de fondo

Por Modelo de Utilidad son \$ 200.00 dólares más IVA hasta un máximo de 10 reivindicaciones y \$ 5.00 + IVA dólares por cada reivindicación adicional

d) Traspaso	¢ 500.00	\$ 57.14
e) Cambio de Nombre		\$ 57.14
f) Cambio de Domicilio		\$57.14
g) Por constancia de un documento		\$ 3.43

h) Copia simple de un documento	\$ 5.00
i) Certificación literal de un expediente	\$30.00
j) Búsqueda por propietario	\$91.43
k) Búsqueda por palabra clave	\$9.14
l) Certificación literal por inscripción o documento	\$ 5.71+ \$ 0.23 por folio
m) Reposición de comprobante de pago	\$15.00

### **Aranceles de Derechos de Autor**

#### Arancel de Derechos de Autor

- a) Por solicitud de depósito de derechos de autor: \$ 11.43
- b) Por cada constancia de un depósito de derechos de autor: \$ 3.43
- c) Por cada certificación de un depósito de derechos de autor: \$ 5.71 más \$ 0.23 por cada página adicional después de la primera hoja.
- d) Por cada Acto o Contrato de derechos de autor: \$ 11.43
- e) Inscripción de entidades de Gestión Colectiva: \$ 11.43

### **2.3.1.2 Ley Reguladora de la Contaduría Pública<sup>20</sup>.**

La Ley Reguladora de la Contaduría Pública tiene por objeto, regular el ejercicio de la profesión de la Contaduría Pública, la función de la Auditoría y los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que las ejerzan.

En lo referente a las atribuciones del consejo y de los directores del consejo, el art. 36 menciona lo siguiente:

Son atribuciones del Consejo:

- a) Autorizar a los que cumplan los requisitos legales para ejercer la profesión de contador público, así como sancionarlos por las faltas cometidas en su ejercicio;
- b) Llevar el Registro Profesional de contadores públicos en el cual se inscribirá a todos los que llenen los requisitos exigidos por esta Ley;
- c) Autorizar las solicitudes de rehabilitación;

---

<sup>20</sup> Ley Reguladora de la Contaduría Pública, Decreto Legislativo N°: 828 Fecha: 26/01/2000, Diario Oficial: 42 Tomo: 346 Publicación DO: 29/02/2000.

- d) Vigilar el ejercicio de la profesión, y velar porque ésta no se ejercite por personas que carezcan de la autorización respectiva;
  
- e) Formular los anteproyectos de las leyes y reglamentos que sean necesarios para el ejercicio de la profesión, así como sus respectivas reformas, previa opinión de las Asociaciones Profesionales de Contadores, sometiéndolos a consideración del Ministerio de Economía para su respectiva aprobación por el Órgano correspondiente;
  
- f) Establecer los requerimientos mínimos de auditoría que deben cumplir los auditores respecto de las auditorías que realicen; teniendo el Consejo facultades para verificar el fiel cumplimiento de los mismos;
  
- g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados;
  
- h) Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas;

- i) Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditorías internacionalmente aceptadas, inclusive financieras, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas;
  
- j) Emitir o autorizar las normas de ética profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio de la profesión y hacerlos públicos; para estos efectos el Consejo podrá solicitar a las asociaciones gremiales de la contaduría legalmente constituidas, la colaboración en las mismas y de cualquier otra disposición técnica o ética;
  
- k) Conocer y resolver de las denuncias que por escrito se reciban o se inicien de oficio, por incumplimiento de normas legales o faltas en el ejercicio profesional. En todo caso será necesario el nombre y firma del denunciante;
  
- l) Nombrar al personal bajo su cargo y a los miembros de las distintas Comisiones que se organicen para el mejor cumplimiento de su finalidad;
  
- m) Proponer su Reglamento Interno y sus reformas al Órgano Ejecutivo en el Ramo de Economía;

- n) Conocer y resolver sobre los aspectos financieros;
- o) Elaborar el proyecto de su presupuesto;
- p) Aprobar los emolumentos que en concepto de dietas perciban los miembros del Consejo;
- q) Promover la educación continuada de los Contadores Públicos, pudiendo celebrar los contratos de servicios correspondientes para tal efecto;
- r) Las demás que le confieren otras leyes.

Para los efectos de los literales g), h), i), y j), el Consejo procederá a la mencionada aprobación, previa propuesta recibida de las asociaciones gremiales de contadores legalmente constituidas seguida de la consulta respectiva con estas gremiales. Una vez aprobados los publicará, los que serán de obligatorio cumplimiento sesenta días después de la fecha de efectuarse la misma. Lo establecido en este artículo es sin perjuicio de lo que dispongan otras leyes sobre la materia.

### **2.3.1.3 Ley de Marcas y Otros Signos Distintivos<sup>21</sup>**

La presente Ley tiene por objeto regular la adquisición, mantenimiento, protección, modificación y licencias de marcas, expresiones o señales de publicidad comercial, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, así como la prohibición de la competencia desleal en tales materias.

En lo referente a signos que pueden constituir marcas el Art. 4 establece que: Las marcas podrán consistir, entre otros, en palabras o conjuntos de palabras, incluidos los nombres de personas, letras, números, monogramas, figuras, retratos, etiquetas, escudos, estampados, viñetas, orlas, líneas y franjas, sonidos, olores o combinaciones y disposiciones de colores. Pueden asimismo consistir, entre otros, en la forma, presentación o acondicionamiento de los productos, o de sus envases o envolturas, o de los medios o locales de expendio de los productos o servicios correspondientes. Las marcas también podrán consistir en indicaciones geográficas.

---

<sup>21</sup> Ley de marcas y Otros Signos Distintivos, Decreto Legislativo No 868; de fecha: 06/06/2002, Diario Oficial No 125, Tomo 356; Publicación DO: 08/07/2002 Reformas: (2) D. L. No. 986 de fecha 17 de Marzo de 2006, publicado en el D. O. No. 58, Tomo 370 de fecha 23 de Marzo de 2006.

La adquisición del derecho sobre la marca según el Art. 5: La propiedad de las marcas y el derecho a su uso exclusivo se adquiere mediante su registro de conformidad con esta Ley.

Las cuestiones que se susciten sobre la prelación en la presentación de dos o más solicitudes de registro de una marca serán resueltas según la fecha y hora de presentación de cada solicitud.

La propiedad de la marca y el derecho a su uso exclusivo sólo se adquiere con relación a los productos o servicios para los que haya sido registrada. Sin perjuicio del derecho de oponerse en los casos que regula esta Ley.

El titular de una marca protegida en un país extranjero, gozará de los derechos y de las garantías que esta Ley otorga siempre que la misma haya sido registrada en El Salvador, sin perjuicio de la protección de los signos notoriamente conocidos o famosos.

Será protestativo emplear una marca para comercializar un producto o servicio, así como registrar la marca que se emplee en el comercio.

En lo referente a las marcas inadmisibles por razones intrínsecas el Art. 8 menciona que: No podrá ser registrado ni usado como marca o como elemento de ella, un signo que esté comprendido en alguno de los casos siguientes:

- a) Que consista en la forma usual o corriente del producto al cual se aplique o de su envase, o en una forma necesaria o impuesta por la naturaleza del producto o del servicio de que se trate;
- b) Que consista en una forma que dé una ventaja funcional o técnica al producto o al servicio al cual se aplique;
- c) Que consista exclusivamente en un signo o una indicación que, en el lenguaje corriente, técnico o científico, o en la usanza comercial del país, sea una designación común o usual del producto o del servicio de que se trate;
- d) Que consista exclusivamente en un signo o una indicación que pueda servir en el comercio para calificar o describir alguna característica del producto o del servicio de que se trate;
- e) Que consista en un simple color aisladamente considerado;
- f) Que consista en una letra o un dígito aisladamente considerado, salvo que se presente en una forma especial y distintiva;

- g) Que sea contrario a la moral o al orden público;
  
- h) Que reproduzca o limite, total o parcialmente, el escudo, bandera u otro emblema, sigla, denominación o abreviación de denominación de cualquier Estado u organización internacional, sin autorización expresa de la autoridad competente del Estado o de la organización internacional de que se trate;
  
- i) Que reproduzca o limite, total o parcialmente, un signo oficial de control o de garantía adoptado por un Estado o una entidad pública, sin autorización expresa de la autoridad competente de ese Estado;
  
- j) Que reproduzca monedas o billetes de curso legal en el país, títulos valores u otros documentos mercantiles, sellos, estampillas, timbres o especies fiscales en general;
  
- k) Que incluya o reproduzca medallas, premios, diplomas u otros elementos que hagan suponer la obtención de galardones con respecto al producto o servicio correspondiente, salvo que tales galardones hayan sido verdaderamente otorgados al solicitante del registro o a su causante y ello se acredite al tiempo de solicitar el registro;

Con respecto a las marcas inadmisibles por derechos a terceros el Art. 9 menciona lo siguiente: No podrá ser registrado ni usado como marca o como elemento de ella, un signo cuando ello afecte a algún derecho de tercero, en los siguientes casos:

- a) Si el signo fuera idéntico o similar a una marca u otro signo distintivo ya registrado o en trámite de registro a favor de un tercero desde una fecha anterior, para mercancías o servicios relacionados con las mercancías y servicios protegidos por una marca registrada o en trámite, cuando ese uso dé lugar a probabilidad de confusión;
  
- b) Si el signo fuera susceptible de causar confusión por ser idéntico o similar a un nombre comercial o un emblema usado en el país por un tercero desde una fecha anterior, siempre que el giro o la actividad mercantil sean similares;
  
- c) Si el signo constituyera una reproducción, imitación, traducción o transcripción, total o parcial, de un signo distintivo notoriamente conocido, perteneciente a un tercero, cuando su uso fuera susceptible de causar confusión o un riesgo de asociación con ese tercero o un aprovechamiento injusto de la notoriedad del signo, con relación a cualquier producto o servicio aunque no sea idéntico o similar a aquellos identificados por el

signo distintivo notoriamente conocido, siempre y cuando exista una conexión entre dichos bienes y servicios;

- d) Si el signo constituyera una reproducción, imitación, traducción o transcripción, total o parcial, de un signo distintivo famoso perteneciente a un tercero, cuando su uso fuera susceptible de causar confusión o un riesgo de asociación con ese tercero, cualesquiera que sean los productos o servicios a los cuales el signo se aplique;
- e) Si el signo afectara el derecho de la personalidad de un tercero, o consistiera parcial o totalmente en el nombre, firma, título, seudónimo, imagen o retrato de una persona distinta de la que solicita el registro, salvo autorización expresa del tercero o de sus herederos;
- f) Si el signo afectara el derecho al nombre, a la imagen o al prestigio de una colectividad local, regional o nacional, salvo que se acredite la autorización expresa de la autoridad competente de esa colectividad;

Sobre las solicitudes de registro el Art. 10 nos dice: La solicitud de registro de una marca será presentada ante el Registro y deberá contener lo siguiente:

- a) Designación de la autoridad a que se dirige;
- b) Nombre, razón social o denominación, nacionalidad, domicilio y demás generales del solicitante y el nombre, profesión y domicilio del

representante legal o mandatario cuando la petición se haga por su medio;

- c) La marca cuyo registro se solicita, debiendo adherirse un modelo o ejemplar. Cuando la marca estuviese constituida únicamente por un diseño, el solicitante le asignará una forma de identificación. Cuando la marca estuviese constituida por sonidos, la reproducción de la misma deberá ser necesariamente de carácter gráfico, pudiendo efectuarse mediante su representación en pentagrama o por cualquier otro medio conocido o por conocerse, además deberá anexarse la marca sonora en un soporte material. Cuando la marca estuviese constituida por algún elemento denominativo y éste tuviese significado en un idioma distinto al castellano, se deberá incluir una simple traducción del mismo;
  
- d) Una lista que contenga el nombre de los productos o servicios que distinguirá la marca, conforme a la clasificación establecida en el Art. 85 de esta Ley, con indicación de la clase a que correspondan;
  
- e) Las reservas que se hagan respecto del tipo de letra, color de combinación de colores, diseños o características de la marca, en la misma disposición en que aparezcan en el modelo, cuando fuese el caso. Las reservas que se formulen sobre elementos que no aparezcan en el modelo carecerán de valor;
  
- g) Dirección exacta para recibir notificaciones; y

h) Lugar y fecha de la solicitud y firma autógrafa del solicitante, apoderado o representante legal.

Con la solicitud a que se refiere el inciso anterior deberá presentarse lo siguiente:

a) Fotocopia certificada del poder legalmente otorgado, si la solicitud se hiciera por medio de mandatario, salvo que la personería de éste estuviere ya acreditada en el Registro, caso en el cual se indicará en la solicitud la fecha y el número del registro. Cuando el interesado presente original del poder, podrá pedir que éste se razone en autos y se le devuelva;

b) Quince modelos o ejemplares de la marca; y,

c) Los documentos o autorizaciones requeridos en los casos previstos en los Artículos 8 y 9 de la presente Ley, cuando fuese pertinente.

Los solicitantes podrán gestionar ante el Registro por sí, con firma y sello de abogado director o por medio de mandatario que sea abogado de la República y que no se encuentre dentro de las inhabilidades a que hace referencia el Art. 99 del Código de Procedimientos Civiles.

Con respecto al plazo de registro y renovación de una Marca según el Art. 21- nos dice que el registro de una marca tendrá una vigencia de diez años a partir

de la fecha de su inscripción. Podrá renovarse indefinidamente su registro, por períodos sucesivos de diez años, contados desde la fecha del último vencimiento.

Para la transferencia de la marca el Art. 31 menciona lo siguiente: El derecho sobre una marca registrada o en trámite de registro puede ser transferido por acto entre vivos o por vía sucesoria. Para que dicha transferencia surta efectos frente a terceros, deberá hacerse constar por escrito e inscribirse en el Registro. Dicha inscripción devengará la tasa establecida.

En relación a la transferencia de marcas junto con la empresa Art. 34.- La transferencia de una empresa comprende la transferencia del derecho sobre toda marca que sea elemento de la empresa, salvo pacto exprese en contrario.

En relación al uso de la marca el Art. 41-B menciona lo siguiente: Se entenderá que una marca registrada se encuentra en uso, cuando los productos o servicios que ella distingue han sido puestos en el comercio y se encuentran disponibles en la cantidad y del modo que normalmente corresponde, teniendo en cuenta la dimensión del mercado, la naturaleza de los productos o servicios de que se trate y las modalidades bajo las cuales se efectúa su comercialización. También constituye uso de la marca, su empleo en relación con productos destinados a la exportación a partir del territorio nacional, o en relación con servicios brindados en el extranjero desde el territorio nacional.

Una marca registrada deberá usarse en el comercio tal como aparece en su registro; sin embargo, el uso de la marca en una forma que difiera de la forma en que aparece registrada sólo respecto a detalles o elementos que no son esenciales y que no alteran la identidad de la marca, no será motivo para la cancelación del registro ni disminuirá la protección que el mismo le confiere. El uso de uso marca por parte de un licenciatario o por otra persona autorizada para ello, será considerado como efectuado por el titular del registro, para los efectos relativos al uso de la marca.

La ley menciona las indicaciones relativas al comerciante en el Art. 66.- Todo comerciante podrá indicar su nombre o su domicilio sobre los productos que venda, aun cuando éstos provinieran de un país diferente, siempre que el nombre o domicilio se presente acompañado de la indicación precisa, en caracteres suficientemente destacados, del país o lugar de fabricación o de producción de los productos, o de otra indicación suficiente para evitar cualquier error sobre el verdadero origen de los mismos.

#### **2.3.1.4 Ley del Libro<sup>22</sup>**

Art. 1. Declárase de interés nacional la creación intelectual, producción, autorización, edición, impresión, distribución, comercialización, promoción y difusión de libros y revistas de carácter científico cultural, para lo cual se adopta una política nacional del libro y la lectura con los siguientes objetivos:

1. Proteger los derechos intelectuales, morales y patrimoniales de los autores y creadores mediante el cumplimiento de la legislación nacional y la explicación de los convenios y normas internacionales;
2. Fomentar la edición de obras de autores salvadoreños a fin de que la producción editorial nacional, se apoye preferentemente en el trabajo intelectual de los salvadoreños;
3. Incrementar y mejorar la producción editorial nacional con el propósito de que el sector gráfico y editorial satisfagan los requerimientos culturales y educativos del país en condiciones adecuadas de calidad, cantidad, precio y variedad, asegure la presencia del libro salvadoreño en los mercados internacionales;
4. Adoptar un régimen crediticio y tributario preferencial para todos los actores del proceso editorial;

---

<sup>22</sup> Ley del Libro, Decreto Legislativo No 808, de fecha:16/02/1994; Diario Oficial No 54, Tomo 322; Publicación DO: 17/03/1994 Reformas: (2) D. L. N° 1117, del 16 de enero del 2003, publicado en el D.O. N° 44, Tomo 358, del 06 de marzo del 2003.

5. Establecer una política de formación y capacitación continua para todos los trabajadores del sector editorial nacional, incluyendo los libreros y los profesionales de la información;
6. Estimular la libre circulación del libro, dentro y fuera del territorio nacional, mediante tarifas postales preferenciales y de transporte y el establecimiento de procedimientos administrativos expeditos;
7. Defender el patrimonio literario, bibliográfico y documental de la nación por medio de la conservación y el desarrollo de un sistema nacional de bibliotecas y archivos;
8. Desarrollar una estrategia nacional de fomento de la lectura, del acceso al libro, la información, del fortalecimiento de la red de bibliotecas, archivos y centros de documentación, librerías y otros puntos de venta;
9. Fomentar la cultura del libro y de la lectura a través de los medios de comunicación de masas y de la participación en eventos de proyección nacional e internacional e iniciativas de integración de carácter regional y mundial, y
10. Apoyar al sector del libro y la lectura el sistema de bibliotecas y la red de librerías, para asegurar el suministro de materias primas, capitales, equipo y servicios que garanticen el desarrollo sostenido y democrático de la cultura del libro.

En lo referente a la exoneración de pagos de todo tipo de impuestos el Art. 6. Establece que: Las Empresas editoriales dedicadas exclusivamente a la impresión, edición o publicación de libros o revistas de carácter científico cultural, así como la importación de originales de fotografías, libros, películas, gravados y otros elementos reproducibles, materias primas, maquinaria y equipo para la impresión de los mismos, gozarán de los siguientes beneficios: exoneración en el pago de todo tipo de impuestos, que afecten la importación o internación así como la venta de libros; la presente exoneración incluye el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

Con respecto al Impuesto Sobre la Renta el Art. 7. Nos dice que los derechos que perciban los autores, ilustradores, traductores salvadoreños o domiciliados en el país, por concepto de libros editados e impresos en El Salvador o en el extranjero, estarán exentos del impuesto sobre la renta.

### **2.3.1.5 Ley de Propiedad Intelectual<sup>23</sup>**

La presente ley tiene por objeto asegurar una protección suficiente y efectiva de la propiedad intelectual, estableciendo las bases que la promuevan, fomenten y protejan. La Propiedad Intelectual comprende la propiedad literaria, artística, científica e industrial.

Esta ley no será aplicable según el art. 3 a las marcas, nombres comerciales y expresiones o señales de propaganda, las cuales se rigen por el Convenio Centroamericano para la Protección de la Propiedad Industrial, del cual El Salvador es parte.

Art. 4.- El autor de una obra literaria, artística o científica, tiene sobre ella un derecho de propiedad exclusivo, que se llama derecho de autor.

Art. 5.- El derecho de autor comprende facultades de orden abstracto, intelectual y moral que constituyen el derecho moral; y facultades de orden patrimonial que constituyen el derecho económico.

---

<sup>23</sup> Ley de Propiedad Intelectual, D.L N° 604, Fecha:15/07/1993, Diario Oficial: 150, tomo:320, Publicación DO: 16/08/1993 Reformas: (3) D. L. N° 985, del 17 de Marzo de 2006, publicado en el D. O. N° 58, Tomo 370, del 23 de Marzo de 2006.

Con respecto al derecho pecuniario el Art. 7. Lo define como: El derecho pecuniario del autor es la facultad de percibir beneficios económicos provenientes de la utilización de las obras.

Art. 10.- El derecho de autor tiene por titular:

- a) A la persona natural que ha creado la obra o ha participado en su creación.
- b) Se presume autor a quien aparezca como tal en la obra, mediante su nombre, firma o signo que lo identifique, salvo prueba en contrario;
- c) Al primer editor, tratándose de obras anónimas o seudónimas, cuyo autor no se ha revelado;
- d) A cada uno de los autores, por partes iguales, sobre una obra creada en colaboración, salvo convenio en contrario;
- e) En las obras creadas para una persona natural o jurídica, en cumplimiento de un contrato de trabajo o en ejercicio de una función pública, el titular originario de los derechos morales y pecuniarios es el autor; pero se presume, salvo prueba en contrario, que los derechos pecuniarios sobre la obra han sido cedidos a la persona por cuyo encargo se ha hecho, en la medida necesaria para sus actividades habituales en la época de creación

de la obra, lo que implica la autorización para divulgarla y ejercer los derechos morales en cuanto sea necesario para la explotación de la misma.

Art. 11.- El extranjero que publique una obra en El Salvador, gozará de los mismos derechos que los salvadoreños. Las obras publicadas en el extranjero gozarán de protección en el territorio nacional, de acuerdo con los términos establecidos en los tratados y convenios internacionales vigentes, ratificados por El Salvador. En los demás casos, para gozar de la protección y de la ley salvadoreña, se exigirá el requisito de reciprocidad, el autor debe probar que ha cumplido con las formalidades establecidas para su protección en las leyes del país en que fue publicada.

Art. 16.- El título de una obra que se encuentre protegida en los términos de esta ley, no podrá ser utilizado por un tercero, a menos que por su carácter genérico o descriptivo en relación con el contenido de aquella, constituya una designación necesaria.

Art. 32.- Programa de ordenador, ya sea programa fuente o programa objeto, es la obra literaria constituida por un conjunto de instrucciones expresadas mediante palabras, códigos, planes o en cualquier otra forma que, al ser incorporadas en un dispositivo de lectura automatizada, es capaz de hacer que un ordenador, o sea, un aparato electrónico o similar capaz de elaborar informaciones, ejecute determinada tarea u obtenga determinado resultado.

Se presume que es productor del programa de ordenador, la persona que aparezca indicada como tal en la obra de la manera acostumbrada, salvo prueba en contrario.

Art. 33.- El contrato entre los autores del programa de ordenador y el productor, implica la cesión ilimitada y exclusiva a favor de éste de los derechos patrimoniales reconocidos en la presente ley, así como la autorización para decidir sobre su divulgación y la de ejercer los derechos morales sobre la obra, en la medida que ello sea necesario para la explotación de la misma, salvo pacto en contrario.

Art. 93.- El Registro de Comercio estará encargado de tramitar:

- a) Las solicitudes de depósito de las obras protegidas; de las producciones fonográficas de las interpretaciones o ejecuciones artísticas y de las producciones radiofónicas que estén fijadas en un soporte material; y
- b) El registro de los actos o contratos, por medio de los cuales se traspasen, cedan o concedan licencias sobre los derechos reconocidos en la presente Ley.

Art. 94.- En la solicitud de depósito se expresará, según los casos el nombre del autor, editor, artista, productor o radiodifusor; el título de la obra, interpretación o producción; la fecha de la divulgación o publicación y las demás indicaciones que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

El solicitante según el caso entregará para efectos del depósito:

- a) Un ejemplar de toda obra impresa;
- b) Un ejemplar de las obras no impresas
- c) Un ejemplar del fonograma u obra audiovisual;
- d) Cuando se trate de escultura, dibujos y obras pictóricas, serán fotografías que, para las esculturas, deberán ser tomadas de frente y de perfil;
- e) Cuando se trate de modelos u obras de arte o ciencia aplicada a la industria, se entregará copia o fotografía de ellos, acompañados de la relación escrita de las características o detalles que no sean posible apreciar en las copias o fotografías;
- f) Respecto a las fotografías, planos, mapas y otros análogos se depositará un ejemplar de las mismas;
- g) Respecto de las obras y diseños de arquitectura y de ingeniería, se depositara una copia del juego de planos correspondientes.

El Registro de Comercio podrá mediante instructivo, permitir la sustitución del depósito del ejemplar en determinados géneros creativos, por el acompañamiento de documentos que permitan identificar suficientemente las características y contenido de la obra o producción objeto del depósito.

Si la solicitud llenaré los requisitos indicados, se extenderá al interesado el respectivo certificado de depósito.

Art. 98.- El Registro de Comercio tendrá además las siguientes atribuciones:

- a) Supervisar a las personas naturales o jurídicas que utilicen las obras, interpretaciones y producciones protegidas, en cuanto den lugar al goce y ejercicio de los derechos establecidos en la presente Ley.

Si en la respectiva supervisión se notará que se están infringiendo los derechos establecidos en este título, el Registro de Comercio dará aviso a la Fiscalía General de la República, a fin de que inicie las investigaciones y acciones correspondientes.

- b) Servir de árbitro cuando lo soliciten los interesados, en los conflictos que se susciten entre titulares de derechos; entre las entidades de gestión colectiva; entre éstas y sus socios o representados y entre las entidades de gestión o titulares de derechos y los usuarios de las obras, interpretaciones o producciones protegidas en este título.

Quedará a salvo el derecho de los interesados de recurrir al Tribunal competente, cuando no estuvieren conformes con la resolución dictada por el Registrador.

- c) Llevar el centro de información relativo las obras, interpretaciones y producciones nacionales y extranjeras depositadas en el Registro y de los actos y contratos sobre derechos de autor y derechos conexos inscritos.

d) Publicar periódicamente el boletín de los derechos de autor y derechos conexos.

e) Fomentar la difusión y el conocimiento sobre la protección de los derechos intelectuales y servir de órgano de información y cooperación con los organismos internacionales especializados, y con Oficinas de la Propiedad Intelectual de otros países.

En lo referente a las invenciones el art. 106 menciona lo siguiente: Se entiende por invención 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. 109.- 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.

Art. 111.- Una invención será patentable cuando sea susceptible de aplicación industrial, sea novedosa y tenga nivel inventivo.

## **2.3.2 Leyes Tributarias**

### **2.3.2.1 Código Tributario<sup>24</sup>**

El presente Código contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria.

#### Sujeto pasivo

Artículo 30.- Se considera sujeto pasivo para los efectos del presente Código, el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o en calidad de responsable.

Son obligados formales según el art 85. Los contribuyentes, responsables y demás sujetos que por disposición de la ley deban dar, hacer o no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o sea del pago del impuesto.

Con respecto a la obligación de llevar contabilidad formal el art. 139 establece que: Para efectos de este Código se entiende por contabilidad formal la

---

<sup>24</sup> Código Tributario, Decreto Legislativo No 440 de fecha 12/08/2010; Diario Oficial No 149; Tomo 388, Publicación DO: 13/08/2010

que, ajustándose consistentemente a uno de los métodos generalmente aceptados por la técnica contable apropiada para el negocio de que se trate, es llevada en libros autorizados en legal forma.

Están obligados a llevar contabilidad formal los sujetos pasivos que de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio o en las leyes especiales están obligados a ello.

La contabilidad formal deberá complementarse con los libros auxiliares de cuentas necesarias y respaldarse con la documentación legal que sustente los registros, que permita establecer con suficiente orden y claridad los hechos generadores de los tributos establecidos en las respectivas leyes tributarias, las erogaciones, estimaciones y todas las operaciones que permitan establecer su real situación tributaria.

Los asientos se harán en orden cronológico, de manera completa y oportuna, en idioma castellano y expresado en moneda de curso legal. Las operaciones serán asentadas a medida que se vayan efectuando, y solo podrá permitirse un atraso de dos meses para efectos tributarios.

No podrá modificarse un asiento o un registro de manera que no sea determinable su contenido primitivo. Tampoco podrán llevarse a cabo modificaciones tales que resulte incierto determinar si han sido hechas originariamente o con posterioridad.

Las partidas contables y documentos deberán conservarse en legajos y ordenarse en forma cronológica, en todo caso, las partidas contables deberán poseer la documentación de soporte que permita establecer el origen de las operaciones que sustentan; lo anterior, también es aplicable a las partidas de ajuste.

La contabilidad podrá llevarse en forma manual o mediante sistemas mecanizados, para lo cual no será necesario obtener autorización previa de la Administración Tributaria, bastando con cumplir las normas relativas a la conservación de los respectivos archivos y programas.

Los sujetos pasivos están obligados a exhibir la contabilidad en las oficinas de la casa matriz o en el lugar que hayan informado que la mantendrán.

En lo referente a la retención por operaciones con activos intangibles o derechos el art. 156-A establece:

Las personas naturales titulares de empresas cuya actividad sea la transferencia de bienes o la prestación de servicios, las personas jurídicas, las sucesiones, los fideicomisos, los Órganos del Estado y las Dependencias del Gobierno, las Municipalidades y las Instituciones Oficiales Autónomas inclusive la Comisión Ejecutiva Portuaria Autónoma del Río Lempa y el Instituto Salvadoreño del Seguro Social que paguen o acrediten a sujetos o entidades domiciliados en el país, sumas en concepto de adquisición de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles tales como: los de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, películas cinematográficas, cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, imagen y sonido, de patentes, marcas de fábricas o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso, o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas; deberán retener sobre dichas sumas en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta las tasas siguientes:

- a) Diez por ciento (10%) sobre las sumas pagadas o acreditadas a personas naturales.
- b) Cinco por ciento (5%) sobre las sumas pagadas o acreditadas a sujetos o entidades diferentes de personas naturales.

En lo referente a retención a sujetos de impuesto no domiciliados el Art. 158 establece que: “Las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos, uniones de personas o sociedades de hecho domiciliadas en el país, que paguen o acrediten a un sujeto o entidad no domiciliado en la República, sumas provenientes de cualquier clase de renta obtenida en el país, aunque se tratare de anticipos de tales pagos, están obligadas a retenerle por concepto de Impuesto sobre la Renta como pago definitivo el veinte por ciento (20%) de dichas sumas.

También se considerarán comprendidas dentro de lo establecido en el inciso anterior y por tanto están sujetas a la retención con carácter de pago definitivo que establece el referido inciso en el mismo porcentaje, las sumas pagadas o acreditadas a los prestadores de servicios no domiciliados en el país, por servicios procedentes del exterior utilizados en el territorio nacional; así como las sumas pagadas y acreditadas por la transferencia a cualquier título de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles tales como: los de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, imagen y sonido, de patentes, marcas de fábricas o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso, o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Se exceptúan de las retenciones establecidas en este inciso los valores que paguen o acrediten personas naturales o jurídicas que se encuentren gozando de la exención del Impuesto sobre la Renta

que establece la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización y la Ley de Servicios Internacionales.

Se aplicará la retención que regula el inciso primero de este artículo como pago definitivo a las tasas reducidas para el caso de los activos intangibles el literal d) menciona lo siguiente:

d) Retención a la tasa del cinco por ciento (5%) sobre las sumas pagadas o acreditadas por la transferencia a cualquier título de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles relacionados con: películas cinematográficas, cintas de videos, discos fonográficos, radionovelas, telenovelas, novelas e historietas por cualquier medio de reproducción, grabación de videos o pistas; transmisión de programas de televisión por cable, satélite u otros sistemas similares.

Estarán sujetas a la retención que establece el inciso primero de esta disposición, las sumas pagadas o acreditadas a personas naturales o jurídicas, uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho, las sucesiones y fideicomisos no domiciliados en el país, por concepto de rendimiento de los capitales invertidos o de títulos valores, indemnizaciones, retiros o anticipos a cuenta de ganancias o dividendos.

Las filiales o sucursales deberán efectuar la retención a que se refiere el presente artículo con carácter de pago definitivo, en el porcentaje previsto en el mismo, por los pagos que realicen a sus casas matrices en cualquier concepto, salvo que

correspondan a la adquisición de bienes muebles corporales o utilidades que ha obtenido la filial o sucursal que ya hayan pagado el Impuesto correspondiente, la cual deberán enterar en el plazo, forma y medios que las leyes tributarias estipulen.

Lo establecido en el presente artículo no será aplicable cuando los pagos o acreditamientos se efectúen a sujetos que se encuentren constituidos, domiciliados o residan en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, de acuerdo a este Código, o que se paguen o acrediten a través de personas, entidades o sujetos constituidos, domiciliados o residentes en los referidos países, estados o territorios; a quienes se les aplicará lo dispuesto en el artículo 158-A de este Código.

Los sujetos o entidades no domiciliados, que hayan obtenido rentas gravables en el país, y que no se les hubiere efectuado retenciones ya sea por incumplimiento del agente, por existir norma que dispense efectuar la retención respectiva o por no existir obligación de retener, deberán presentar la declaración del Impuesto sobre la Renta dentro del plazo legal establecido en la Ley que regula dicho Impuesto, liquidando dichas rentas y el impuesto respectivo.

Los sujetos o entidades no domiciliados que tengan agente o representante en el país, podrán presentar la declaración del Impuesto sobre la Renta dentro del plazo legal establecido en la Ley que regula dicho Impuesto, liquidando sus rentas y el

impuesto respectivo, teniendo derecho a acreditarse las retenciones de Impuesto que le hubieren efectuado. En caso que tuvieren excedente o devolución a su favor, podrán solicitar la devolución correspondiente de acuerdo a lo dispuesto en este Código y a la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Se exceptúa de las retenciones establecidas en este artículo los dividendos pagados o acreditados, siempre que quien distribuye estas utilidades haya pagado el impuesto correspondiente.

### **2.3.2.2 Reglamento de Aplicación del Código Tributario<sup>25</sup>**

En el capítulo VII" De la Contabilidad Formal, Registros, Inventarios y Métodos de Valuación "en la sección primera" Disposiciones Comunes a la Contabilidad Formal, Registros Auxiliares y Registros Especiales contiene disposiciones en cuanto a la aplicación de la normativa contable.

En lo referente a las anotaciones en la contabilidad el art. 74 menciona lo siguiente: "Las anotaciones en la contabilidad formal, registros auxiliares y registros especiales deberán asentarse en el orden cronológico que se vayan realizando las operaciones y efectuarse de manera tal, que sea posible establecer el origen y desarrollo de tales operaciones. Los libros o registros auxiliares o

---

<sup>25</sup> Reglamento de Aplicación del Código Tributario, Diario Oficial No 234, Tomo 353, fecha 11/12/2001

especiales, se llevarán en libros empastados y foliados en formas correlativas e identificadas apropiadamente.

Para los casos mencionados anteriormente, en lo que respecta a la contabilidad formal no podrá permitirse un atraso mayor de dos meses en las anotaciones, contados desde el día siguiente en que se efectuó la operación, o para el caso de los ajustes a partir del día siguiente en que se efectuó la operación, o para el caso de los ajustes a partir del día siguiente en que se dio la circunstancia que dé lugar a su contabilización conforme a principios de contabilidad aprobados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, o en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad.

Artículo 78.- El sujeto pasivo al adoptar el sistema de contabilidad, los libros y la nomenclatura de las cuentas y subcuentas que de acuerdo al tipo de actividades que desarrolla sean necesarias, considerará la adecuación o ajuste de éstos a fin de reflejar fielmente su situación tributaria de acuerdo a los diferentes tributos; considerando los requisitos siguientes y los que la naturaleza de la actividad requiera:

- a) Asegurar el registro total de las operaciones, actos o actividades y garantiza que se asienten correctamente mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios;

b) Identificar cada operación relacionándolas con la evidencia comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con los distintos tributos, incluyendo las operaciones no sujetas al tributo por la Ley respectiva;

Así como las inversiones realizadas y sus fuentes de financiamiento, relacionándolas con la documentación comprobatoria, a efecto de poder precisar la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de los valores que originan deducciones o ingresos para los diferentes tributos;

c) Formular los componentes de los estados financieros: balance de situación general, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo, con base a las cuentas y subcuentas de su sistema contable aprobado, notas a los estados financieros y revelaciones de políticas contables; y,

d) Cuando se trate de sujetos pasivos que se dediquen a la venta, producción, fabricación de bienes o prestación de servicios, deberán elaborar el estado del costo de lo vendido y de producción a costo del servicio, con sus anexos correspondientes.

Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de que los sujetos pasivos resulten obligados a llevar otros registros auxiliares y especiales, o estén sujetos a normas contables específicas por la actividad que realicen, en virtud de leyes especiales.

Artículo 79.- Los componentes de los estados financieros referidos en el artículo 76 literal c) de este Reglamento, deberán formularse de acuerdo a lo establecido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas Internacionales de Contabilidad, en caso de que el sujeto pasivo esté obligado a normas contables establecidas por entes reguladores con facilidades en leyes especiales, deberá cumplir con las normas que éstos establezcan. En todo caso los componentes de los estados financieros deberán estar en completo acuerdo con la contabilidad del sujeto pasivo, sin perjuicio de la discriminación y de las conciliaciones que fueren necesarias efectuar a las cifras para adecuarlas a las normas tributarias con el fin de la determinación del tributo, retención, percepción o entero respectivo.

Los estados financieros formulados por el sujeto pasivo deberán ser firmados por el contador responsable de su elaboración, excepto cuando sea el propio sujeto pasivo quien lleve la contabilidad, en cuyo caso bastará su firma o la de las personas de su nombramiento de conformidad a lo dispuesto en el Código

de Comercio, el sujeto pasivo persona natural, su representante o apoderado, y por el auditor externo en su caso.

### **2.3.2.3 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios<sup>26</sup>.**

En el Capítulo IV de la presente ley titulado Prestaciones de Servicios en el art. 16 menciona lo siguiente: Constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios, directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros.

---

<sup>26</sup> Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Decreto Legislativo N°: 296, Fecha:24/07/1992, D. Oficial: 143, Tomo: 316, Publicación DO: 31/07/1992. Reformas: (15) Decreto Legislativo No. 224 de fecha 12 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 237, Tomo 385 de fecha 17 de diciembre de 2009.

## CONCEPTO DE SERVICIO

Artículo 17.- Para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalándose entre ellas las siguientes:

- a) Prestaciones de toda clase de servicios sean permanentes, regulares, continuos o periódicos;
- b) Asesorías técnicas y elaboración de planos y proyectos;
- c) Arrendamientos de bienes muebles corporales con o sin promesa de venta u opción de compra, subarrendamientos, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de bienes muebles corporales;
- d) Arrendamiento, subarrendamiento de inmuebles destinados a actividades comerciales, industriales, de servicios o de cualquier otra actividad, con o sin promesa de venta u opción de compra, usufructo, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de todo tipo de inmuebles, establecimientos y empresas mercantiles;
- e) Arrendamiento de servicios en general;

- f) Confeccionar o ejecutar por sí o bajo su dirección una obra material mueble, con materias primas aportadas por quien encarga la obra;
- g) Ejecución de obras de ingeniería o similares, en que se emplean materiales o medios suministrados por quien encarga la obra;
- h) Instalación, confección de obras, de especialidades o de movimientos de tierra pactados por administración o mandato, por precio alzado o unitario o en otra forma;
- i) Reparaciones, transformaciones, ampliaciones que no significan una confección o construcción de una obra inmueble nueva, y los trabajos de mantenimiento, reparación y conservación de bienes muebles e inmuebles;
- j) Contratos generales de construcción o edificación de inmuebles nuevos por administración o mandato, en que el ejecutor o constructor aporta solamente su trabajo personal y el que encarga la obra o construcción suministra los materiales;
- k) La construcción o edificación de inmuebles nuevos, convenidos por un precio alzado en los cuales los materiales principales son suministrados íntegra o mayoritariamente por el contratista;

- l) Comisión, mandato, consignación, de ventas en remate o celebrados con instituciones de subasta, ferias o bolsas;
  
- m) Transporte o flete de carga, terrestre, aéreo y marítimo y de pasajeros, aéreo y marítimo; y
  
- n) Los prestados en el ejercicio liberal de profesiones universitarias y de contaduría pública o servicios independientes no subordinados, prestados por quienes ejercen personalmente profesiones u oficios que requieren o no título o licencia para su ejercicio, ya se trate de personas naturales o jurídicas constituidas por aquellos. Para los efectos de esta ley, se considera profesión liberal la función del notariado.
  
- o) El arrendamiento, subarrendamiento, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones de servicios similares.
  
- p) El pago de dietas o cualquier otro emolumento de igual o similar naturaleza. No se encuentran comprendidos las dietas por servicios regidos por la legislación laboral y los prestados por los empleados y funcionarios públicos, municipales y de instituciones autónomas.

- q) El pago de membresías, cuotas, o cualquier otra forma de pago de similar naturaleza que genere una contraprestación del uso, goce o disfrute de bienes o servicios, indistintamente la manera en que se reciban.

Se asimila a prestaciones de servicios los reintegros o reembolso de gastos, los cuales se gravarán con el presente impuesto al momento de su pago. No se encuentran comprendidos en esta disposición los reintegros o reembolso de gastos en concepto de seguros, alimentación y viáticos que reciban los trabajadores; así como aquellos reintegros o reembolsos que cumplan la excepción establecida en el artículo 51 literal a) de la presente ley, siempre que el mandatario no se hubiere deducido créditos fiscales en relación con dichas sumas.

#### MOMENTO EN QUE SE CAUSA EL IMPUESTO

Artículo 18.- Las prestaciones de servicios como hecho generador del impuesto se entienden ocurridas y causado el impuesto, según cuál circunstancia de las señaladas a continuación ocurra primero:

- a) Cuando se emita alguno de los documentos señalados en los artículos 97 y 100 de esta ley;
- b) Cuando se dé término a la prestación;

- c) Cuando se entregue el bien objeto del servicio en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce;
- d) Cuando se entregue o ponga a disposición el bien o la obra, si la prestación incluye la entrega o transferencia de un bien o ejecución de una obra; y
- e) Cuando se pague totalmente el valor de la contraprestación o precio convenido, o por cada pago parcial del mismo, según sea el caso; se acredite en cuenta o se ponga a disposición del prestador de los servicios, ya sea en forma total o parcial, aunque sea con anticipación a la prestación de ellos.

#### **2.3.2.4 Ley de Impuesto Sobre la Renta<sup>27</sup>**

El Art. 2 menciona lo siguiente: Se entiende por renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente, tales como:

---

<sup>27</sup>Ley de Impuesto Sobre la Renta, Diario Oficial: 242, Tomo: 313, Publicación DO: 21/12/1991, Reformas: Decreto Legislativo No 236 de fecha 17 de diciembre de 2009, publicado en el diario oficial No 239, Tomo 385 de fecha 21 de diciembre de 2009.

a) Del trabajo, ya sean salarios, sueldos, honorarios, comisiones y toda clase de remuneraciones o compensaciones por servicios personales;

b) De la actividad empresarial, ya sea comercial, agrícola, industrial, de servicio, y de cualquier otra naturaleza.

c) Del capital tales como, alquileres, intereses, dividendos o participaciones;

y

d) Toda clase de productos, ganancias, beneficios o utilidades cualquiera que sea su origen, deudas condonadas, pasivos no documentados o provisiones de pasivos en exceso, así como incrementos de patrimonio no justificado y gastos efectuados por el sujeto pasivo sin justificar el origen de los recursos a que se refiere el artículo 195 del Código Tributario. (14)

En el caso de pasivos no documentados y provisiones de pasivos en exceso, la renta obtenida se imputará en el periodo o ejercicio de imposición respectivo.

En relación a la determinación de la renta neta el Art. 28 menciona lo siguiente: La renta neta se determinará deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente que esta ley determine, así como las deducciones que la misma establezca.

En todo caso, los costos y gastos y demás deducciones deberán cumplir con todos los requisitos que esta ley y el Código Tributario estipulan para su deducibilidad.

No serán deducibles en ningún caso los costos y gastos realizados en relación con actividades generadoras de rentas no gravadas o que no constituyan renta para los efectos de esta Ley.

Para efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, los costos y gastos que incidan en la actividad generadora de rentas gravadas, así como aquellos que afectan las rentas no gravadas, y las que no constituyan renta de conformidad a la Ley deberán proporcionarse, con base a un factor que se determinará dividiendo las rentas gravadas entre la sumatoria de las rentas gravadas, no gravadas, o que no constituyan renta de acuerdo a la ley, debiendo deducirse únicamente la proporción correspondiente a lo gravado.

En lo referente a costos y gastos no deducibles en relación a los activos intangibles el art. 29-A establece en el literal 19) que no será deducible la amortización o la depreciación de derechos de llave, marcas y otros activos intangibles similares

Amortización de programas informáticos o software.

Art. 30-A. Es deducible de la renta obtenida mediante amortización, el costo de adquisición o de producción de programas informáticos utilizados para la producción de la renta gravable o conservación de su fuente, aplicando un porcentaje fijo y constante de un máximo del 25% anual sobre el costo de producción o adquisición, todo sin perjuicio de lo dispuesto en los siguientes literales:

- a) En el caso de programas informáticos producidos por el propio contribuyente para su uso, no será deducible el costo capitalizado cuando hayan sido deducidos con anterioridad en un período o ejercicio de imposición las erogaciones que conforman dicho costo.
- b) Para efectos de esta deducción no es aplicable la valuación o revaluación de los programas.
- c) Cuando se adquiriera un programa utilizado, el valor máximo sujeto a amortización será el precio del programa nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes:

AÑOS DE VIDA	PORCENTAJE DEL PRECIO DEL PROGRAMA O SOFTWARE USADO.
1 año	80%
2 años	60%
3 años	40%
4 años	20%

Los precios de los programas informáticos o software serán sujetos de fiscalización.

d) En el caso de los programas o software cuyo uso o empleo en la producción de la renta gravada no comprenda un ejercicio de imposición completo, será deducible únicamente la parte de la cuota anual que proporcionalmente corresponda en función del tiempo en que el bien ha estado en uso de la generación de la renta o conservación de la fuente en el período o ejercicio de imposición.

e) El contribuyente solamente podrá deducirse la amortización del programa o software de su propiedad, y mientras se encuentren en uso en la producción de ingresos gravables.

f) Cuando el software se utilice al mismo tiempo en la producción de ingresos gravables y no gravables o que no constituyan renta, la deducción de la depreciación se admitirá únicamente en la proporción que corresponda a los ingresos gravables en la forma prevista en el Art. 28 inciso final de esta Ley.

g) Si el contribuyente hubiera dejado de descargar en años anteriores la partida correspondiente de amortización del programa o software no tendrá derecho a acumular esas deficiencias a las cuotas de los años posteriores.

h) No podrá cambiarse el porcentaje de amortización sin la autorización de la Administración Tributaria.

## **2.4 Normas Internacionales de Contabilidad.**

### **2.4.1 Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles**

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra Norma. Esta Norma requiere que las entidades reconozcan un activo intangible si, y sólo si, se cumplen ciertos criterios. La Norma también especifica cómo determinar el importe en libros de los activos intangibles, y exige revelar información específica sobre estos activos.

Esta Norma se aplicará al contabilizar los activos intangibles, excepto en los siguientes casos:

(a) activos intangibles que estén tratados en otras Normas;

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

En el caso de que otra Norma se ocupe de la contabilización de una clase específica de activo intangible, la entidad aplicará esa Norma en lugar de la presente. Por ejemplo, esta Norma no es aplicable a:

- (a) Activos intangibles mantenidos por la entidad para su venta en el curso ordinario de sus actividades (véase la NIC 2 *Inventarios*, y la NIC 11 *Contratos de Construcción*).
- (b) Activos por impuestos diferidos (véase la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*).
- (c) Arrendamientos que se incluyan en el alcance de la NIC 17 *Arrendamientos*.
- (d) Activos que surjan por beneficios a los empleados (véase la NIC 19 *Beneficios a los empleados*).

- (e) Activos financieros, según se definen en la NIC 32. El reconocimiento y la medición de algunos activos financieros se pueden encontrar en la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*; NIC 28 *Inversiones en Asociadas*, y NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*.
- (f) Plusvalía surgida de las combinaciones de negocios (véase la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*).
- (g) Costos de adquisición diferidos, y activos intangibles, surgidos de los derechos contractuales de una entidad aseguradora en los contratos de seguro que están dentro del alcance de la NIIF 4 *Contratos de Seguro*. La NIIF 4 establece requerimientos de revelación de información específicos para los citados costos de adquisición diferidos, pero no para los activos intangibles. Por ello, los requerimientos de revelación de información de esta Norma se aplican a dichos activos intangibles. NIC 38
- (h) Activos intangibles no corrientes (o incluido en un grupo de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Descontinuadas*.

## **2.4.2 Norma Internacional de Contabilidad No 36 Pérdida por Deterioro de Valor de los Activos.**

El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar

Esta Norma se aplicará para la contabilización del deterioro del valor de todos los Activos, distintos de:

- (a) inventarios (véase la NIC 2 *Inventarios*);
- (b) activos surgidos de los contratos de construcción (véase la NIC 11 *Contratos de Construcción*);
- (c) activos por impuestos diferidos (véase la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*);

- (d) activos procedentes de beneficios a los empleados (véase la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*);
- (e) activos financieros que se encuentren incluidos en el alcance de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*;
- (f) propiedades de inversión que se valoren según su valor razonable (véase la NIC 40 *Propiedades de Inversión*);
- (g) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, que se midan según su valor razonable menos los costos de venta (véase la NIC 41 *Agricultura*);
- (h) costos de adquisición diferidos, así como activos intangibles derivados de los derechos contractuales de una aseguradora en contratos de seguros que estén dentro del alcance de la NIIF 4 *Contratos de Seguro*;  
y
- (i) activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos Para la Venta y Operaciones Discontinuas*

El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable. En los párrafos 12 a 14 se describen algunos indicadores para comprobar si existe una pérdida por deterioro del valor de los activos. Si se cumpliese alguno de esos indicadores, la entidad estará obligada a realizar una estimación formal del importe recuperable. Excepto por lo descrito en el párrafo 10, esta Norma no obliga a la entidad a realizar una estimación formal del importe recuperable si no se presentase indicio alguno de una pérdida por deterioro del valor.

La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad deberá también:

- (a) Comprobar anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable. Esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del periodo anual, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año. La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles diferentes puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si dicho activo intangible se hubiese reconocido inicialmente durante el periodo anual corriente, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el mismo.

(b) Comprobar anualmente el deterioro del valor de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios.

La capacidad de un activo intangible para generar suficientes beneficios económicos futuros como para recuperar su importe en libros estará sujeta, generalmente, a una mayor incertidumbre antes de que el activo esté disponible para su uso.

## CAPITULO III

### 3. ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS

**Resultados de las encuestas a los estudiantes de cuarto y quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador – Facultad Multidisciplinaria Oriental.**

#### **Pregunta No 1.**

¿Sabe usted qué es un Activo Intangible?

**Objetivo:** Identificar si la población encuestada tiene conocimiento sobre qué es un Activo Intangible.

**Tabla N° 3.1**

<b>ALTERNATIVA</b>	<b>FRECUENCIA</b>	<b>%</b>
<b>SI</b>	<b>60</b>	<b>100</b>
<b>NO</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



#### **Interpretación:**

La población encuestada afirma tener conocimiento sobre qué es un Activo Intangible.

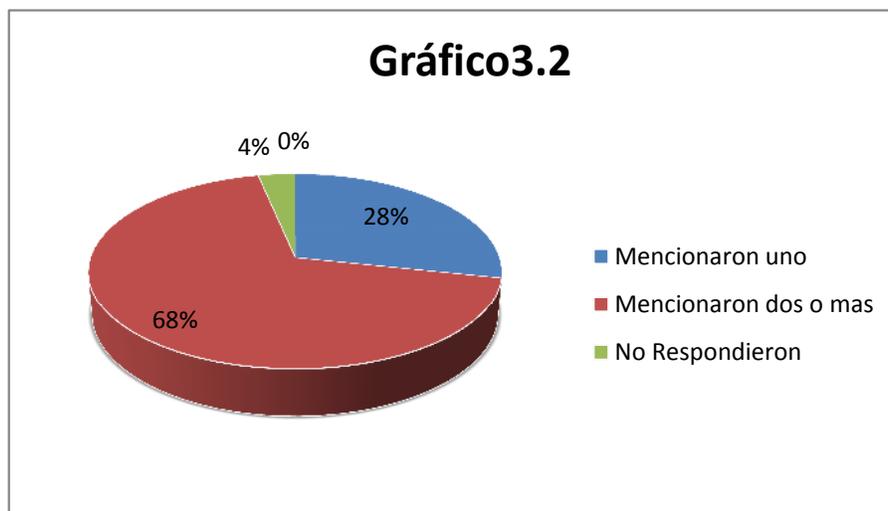
## Pregunta No 2

Mencione dos Activos Intangibles.

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados en realidad tienen conocimiento sobre cuáles son los Activos Intangibles.

Tabla N° 3.2

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Mencionaron Uno	17	29
Mencionaron dos o mas	41	68
No respondió	2	3
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

Con lo anterior se demuestra que los estudiantes no tiene claro en un 100% sobre cuáles son los activos intangibles, a pesar que en la respuesta a la pregunta anterior dicen saber qué son los Activos Intangibles mas no saben distinguir cuales son.

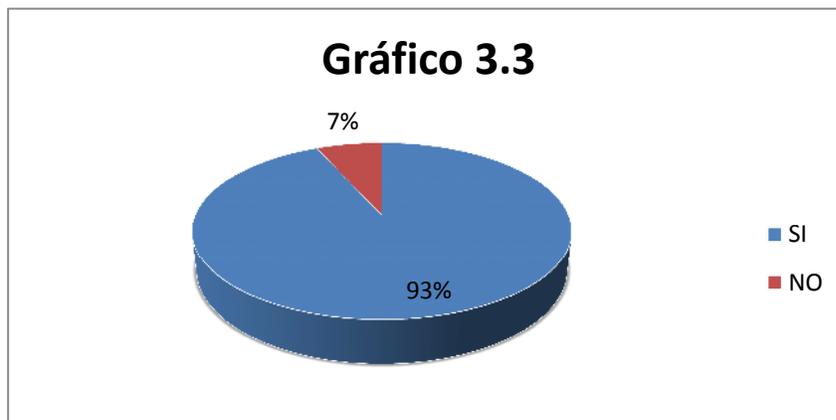
### Pregunta No 3

¿Tiene conocimiento de que existe una normativa contable que regula los Activos Intangibles?

**Objetivo:** Conocer si los estudiantes encuestados tienen conocimiento de la existencia de la Norma Internacional de Contabilidad 38 “Activos Intangibles”

Tabla N° 3.3

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
SI	56	93
NO	4	7
TOTAL	60	100



### Interpretación:

Los resultados demuestran que los estudiantes tienen conocimiento que existe una normativa que regula a los Activos Intangibles y una mínima cantidad de estudiantes no saben que existe dicha norma.

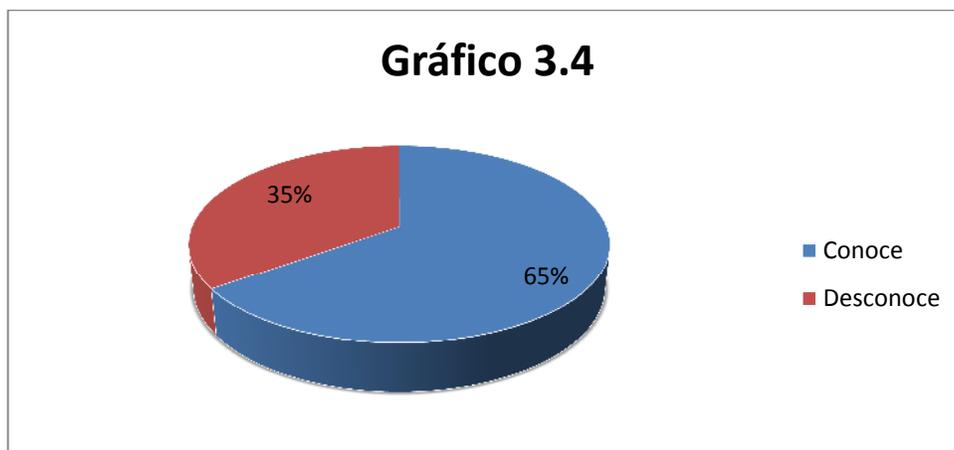
#### Pregunta No 4

Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa mencione el nombre de la normativa.

**Objetivo:** Determinar si los encuestados conocen cual es la Norma Internacional de Contabilidad que regula los activos intangibles.

**Tabla N° 3.4**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conoce	39	65
Desconoce	21	35
TOTAL	60	100



#### Interpretación:

En la pregunta anterior 56 estudiantes manifestaron conocer una normativa contable que regula los activos intangibles, pero en esta pregunta solamente 39 mencionaron el nombre de la normativa.

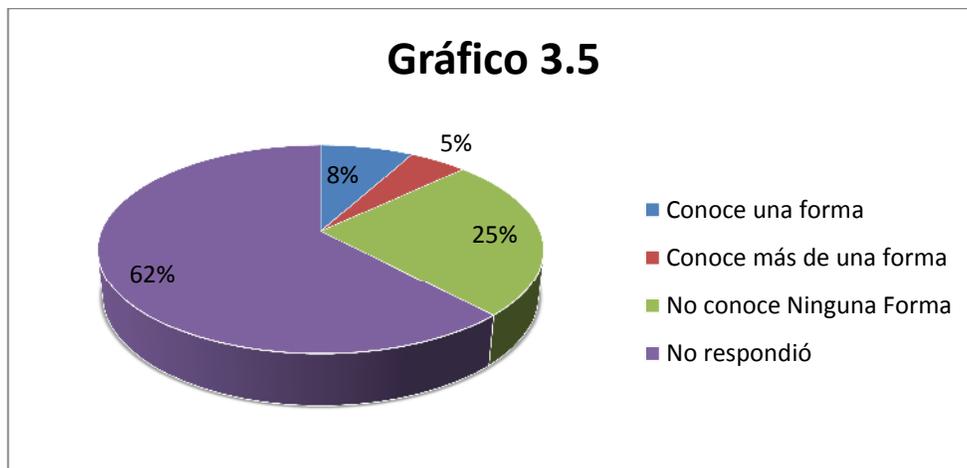
### Pregunta No 5

Mencione las diferentes formas que establece la NIC 38 para adquirir un Activo Intangible.

**Objetivo:** Identificar si los estudiantes encuestados conocen las diferentes formas de adquirir un activo intangible.

**Tabla N° 3.5**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conoce una forma	5	8
Conoce más de una forma	3	5
No conoce ninguna forma	15	25
No respondió	37	62
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

De acuerdo a los resultados obtenidos un porcentaje considerable de la población encuestada no tiene conocimiento sobre las diferentes formas de adquirir un activo intangible; 37 de los encuestados se abstuvieron de responder lo que demuestra la falta de conocimiento sobre la norma. Por otra parte un total del 13% tienen conocimiento de las formas de adquirir un activo intangible.

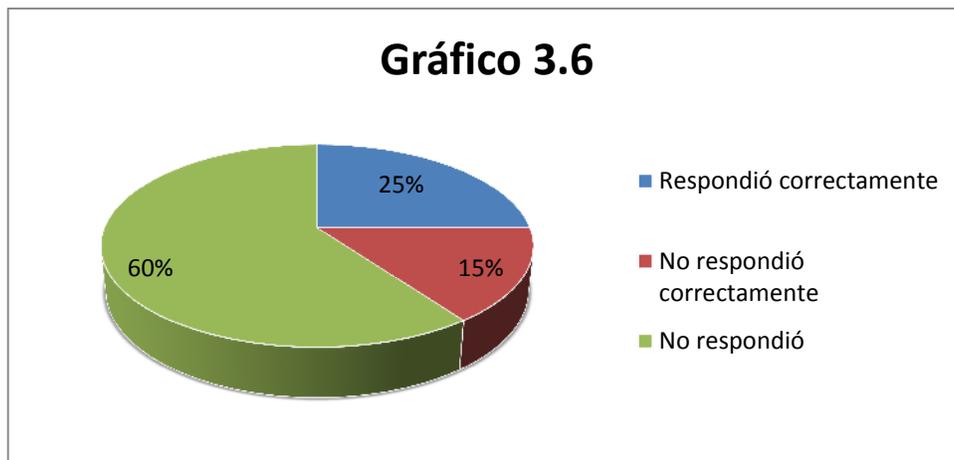
## Pregunta No 6

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, ¿cuáles son los modelos que establece la NIC 38 para contabilizar un Activo Intangible?

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento sobre los modelos que establece la NIC 38 para contabilizar los Activos intangibles con posterioridad a su reconocimiento inicial.

Tabla N° 3.6

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Respondió correctamente	15	25
No respondió correctamente	9	15
No respondió	36	60
TOTAL	60	100



### Interpretación:

Con los resultados anteriores se demuestra que la mayoría de los estudiantes encuestados no tiene conocimiento sobre los modelos de contabilización de activos intangibles que establece la NIC 38; solo un pequeño porcentaje tiene conocimiento dichos modelos.

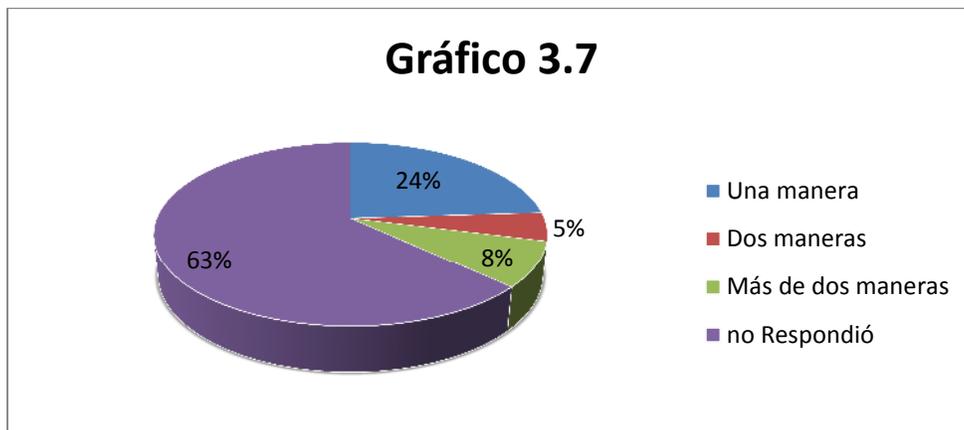
### Pregunta N° 7

Tiene conocimiento de cuántas maneras se determina el valor en libros de un Activo Intangible según la NIC 38.

**Objetivo:** Identificar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento sobre las maneras de determinar el valor en libros de los activos intangibles.

**Tabla 3.7**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Una manera	14	24
Dos maneras	3	5
Más de 2 maneras	5	8
No respondió	38	63
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



#### Interpretación:

El mayor porcentaje de los estudiantes encuestados 71% no tienen conocimiento de cómo determinar el valor en libro de los activos intangibles; pero la minoría respondió de manera acertada. De los 60 estudiantes encuestados solamente 5 respondieron acertadamente, el resto mostró desconocimiento del total de las maneras de determinar el valor en libros.

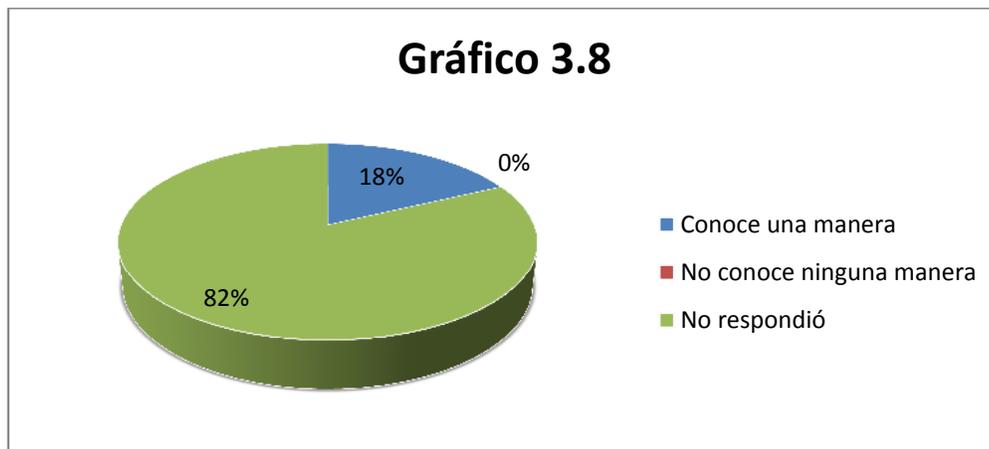
### Pregunta N° 8

Según su respuesta a la pregunta anterior exprese la/s manera/s de determinarlo.

**Objetivo:** Determinar si los encuestados conocen verdaderamente las formas de determinar el valor en libros de un activo intangible.

**Tabla 3.8**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conocen una manera	11	18
No conoce ninguna manera	0	0
No Respondió	49	82
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

Con los resultados obtenidos se demuestra que realmente los encuestados en su mayoría no conocen las maneras de determinar el valor en libro de un activo intangible. Solo un pequeño segmento de la población conoce al menos una manera. Contrastando con esto la respuesta anterior.

### Pregunta N°9

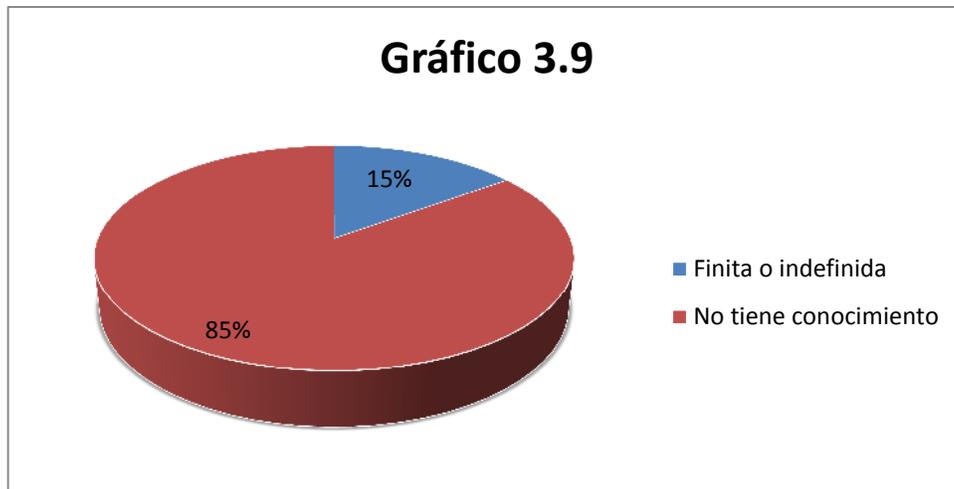
De acuerdo a la NIC 38. ¿Cómo puede ser la vida útil de un Activo Intangible?

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento sobre la vida útil de los activos intangibles.

**Tabla 3.9**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Finalita o indefinida	9	15
No tiene conocimiento	51	85
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>

**Gráfico 3.9**



### Interpretación:

Con el resultado obtenido se demuestra que la mayoría de los estudiantes encuestados no conocen como puede ser la vida útil de un activo intangible, solo un porcentaje menor conoce que, la vida útil de algunos activos intangibles puede ser finita o indefinida.

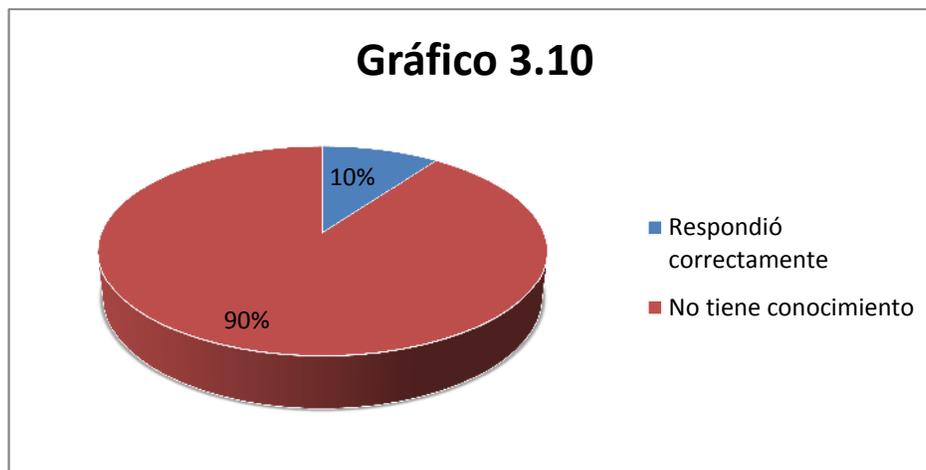
## Pregunta N°10

¿Cuáles Activos Intangibles se amortizan y de qué manera?

**Objetivo:** Identificar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento sobre los parámetros que hay que considerar para establecer si un activo intangible se amortiza o no.

**Tabla 3.10**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Respondió Correctamente	6	10
No tiene conocimiento	54	90
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

Los resultados demuestran que un porcentaje menor de los estudiantes encuestados conocen los lineamientos que establece la Norma Internacional de Contabilidad No 38 sobre la amortización de un activo intangible y cuando no se amortizará. El mayor porcentaje no conoce dichos lineamientos.

### Pregunta N°11

¿Tiene conocimiento de las leyes tributarias vigentes en El Salvador que sean aplicables a los Activos Intangibles?

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento de las leyes tributarias vigentes en El Salvador que regulan los activos intangibles.

**Tabla 3.11**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
SI	36	60
NO	24	40
TOTAL	60	100



### Interpretación:

El mayor porcentaje de los estudiantes encuestados tienen conocimiento sobre las leyes tributarias vigentes en El Salvador que regulan los activos intangibles; por otra parte un porcentaje considerable no conocen la legislación aplicable a dichos activos.

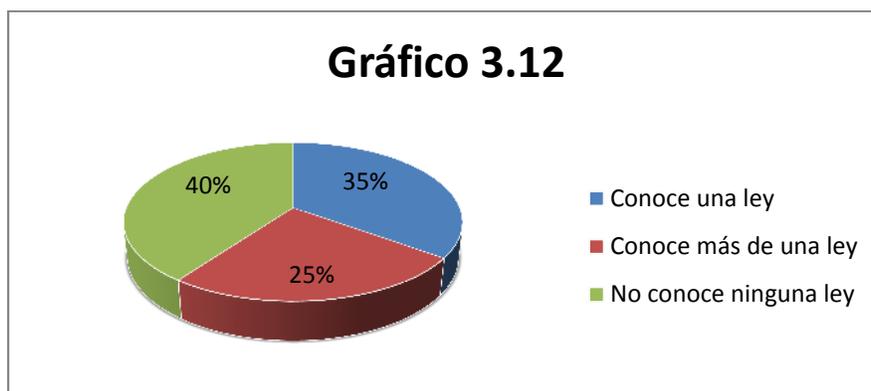
## Pregunta N°12

Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa mencione las leyes tributarias aplicables.

**Objetivo:** Determinar el grado de certeza de la respuesta a la pregunta anterior sobre las leyes tributarias aplicables a los activos intangibles.

**Tabla 3.12**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conocen una ley	21	35
Conoce más de una ley	15	25
No conoce ninguna ley	24	40
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

En la pregunta anterior: ¿Tiene conocimiento de las leyes tributarias vigentes en El Salvador que sean aplicables a los Activos Intangibles? El 60% de los encuestados respondió que si tienen conocimiento, pero en esta pregunta se demuestra que solamente el 25% conocen las leyes tributarias aplicables a los activos intangibles, el 35% conoce una ley y el 40% no conoce ninguna ley.

### Pregunta No 13

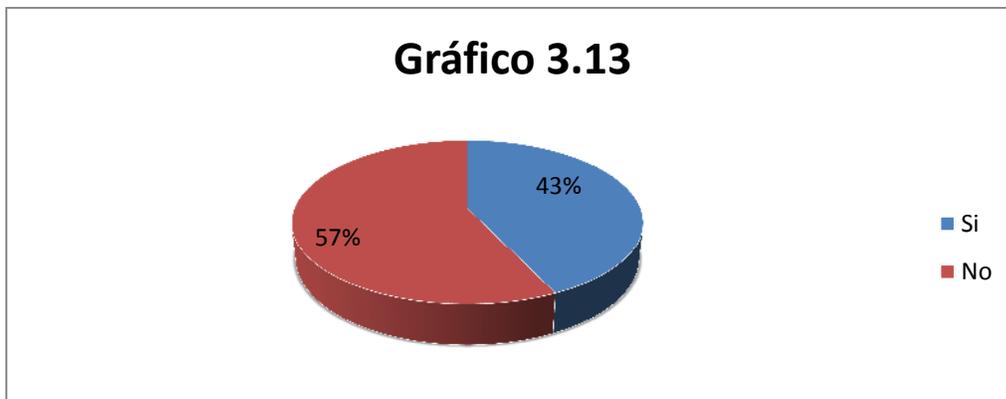
¿Tiene conocimiento de las leyes mercantiles vigentes en El Salvador que regulen los Activos Intangibles?

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados conocen la legislación mercantil vigente en El Salvador que regulan los activos Intangibles.

**Tabla No 3.13**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
SI	26	43
NO	34	57
TOTAL	60	100

**Gráfico 3.13**



### Interpretación:

Los estudiantes encuestados conocen la legislación mercantil en general aplicable a diferentes tipos de activos, pero no conocen la legislación mercantil en particular aplicable a los activos intangibles.

### Pregunta No 14

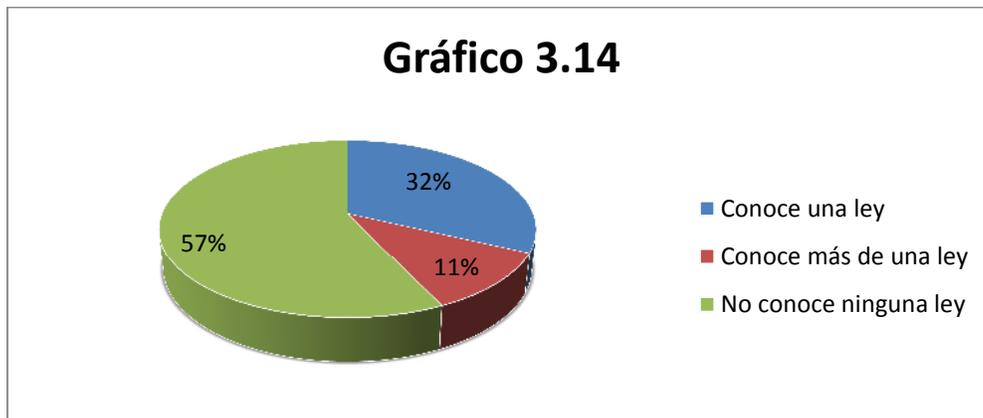
Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa mencione las leyes mercantiles que los regulan.

**Objetivo:** conocer el grado de certeza de la respuesta de los encuestados sobre si conocían las leyes mercantiles que regulan los activos intangibles.

**Tabla No 3.14**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conoce una ley	19	32
Conoce más de una ley	7	11
No conoce ninguna ley	34	57
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>

**Gráfico 3.14**



### Interpretación:

Los resultados demuestran que la mayoría de los estudiantes encuestados no conoce la legislación mercantil aplicable en específico a los activos intangibles. Un pequeño segmento de las personas encuestadas conoce al menos una ley mercantil aplicable a los activos intangibles.

### Pregunta No 15

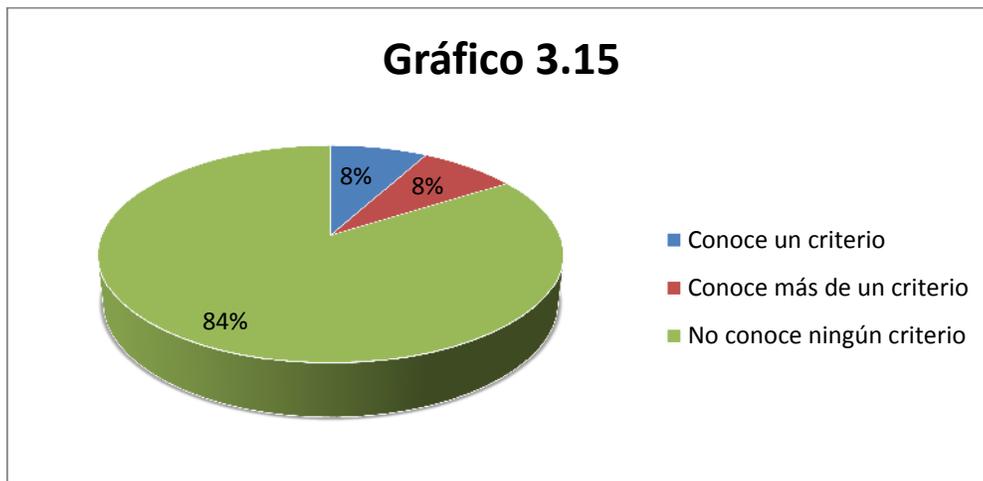
De acuerdo a la NIC 38. ¿Cuáles son los criterios para reconocer un Activo Intangible?

**Objetivo:** Identificar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento sobre los criterios que establece la Norma Internacional de Contabilidad No 38 para el reconocimiento de un activo intangible.

**Tabla No 3.15**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conoce un criterio	5	8
Conoce más de un criterio	5	8
No conoce ningún criterio	50	84
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>

**Gráfico 3.15**



### Interpretación:

El 84% de los encuestados no conoce ningún criterio de reconocimiento de un activo intangible y un 16% conocen uno o más criterios de reconocimiento.

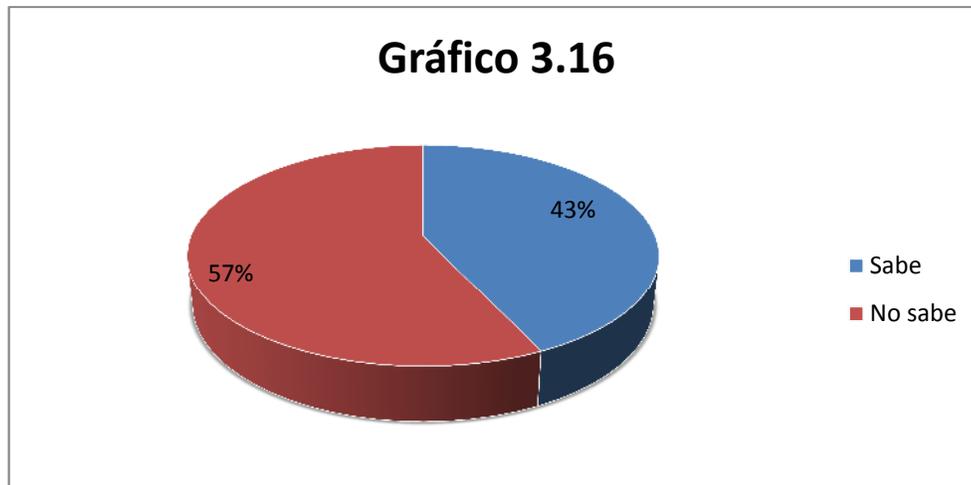
### Pregunta No 16

De acuerdo a la NIC 38. ¿A qué valor se debe contabilizar un Activo Intangible inicialmente?

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados conocen lo que establece la NIC 38 sobre cómo debe contabilizarse inicialmente un activo intangible.

**Tabla No 3.16**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Al costo	26	43
No sabe	34	57
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

Los resultados demuestran que el mayor porcentaje de estudiantes encuestados no tienen conocimiento de lo que establece la Norma Internacional de Contabilidad No 38 sobre como contabilizar inicialmente un activo intangible. Sin embargo, se logró identificar que existe un porcentaje de estudiantes que respondió de manera correcta.

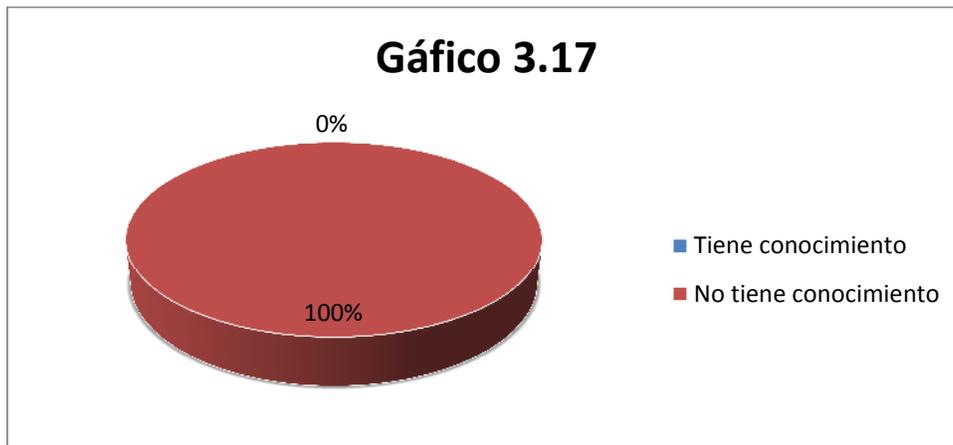
### Pregunta No 17

¿Cómo se constituye el costo de un Activo Intangible generado internamente según NIC 38?

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento de lo que establece la Norma Internacional de Contabilidad No 38 sobre cómo debe constituirse el costo de un activo intangible generado internamente.

**Tabla No 3.17**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Tiene conocimiento	0	0
No tiene conocimiento	60	100
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

Todos los estudiantes encuestados manifestaron no tener conocimiento sobre lo que establece la Norma Internacional de Contabilidad No 38 sobre cómo debe constituirse el costo de un activo intangible generado internamente.

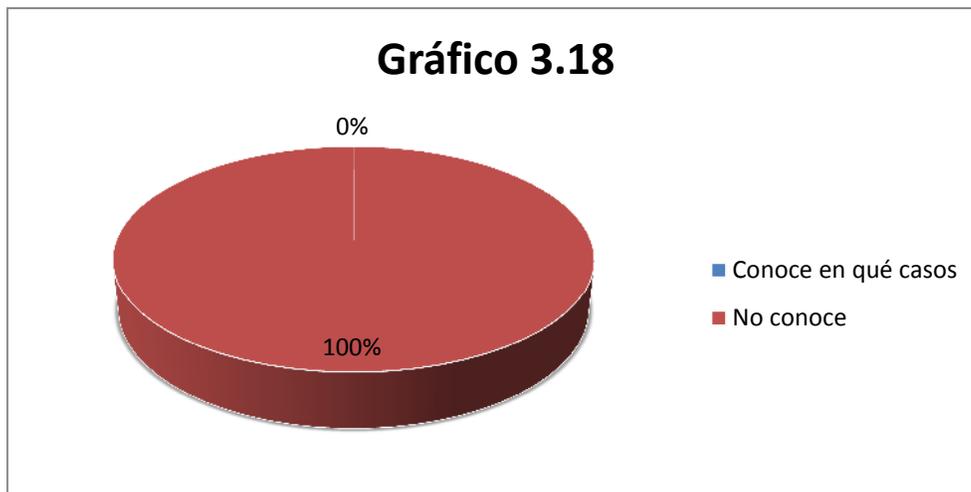
### Pregunta No 18

¿En qué caso un activo intangible posee valor residual?

**Objetivo:** Determinar si la población encuestada tiene conocimiento sobre en qué caso un activo intangible posee valor residual.

**Tabla No 3.18**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conoce en qué casos	0	0%
No conoce	60	100%
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

El 100% de los estudiantes encuestados no tienen conocimiento sobre cuando se considera que un activo intangible posee valor residual.

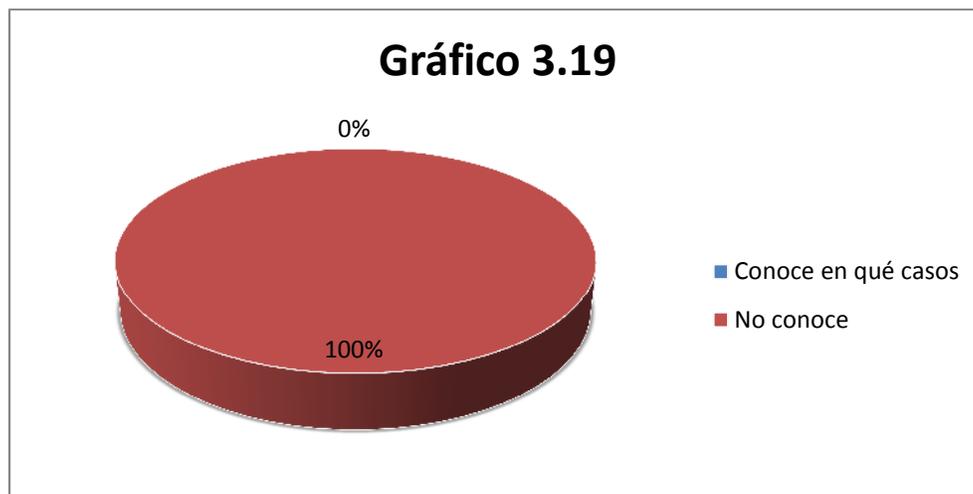
### Pregunta No 19

Mencione en qué casos los desembolsos sobre una partida de intangibles deberán reconocerse como gastos.

**Objetivo:** Determinar si los estudiantes encuestados tienen conocimiento sobre en qué casos los desembolsos sobre una partida de intangibles deberán reconocerse como gastos.

**Tabla No 3.19**

ALTERNATIVA	FRECUENCIA	%
Conoce en qué casos	0	0%
No conoce	60	100%
<b>TOTAL</b>	<b>60</b>	<b>100</b>



### Interpretación:

Los resultados demuestran que el 100% de los estudiantes encuestados no tienen conocimiento en qué casos los desembolsos sobre una partida de intangibles deberán reconocerse como gastos.

## ANÁLISIS GENERAL

Las respuestas anteriores indican, que se hace necesario elaborar un trabajo de graduación sobre contabilización de Activos Intangibles según Norma Internacional de Contabilidad No 38 y su relación con la Legislación Mercantil y Tributaria de El Salvador, ya que en el transcurso de la investigación se logró identificar que los estudiantes de 4º y 5º año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental, no tienen conocimiento suficiente de la normativa contable, pues al realizar este estudio se hacen evidentes las deficiencias, tales como en los criterios para reconocer un activo intangible, los modelos de contabilización, la vida útil, el valor residual, la determinación del costo, las diferentes formas de adquisición, entre otros, que se encuentran establecidos en la NIC 38 “Activos Intangibles” .

Además se demuestra que no tienen desconocen la relación de estos activos con las Leyes Mercantiles y Tributarias vigentes en El Salvador

## **CAPITULO IV**

### **4. CONTABILIZACION DE ACTIVOS INTANGIBLES SEGÚN NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 38 ACTIVOS INTANGIBLES.**

#### **4.1 Introducción**

En el desarrollo de este capítulo se presenta la contabilización de los Activos Intangibles aplicando la normativa contable internacional 38, y aquellos artículos de la legislación mercantil y tributaria vigente en El Salvador relacionada con el tema.

El presente capítulo se desarrolla de la siguiente manera:

Se estudia la identificabilidad de un activo intangible, su reconocimiento y medición. Se presentan casos prácticos de adquisición de activos intangibles de manera separada, adquisición de derechos de explotación de un activo intangible, adquisición de activos intangibles en una combinación de negocios, adquisición de activos intangibles en una permuta y adquisición de activos intangibles generados internamente; así también, desembolsos posteriores reconocidos como gastos.

Se presenta también la medición posterior al reconocimiento del activo, en este se desarrolla un caso práctico aplicando el modelo del costo y otro aplicando el modelo de revaluación; en ambos, reflejamos un deterioro de valor del activo intangible. Así también las formas vida útil de un activo intangible, las cuales se clasifican en finitas o indefinidas y finalmente se muestra la información a revelar.

## **4.2 Identificabilidad de un Activo Intangible**

Partiendo de su naturaleza no corpórea, los requisitos principales que se deben cumplir para que un elemento sea considerado activo intangible, son su potencialidad para generar utilidades en el futuro, su Identificabilidad y su control.

La norma internacional No 38, en relación con el concepto de activo intangible, establece que es importante que todos los activos que se pretendan clasificar como activos intangibles cumplan con las condiciones mencionadas, de no ser así se reconocerá como un gasto en el periodo en que se haya incurrido. La condición básica para clasificar un elemento como activo intangible es que genere beneficios económicos futuros, tales como: los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad.

La segunda condición para clasificar como tal un activo intangible es la Identificabilidad. Lo anterior quiere decir que sea separable, esto es, susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, cedido, dado en operación, arrendado o intercambiado.

Un activo es identificable según el párrafo 12 de la NIC 38 si:

- a) Es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivos con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación; o
  
- b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones.

La tercera condición para clasificar como tal un activo intangible es el control, esto se cumple, cuando una entidad tiene el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de dicho activo y además puede restringir, a través de mecanismos legales, el acceso de terceras personas a tales beneficios. La capacidad que la entidad tiene para controlar los beneficios económicos futuros de un activo intangible tiene su justificación, normalmente, en derechos de tipo legal que son exigibles ante los tribunales. En ausencia de tales derechos de tipo legal, será más difícil demostrar que existe control.

### *Ejemplo sobre los criterios generales para el reconocimiento*

Una entidad desarrolló una fórmula que utiliza para producir un pegamento único. El pegamento es el producto adhesivo líder del mercado debido a su especial mezcla de sustancias químicas. Los dos propietarios-gerentes de la entidad son las únicas personas que conocen la fórmula especial y, por ello, ningún competidor ha podido descubrir ni reproducir la fórmula. La fórmula está protegida por derechos legales. Muchos competidores se han acercado a la entidad para intentar adquirir la fórmula.

La fórmula concuerda con la definición de activo intangible de la entidad. Es identificable porque se puede separar de la entidad y venderse (es decir, es separable). Es de carácter no monetario, ya que no se conserva en moneda. Concuerda con la definición de activo de la entidad, la fórmula está protegida por derechos legales, la entidad ejerce control sobre la fórmula manteniéndola en secreto.

### **4.3 Reconocimiento y Medición de los Activos Intangibles**

En el párrafo 18 de la NIC38 establece que el reconocimiento de una partida como activo intangible exige, para la entidad, demostrar que el elemento en cuestión cumple:

- a) La definición de activo intangible.

- b) Los criterios para su reconocimiento.

Este requerimiento se aplicara a los costos soportados inicialmente, para adquirir o generar internamente un activo intangible, y para aquellos en los que se haya incurrido posteriormente para añadir, sustituir partes del mismo o realizar su mantenimiento.

Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

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

Esto es lo que establece el párrafo 21 de la NIC 38, identificándose con este párrafo la NIIF para PYMES en la sección 18, párrafo 18.4 con estos dos literales agregando un tercer literal en el cual establece lo siguiente: el activo no es el resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible. Esto hace ver que los desembolsos incurridos internamente por una entidad en una partida intangible debe reconocerse como un gasto (NIIF para PYMES, sección 18, párrafo 18.14), esto difiere con lo que establece la NIC 38 en el párrafo 51, que si se puede reconocer y medir un activo generado internamente.

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

Una entidad utilizará su juicio para evaluar el grado de certidumbre asociado al flujo de beneficios económicos futuros que sea atribuible a la utilización del activo, sobre la base de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial, otorgando un peso mayor a la evidencia procedente de fuentes externas.

Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo.

#### **4.3.1 Activo Intangible Adquirido de Manera Separada.**

Normalmente, el precio que una entidad paga para adquirir separadamente un activo intangible reflejará las expectativas acerca de la probabilidad de que los beneficios económicos futuros incorporados al activo fluyan a la entidad. En otras palabras, la entidad esperará que haya una entrada de beneficios económicos, incluso si existe incertidumbre sobre la fecha o el importe de éstos. Por tanto, el criterio de reconocimiento de la probabilidad se considerará siempre satisfecho en el caso de activos intangibles adquiridos de forma separada.

El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende:

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

Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

- a) Los costos de las remuneraciones a los empleados, derivados directamente de poner el activo en sus condiciones de uso;
  
- b) Honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus condiciones de uso; y
  
- c) Los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.

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

- a) Los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y promocionales);

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

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

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

*Ejemplo de un activo intangible adquirido separadamente.*

La empresa LA FORTUNA S.A. de C.V. adquiere un programa de cómputo para el área financiera, a la empresa COMPUTER KING S.A. de C.V., el día 03-01-11. El programa está compuesto de los siguientes módulos: contabilidad financiera, control de bancos y cuentas por pagar, el costo del programa es de \$5,200.00; por la adquisición, se debe retener el 5% de impuesto de renta (art. 156-A, código tributario).

- Con respecto al “reconocimiento y medición inicial” la empresa LA FORTUNA S.A. de C.V. procede a reconocer el programa adquirido como un activo intangible (NIC 38, Párrafo 21).

**Datos para el registro contable.**

CONCEPTO	VALORES
Costo de adquisición	\$ 5,200.00
(-)Retención impuesto renta (s/ art. 156-A del Código Tributario) \$5,200.00 x 5%	<u>\$ 260.00</u>
Total a pagar	\$ 4,940.00

LA FORTUNA S.A. de C.V.

Comprobante de Diario No.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03-01-11	<p><b>Partida No.1</b></p> <p><u>Activos Intangibles</u></p> <p>Programas informáticos</p> <p><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p>Bancos</p> <p><u>ISR Retenido</u></p> <p>Renta 5%</p> <p>Por compra de un programa informático para el área financiera.</p>		\$ 5,200.00	\$ 4,940.00  \$ 260.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 5,200.00</b>	<b>\$ 5,200.00</b>

Como la NIC 38 lo establece en el párrafo 25, el precio que una entidad paga para adquirir separadamente un activo intangible reflejara las expectativas acerca de la probabilidad de que los beneficios económicos futuros incorporados al activo fluyan a la entidad, es decir que LA FORTUNA S.A. de C.V. con la adquisición del programa informático puede determinar los beneficios que este programa le traerá a la empresa y su valor puede medirse de forma fiable.

*Ejemplo de adquisición de derechos de explotación de un activo intangible.*

La empresa LA BLANQUEADORA S.A. de C.V. adquiere los derechos sobre el uso de una fórmula química para la elaboración de un detergente, a la empresa SIEMPRE LIMPIO S.A. de C.V., el día 12-01-11. El costo de los derechos sobre el uso de la fórmula es de \$6,500.00 más IVA; por la adquisición, se debe retener el 5% de impuesto de renta (art. 156-A, código tributario).

Cálculo para el registro contable:

<b>CONCEPTO</b>	<b>VALORES</b>
Costo de adquisición	\$ 6,500.00
(+) IVA (\$ 6,500.00 x 13%)	\$ 845.00
(-)Retención impuesto renta (s/ art. 156-A del Código Tributario) \$6,500.00 x 5%	<u>\$ 325.00</u>
<b>Total</b>	<b>\$ 7,020.00</b>

LA BLANQUEADORA S.A de C.V

Comprobante de Diario No

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
12-01-11	<b>Partida No.1</b>			
	<u>Activos Intangibles</u>		\$ 6,500.00	
	Fórmula química			
	<u>Crédito Fiscal IVA</u>		\$ 845.00	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 7,020.00
	Bancos			
	<u>ISR Retenido</u>			\$ 325.00
	Renta 5%			
	Por adquisición de los derechos sobre el uso de una fórmula química.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 7,345.00</b>	<b>\$ 7,345.00</b>

La adquisición de los derechos de explotación de un intangible constituye hecho generador de IVA, pues se considera una prestación de servicios.

*Ejemplo de adquisición de un activo intangible a una empresa extranjera.*

El 02 de febrero de 2010 la empresa El Colibrí S.A de C.V adquiere un programa informático, el cual se considera un activo intangible, ya que es un elemento separable de la totalidad del equipo, el cual la empresa puede adquirirlo, venderlo o intercambiarlo. El activo es comprado a una entidad no domiciliada en el país.

Cálculo para el registro contable:

Precio del sistema según factura.....	\$ 7,000.00
(+) Derechos arancelarios de importación.....	\$ 1,200.00
(+) IVA de los derechos arancelarios de importación.....	\$ 156.00
(S/ art. 48, literal g) de la ley de IVA)	
(-) Retención impuesto renta (s/ art. 158 del Código	
Tributario) \$7,000.00 x 20%.....	\$ 1,400.00
<b>Total.....</b>	<b>\$ 6,956.00</b>

El registro contable por la adquisición del programa informático de detalla así:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/02/10	<p style="text-align: center;"><b><u>Partida N°1</u></b></p> <p><u>Activo Intangible</u></p> <p style="padding-left: 40px;">Programa informático</p> <p><u>Crédito Fiscal IVA</u></p> <p style="padding-left: 40px;"><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p style="padding-left: 80px;">Bancos</p> <p style="padding-left: 40px;"><u>Retenciones</u></p> <p style="padding-left: 80px;">Renta 20%</p> <p>Asiento contable por la adquisición de un programa informático a una empresa no domiciliada.</p>		<p>\$ 8,200.00</p> <p>\$ 156.00</p>	<p>\$ 6, 956.00</p> <p>\$ 1,400.00</p>
	<b>Totales</b>		<b>\$ 8,200.00</b>	<b>\$ 8,200.00</b>

En este caso se realiza la retención del 20% de renta contemplado en el artículo 158 del código tributario para sujetos de impuestos no domiciliados.

#### **4.3.2 Activo Intangible Adquirido en una Combinación de Negocios.**

Cuando se adquiriera un activo intangible en una combinación de negocios, su costo será su valor razonable en la fecha de adquisición. El valor razonable de un activo intangible reflejará las expectativas acerca de la probabilidad de que los beneficios económicos futuros incorporados al activo fluyan a la entidad. Es decir, la entidad esperará que haya una entrada de beneficios económicos, incluso si existe incertidumbre sobre la fecha o el importe de éstos. Por tanto, el criterio de reconocimiento de la probabilidad, se considerará siempre satisfecho en el caso de activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios. Cuando un activo adquirido en una combinación de negocios sea separable o surja de derechos contractuales o de otro tipo legal, existirá información suficiente para medir con fiabilidad su valor razonable. Por tanto, el criterio de valoración de la fiabilidad, se considerará siempre satisfecho en el caso de activos intangibles adquiridos en las combinaciones de negocios.

Con respecto al párrafo anterior la NIIF3 Combinación de Negocios establece que un activo intangible que cumple el criterio de legalidad contractual es identificable incluso si el activo no es transferible o separable de la adquirida o de otros derechos y obligaciones. Por ejemplo:

Una adquirida posee y opera una planta de energía nuclear. La licencia para operar esa planta de energía es un activo intangible que cumple el criterio de

legalidad contractual para el reconocimiento separado de la plusvalía, incluso si la adquirente no puede vender dicha licencia o transferirla separadamente de la planta de energía adquirida. Una adquirente puede reconocer el valor razonable de la licencia de operación y el valor razonable de la planta de energía como un solo activo para propósitos de información financiera si las vidas útiles de estos activos son similares.

Según la NIIF para PYMES en la sección 18 párrafo 18.8 establece que un activo intangible adquirido en una combinación de negocios se reconocerá normalmente como activo, porque su valor razonable puede medirse con suficiente fiabilidad. Sin embargo establece una diferencia con la NIC 38, ya que la sección 18 de las PYMES agrega además que un activo adquirido en una combinación de negocios no se reconocerá cuando surja de derechos legales u otros derechos contractuales y su valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad porque el activo:

- a) No es separable de la plusvalía, o
- b) Es separable, de la plusvalía pero no existe un historial o evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y en otro caso la estimación del valor razonable dependería de variables que no se pueden medir.

Una adquirente reconocerá un activo intangible de la adquirida, en la fecha de la adquisición, de forma separada de la plusvalía, con independencia de que el activo haya sido reconocido por la adquirida antes de la combinación de negocios. Esto significa que la adquirente reconocerá como un activo, de forma separada de la plusvalía, un proyecto de investigación y desarrollo en curso de la adquirida si el proyecto satisface la definición de activo intangible. Un proyecto de investigación y desarrollo en proceso de la entidad adquirida cumplirá la definición de activo intangible cuando:

- a) Cumpla la definición de activo; y
- b) Sea identificable, es decir, sea separable o surja de derechos contractuales o de otro tipo legal.

La NIIF 3 en el párrafo 13, nos dice la aplicación por parte de la adquirente del principio y de las condiciones de reconocimiento puede dar lugar a la contabilización de algunos activos y pasivos que la adquirida no haya reconocido previamente como tales en sus estados financieros por ejemplo, la adquirente reconocerá los activos intangibles identificables adquiridos, tales como un nombre comercial, una patente o una relación con un cliente, que la adquirida no reconoció como activos en sus estados financieros porque los desarrolló internamente y cargó los costos relacionados como gastos.

En el apéndice de la NIIF 3, en el párrafo B33 nos dice que el criterio de separabilidad significa que un activo intangible adquirido es susceptible de ser separado o escindido de la adquirida y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con el contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación. Un activo intangible que la adquirente sea capaz de vender, dar en explotación o de intercambiar de cualquier otra forma por otra cosa de valor, cumple el criterio de separabilidad incluso si la adquirente no se propone venderlo, darlo en explotación o intercambiarlo de otra forma.

Un activo intangible que no es individualmente separable de la adquirida o entidad combinada cumple el criterio de separabilidad si es separable junto con un contrato, activo identificable o pasivo con el que guarde relación. Por ejemplo:

Una adquirida posee una marca comercial registrada y documentada, pero el producto de marca registrada suele producirse por medios técnicos no patentados. Para transferir la propiedad de una marca registrada, también se requiere que el propietario transfiera todo lo necesario para que el nuevo propietario elabore un producto o servicio imposible de distinguir del elaborado por el anterior. Dado que los medios técnicos no patentados deben separarse de la adquirida o entidad combinada y vendidos si se vende la marca registrada relacionada, se cumple el criterio de separabilidad.

*Medición del valor razonable de un activo intangible adquirido en una combinación de negocios.*

Cuando un activo intangible adquirido en una combinación de negocios sea separable o surja de derechos contractuales o de otro tipo, existirá información suficiente para medir con fiabilidad su valor razonable. Cuando exista un rango de posibles resultados con diferentes probabilidades para las estimaciones empleadas para medir el valor razonable de un activo intangible, esa incertidumbre se tendrá en cuenta en la medición del valor razonable del activo.

Los precios de cotización en un mercado activo proporcionan la estimación más fiable del valor razonable para un activo intangible. El precio de mercado adecuado será, normalmente, el precio comprador corriente. Si los precios de oferta no estuviesen disponibles, el precio de la transacción similar más reciente puede suministrar una base para estimar el valor razonable, suponiendo que no haya tenido lugar un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y la fecha de estimación del valor razonable del activo.

La NIC 38 establece que si no existe un mercado activo para un activo intangible, su valor razonable será el importe que la entidad habría pagado por el activo, en la fecha de adquisición, en una transacción entre un comprador y un

vendedor interesados y debidamente informados, que se realice en condiciones de independencia mutua, teniendo en cuenta la mejor información disponible. Para determinar este importe, la entidad considerará transacciones recientes con activos similares.

*Desembolsos posteriores en un proyecto adquirido de investigación y desarrollo en proceso.*

Es fácil apreciar que, en ciertas industrias, las empresas tienen un amplio programa de investigación y experimentación para desarrollar nuevos productos; por ejemplo, la automotriz, de electrodomésticos, farmacéuticas y químicas, entre otras. Estas industrias, antes de ofrecer un producto al mercado lo someten a complicado y minucioso proceso de análisis para verificar su diseño, calidad o estándares de seguridad. Las investigaciones efectuadas incluyen partidas como sueldos y salarios, materiales y otros gastos. La característica principal de estas partidas es su potencial para generar un diseño adecuado en el producto.

Los gastos de investigación y desarrollo deben aplicarse a los resultados de operación del periodo en que se incurren y se deben presentar en la sección de gasto de operación en el estado de resultado.

La NIC 38 establece que los desembolsos posteriores, asociados a un proyecto de investigación y desarrollo en curso adquirido de forma independiente o en una combinación de negocios y reconocidos como un activo intangible, serán:

- (a) Reconocidos como un gasto cuando se incurre en ellos, si se trata de desembolsos de investigación;
- (b) Reconocidos como un gasto cuando se incurra en ellos, si se trata de desembolsos por desarrollo que no cumplan los criterios, para su reconocimiento como activo intangible; y
- (c) Añadidos al importe en libros del proyecto de investigación y desarrollo en proceso adquirido.

*Para efectos de comprender la teoría antes expuesta sobre la adquisición de activos intangibles en una combinación de negocios, la reflejaremos en un ejercicio:*

El 01 de enero de 2010, la empresa LA FABULOSA SA de CV (la entidad adquirente), adquirió todas las acciones emitidas de un competidor (la adquirida), el valor de mercado de sus activos es de \$ 600,000.00; y el valor de mercado de sus pasivos es de \$ 850,000.00, con un patrimonio de \$ 1, 450,000.00.

La empresa adquiriente, adquiere a la empresa LA NOVEDOSA SA de CV por un valor de \$ 1, 950,000.00; habiendo generado un plusvalía de \$ 500,000.00

La empresa LA NOVEDOSA SA de CV, posee activos intangibles que son identificables y distintos de la plusvalía:

	Importes	Valores
	En Libros	Razonables
- Patente	-	\$ 50,000.00
- Proyecto de desarrollo e investigación en curso	-	\$ 80,000.00
- Licencia para operar	\$100,000.00	\$150,000.00
- Marca registrada	-	\$300,000.00

En 2010, la entidad adquiriente incurrió en \$200,000.00 de desembolsos adicionales para completar el proyecto adquirido de desarrollo e investigación en curso y, posteriormente, decidió desarrollar comercialmente el producto relacionado.

El 1 de enero de 2010, la entidad consolidada (la entidad adquiriente y la entidad adquirida vistas como una única entidad) incluirá activos intangibles de la siguiente manera:

- Patente	\$ 50,000.00
-----------	--------------

- Proyecto de desarrollo e investigación en curso	\$ 80,000.00
- Licencia para operar	\$ 150,000.00
- Marca registrada	<u>\$ 300,000.00</u>
<b>Costo de activos intangibles</b>	<b>\$ 580,000.00</b>

El desembolso adicional que la empresa realizo por \$200,000.00 para completar el proyecto de desarrollo e investigación en curso que adquirió en la combinación de negocios, se trata como un desembolso para crear un activo intangible generado internamente, es decir, según la NIC 38 formara parte del costo del activo intangible, el nuevo costo del proyecto de desarrollo en curso será de \$280,000.00. En este caso podríamos mencionar una diferencia con las NIIF para PYMES en la sección 18 la cual nos dice que los desembolsos realizados para activos intangibles generados internamente deben ser tratados como gastos y no como parte del activo intangible, es decir que el desembolso adicional que realizo la empresa para terminar el proyecto de desarrollo en curso tendría que ser tratado como gasto.

Cabe mencionar que en este ejemplo no se refleja por completo el listado de los activos adquiridos en la combinación de negocios ya que solo se tomó de base lo que respecta a los activos intangibles que la empresa adquiriente recibe de la empresa adquirida.

El registro contable para la empresa adquiriente sobre los activos intangibles de la empresa adquirida queda de la siguiente manera:

LA FABULOSA S.A. de C.V.

Comprobante de Diario No.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01-01-10	<b>Partida No.1</b>			
	<u>Activos Intangibles</u>		\$1,280,000.00	
	Patente	\$50,000.00		
	Proyecto de desarrollo e investigación en curso.	\$280,000.00		
	Licencia para operar.	\$150,000.00		
	Marca registrada	\$300,000.00		
	Plusvalía	<u>\$ 500,000.00</u>		
	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$1,280,000.00
	Banco			
	Por el registro de Activos Intangibles adquiridos en una combinación de negocios.			
	<b>Totales</b>		<b>\$1,280,000.00</b>	<b>\$1,280,000.00</b>

Como lo establece la NIC 38 en el párrafo 34; una adquiriente reconocerá un activo intangible de la adquirida, en la fecha de la adquisición, de forma separada de la plusvalía; la empresa LA FABULOSA SA de CV, reconoció en el momento de la combinación de negocio activos intangibles distintos de la plusvalía adquirida, estos activos se reconocieron separadamente.

#### **4.3.2 Permuta de Activos Intangibles**

Algunos activos intangibles pueden haber sido adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios.

En el caso de las permutas de un activo no monetario por otro, el costo de dicho activo intangible se medirá por su valor razonable a menos que: a) La transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) No pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El activo adquirido se medirá de esta forma incluso cuando la entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si el activo adquirido no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

Una entidad determinará si una transacción de intercambio tiene carácter comercial mediante la consideración de la medida en que se espera que cambien sus flujos de efectivo futuros como resultado de la transacción. Una transacción de intercambio tiene naturaleza comercial si:

- a) La configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo transferido; o
- b) El valor específico para la entidad, de la parte de sus actividades afectadas por la permuta, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y
- c) La diferencia identificada en (a) o en (b) es significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectadas por la transacción deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede ser claro sin que una entidad tenga que realizar cálculos detallados.

El valor razonable de un activo intangible, para el que no existan transacciones comparables en el mercado, puede medirse con fiabilidad si (a) la

variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable no es significativa, o (b) las probabilidades de las diferentes estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser evaluadas razonablemente y utilizadas en la estimación del valor razonable. Si la entidad es capaz de determinar de forma fiable los valores razonables del activo recibido o del activo entregado, se utilizará el valor razonable del activo entregado para medir el costo del activo recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido.

#### *Plusvalía generada internamente*

La plusvalía generada internamente no se reconocerá como un activo. En algunos casos, se incurre en desembolsos para generar beneficios económicos futuros, sin que por ello se genere un activo intangible que cumpla con los criterios de reconocimiento establecidos en esta Norma. A menudo, se dice que estos desembolsos contribuyen a formar una plusvalía generada internamente. Esta plusvalía generada por la propia entidad no se reconocerá como un activo porque no constituye un recurso identificable (es decir, no es separable ni surge de derechos contractuales o derechos legales de otro tipo), controlado por la entidad, que pueda ser medido de forma fiable por su costo.

### *Ejemplo de Permuta de Activo Intangible.*

La empresa SALVAPLAST SA de CV tiene un activo intangible que consiste en un diseño de una maquinaria ecológica con la cual podrá reducir los niveles de contaminación. La empresa se dedica a la elaboración de productos plásticos y la maquina es utilizada dentro de la empresa para reducir los niveles de contaminación ocasionados por la elaboración del producto; según la Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Intelectual una invención será patentable cuando sea susceptible de aplicación industrial, sea novedosa y tenga nivel inventivo.

El costo del intangible ascendió a \$ 5,172.64, lo cual incluye los derechos del registro de la patente, pago al notario por tramitación del registro de la patente y honorarios a profesionales que intervinieron en la elaboración del intangible.

La empresa SALVAPLAST S.A. de C.V. ha definido como política para la amortización de la patente las siguientes:

- Vida Útil del Activo = 5 años
- Método de Amortización = Línea Recta
- Valor Residual = \$0.00

Calculo de la cuota de amortización aplicable para el año 2010.

Cuota de Amortización = (Costo – Valor Residual) / Vida Útil

= (\$ 5, 172.64- \$0.00)/ 5 años

= \$ 1,034.53

Registro contable para reflejar la amortización correspondiente al año 2010.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-10	<p style="text-align: center;"><b>Partida No.2</b></p> <p><u>Costo Ind. de Fabricación</u></p> <p>Amortización de Intangible</p> <p><u>Amortización Acumulada</u></p> <p>Patente de maq. ecológica</p> <p>Registro de la amortización de la patente de invención de la maquina ecológica correspondiente al 31 de Dic de 2010.</p>		\$ 1,034.53	\$ 1,034.53
	<b>Totales</b>		<b>\$ 1,034.53</b>	<b>\$ 1,034.53</b>

El cargo a costos indirectos de fabricación es debido a que la patente corresponde a la maquina ecológica que está estrechamente relacionada con el proceso productivo.

El 01 de Marzo de 2011 la empresa decide permutar la patente de invención sobre la Maquinaria Ecológica, a cambio de una Franquicia la cual tiene un valor de mercado de \$ 8,000.00.

Se procederá a realizar el cálculo de amortización correspondiente a los meses de enero y febrero de 2011, antes de la permuta.

Amortización al 28 de febrero de 2011:

$$\$ 1,034.53 / 12 \text{ meses} = \$ 86.21 \times 2 \text{ meses} = \$172.42$$

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
28-02-11	<p align="center"><b>Partida No.3</b></p> <p><u>Costo Ind. de Fabricación</u></p> <p>Amortización de Intangible</p> <p><u>Amortización Acumulada</u></p> <p>Patente de maq. ecológica</p> <p>Registro de la amortización de la patente de invención de la maquina ecológica correspondiente de Enero y Febrero de 2011</p>		\$ 172.42	\$ 172.42
	<b>Totales</b>		<b>\$ 172.42</b>	<b>\$ 172.42</b>

Costo Inicial = \$ 5,172.64

Amortización Acumulada = \$ 1,206.95

**Nuevo Valor en Libros = \$ 3,965.69**

Registro contable de la Permuta, adquiriendo una franquicia con valor de mercado de \$ 8,000.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01-03-11	<b>Partida No.4</b>			
	<u>Activo Intangible</u>		\$ 8,000.00	
	Franquicia	\$ 8,000.00		
	<u>Amortización Acumulada</u>		\$1,206.95	
	<u>Activo Intangible</u>			\$ 5,172.64
	patente			
	<u>Ganancia por Permuta de</u>			
	<u>Activo Intangible.</u>			\$ 4,034.31
	Asiento para registrar una patente de invención por una franquicia			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 9,206.95</b>	<b>\$ 9,206.95</b>

Como lo establece la NIC 38 en el párrafo 45, el costo del activo será en esta clase de transacción al valor razonable del activo recibido tal como se presenta en este ejemplo, el costo del activo adquirido reconocido fue el valor razonable en la fecha de adquisición, reflejando en este caso una ganancia por la permuta del activo. Si fuera el caso de que al activo adquirido no se pudiera medir su valor razonable, se medirá por el importe en libros del activo entregado.

La ganancia obtenida en la permuta de este activo intangible no constituye ganancia de capital ya que el Art. 14 de la Ley de Impuesto sobre la Renta solo establece que habrá ganancia o pérdida de capital en transacciones no habituales de bienes muebles e inmuebles (compraventa, permuta u otras formas de negociación).

#### **4.3.3 Activos Intangibles Generados Internamente.**

En ocasiones, es difícil evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento como activo, a consecuencia de los problemas para, determinar si, y en qué momento, surge un activo identificable del que se vaya a derivar, de forma probable, la generación de beneficios económicos en el futuro, y establecer el costo del activo de forma fiable.

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

a) La fase de investigación; y

b) La fase de desarrollo.

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

#### *Fase de Investigación*

En la fase de investigación no se reconocerán activos intangibles surgidos de la investigación, los desembolsos por investigación en caso de proyectos internos, se reconocerán como gastos del periodo en el que se incurran ya que la entidad no puede demostrar que exista un activo intangible que pueda generar probables beneficios económicos en el futuro.

Son ejemplos de actividades de investigación:

a) Actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;

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

#### *Fase de Desarrollo*

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

- a) Técnicamente, es posible completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta.
- b) Su intención de completar el activo intangible en cuestión, para usarlo o venderlo.
- c) Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible.
- d) La forma en que el activo intangible vaya a generar probables beneficios económicos en el futuro. Entre otras cosas, la entidad debe demostrar la

existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien, en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.

e) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible.

f) Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

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

Son ejemplos de actividades de desarrollo:

a) El diseño, construcción y prueba, anterior a la producción o utilización, de modelos y prototipos;

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

Para demostrar si un activo intangible puede generar probables beneficios económicos futuros, la entidad evaluará los rendimientos económicos que se recibirán del mismo, lo cual la NIC36 Deterioro del Valor de los Activos establece en el párrafo 11, que la capacidad de un activo intangible para generar suficientes beneficios económicos futuros como para recuperar su importe en libros estará sujeta, generalmente, a una mayor incertidumbre antes de que el activo esté disponible para su uso que después. En consecuencia, esta Norma requiere que la entidad compruebe, al menos anualmente, el deterioro del valor del importe en libros de un activo intangible que todavía no se encuentre disponible para su uso.

Al evaluar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, una entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

## Fuentes externas de información

- a) Durante el periodo, el valor de mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.
- b) Durante el periodo han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta ópera, o bien en el mercado al que está destinado el activo.
- c) Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han sufrido incrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, de forma que disminuyan su importe recuperable de forma significativa.
- d) El importe en libros de los activos netos de la entidad, es mayor que su capitalización bursátil.

## Fuentes internas de información

- a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.
  
- b) Durante el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se usa o se espera usar el activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, planes para disponer del activo antes de la fecha prevista, y la reconsideración como finita de la vida útil de un activo como finita, en lugar de indefinida.
  
  
  
  
  
  
  
  
  
  
- c) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, peor que el esperado.

Con frecuencia, el sistema de costos de la entidad puede medir de forma fiable los costos que conlleva la generación interna de un activo intangible, tales como los sueldos y otros desembolsos en los que se incurre para asegurar los derechos de la propiedad intelectual o las licencias, o bien para desarrollar programas informáticos.

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

#### *Costo de un activo intangible generado internamente*

El costo de un activo intangible generado internamente, será la suma de los desembolsos incurridos desde el momento en que el elemento cumple las condiciones para su reconocimiento.

El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

- a) Los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible;

- b) Los costos de las remuneraciones a los empleados, derivadas de la generación del activo intangible;
- c) Los honorarios para registrar los derechos legales; y
- d) La amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar activos intangibles

Los siguientes conceptos no son componentes del costo de los activos intangibles generados internamente:

- a) Los gastos administrativos, de venta u otros gastos indirectos de carácter general, salvo que su desembolso pueda ser directamente atribuido a la preparación del activo para su uso;
- b) Las ineficiencias identificadas y las pérdidas operativas iniciales en las que se haya incurrido antes de que el activo alcance el rendimiento normal planificado; y
- c) Los desembolsos de formación del personal que ha de trabajar con el activo.

La NIIF para PYMES en la sección 18, párrafo 18.14 al 18.15 hace mención sobre cómo se reconocerán los activos generados internamente y dice, que una entidad

reconocerá el desembolso incurrido internamente en una partida intangible como un gasto, incluyendo todos los desembolsos para actividades de investigación y desarrollo, cuando incurra en él, a menos que forme parte del costo de otro activo.

Como ejemplo de aplicación del párrafo anterior, una entidad reconocerá los desembolsos en las siguientes partidas como un gasto, y no como un activo intangible:

- a) Generación interna de marcas, logotipos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas que en esencia sean similares.
- b) Actividades de establecimiento (por ejemplo, gastos de establecimiento), que incluyen costos de inicio de actividades, tales como costos legales y administrativos incurridos en la creación de una entidad con personalidad jurídica, desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación o negocio (es decir costos de apertura) y desembolsos de lanzamiento de nuevos productos o procesos (es decir costos previos a la operación).
- c) Actividades formativas.
- d) Publicidad y otras actividades promocionales.
- e) Reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de una entidad.
- f) Plusvalía generada internamente.

Como se mencionó anteriormente un activo intangible generado internamente según la NIC 38 debe reconocerse como activo, siempre que este activo generado internamente cumpla con las condiciones que estipula esta norma; en cambio para las NIIF para PYMES en la sección 18, del párrafo 18.14 al 18.15 nos dice que los activos intangibles generados internamente deben ser tratados como gastos incluyendo todos los desembolsos para actividades de investigación y desarrollo.

*A continuación se presentará un ejemplo para efectos de comprender la teoría antes expuesta:*

#### FASE DE INVESTIGACION

El Hospital San Francisco ha incurrido al 10-06-10 en los siguientes conceptos, a efecto de determinar la factibilidad para producir un nuevo software para lograr una mejor atención:

- Honorarios a profesionales en computación, encargados del estudio: \$4,000.00, depreciación de equipo informático utilizado en el estudio: \$80.00 y consumo de Internet para conocer y analizar los software similares en el mercado interno y externo: \$150.00 más IVA.

El registro contable para la fase de investigación es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 1</b>			
10-06-10	<u>Gastos de Administración</u>		\$ 4,230.00	
	Depreciación de equipo informático.	\$ 80.00		
	Internet	\$ 150.00		
	Honorarios a Profesionales	<u>\$ 4,000.00</u>		
	<u>Crédito Fiscal IVA</u>		\$ 539.50	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 4,289.50
	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$ 80.00
	Equipo informático			
	<u>Impuesto Retenido</u>			\$ 400.00
	Renta 10%			
	Registro correspondiente a la etapa de investigación de nuevo software.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 4,769.50</b>	<b>\$ 4,769.50</b>

Una Vez que la empresa determina que el nuevo software beneficiará al hospital se procede a la etapa de desarrollo:

## FASE DE DESARROLLO

- El Hospital San Francisco, en base a los resultados positivos que obtuvo en la fase de investigación, ha tomado la decisión de desarrollar el nuevo software; el desarrollo se comenzará el 01 de julio de 2010.
  
- Se estima incurrir en \$7,000.00 por sueldos de los ingenieros en sistemas encargados de la creación del nuevo software, se espera concluir la creación del software en 3 meses.
  
- Adicionalmente se ha determinado que la empresa obtendrá beneficios económicos futuros por la utilización del software en su control de paciente internos y además reducirá gastos administrativos con la utilización de dicho software.

- La empresa paga al notario Rodrigo Martínez, la cantidad de \$150.00 más IVA por tramitación del registro de la patente de la licencia del nuevo software; además paga \$57.14 en concepto de arancel del registro de la citada patente; por otra parte, el equipo informático utilizado se ha depreciado en \$60.00 durante los 3 meses que duró el desarrollo del nuevo software.

#### DATOS PARA EL REGISTRO CONTABLE (FASE DESARROLLO)

CONCEPTO	VALORES
Honorario a Profesionales	\$7,000.00
(+)arancel de registro de la patente	\$ 57.14
(+)desembolsos para tramitación del registro	\$ 150.00
(+)depreciación de equipo informático	<u>\$ 60.00</u>
<b>Total</b>	<b>\$ 7,267.14</b>

El registro contable para la fase de desarrollo es el siguiente:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 2</b>			
01-07-10	<u>Activo Intangible</u> Software		\$ 7,267.14	
	<u>Crédito Fiscal IVA</u>		\$ 929.50	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 7,421.64
	<u>Depreciación Acumulada</u> Equipo informático			\$ 60.00
	<u>Impuesto Retenido</u> Renta 10%			\$ 715.00
	Registro por el desarrollo del nuevo software.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 8,196.64</b>	<b>\$ 8,196.64</b>

Los desembolsos incurridos en la fase de investigación para el programa de software del hospital San Francisco son reconocidos como gastos del periodo, ya que los activos intangibles surgidos de la fase de investigación la NIC 38 establece en el párrafo 54, que se reconocerán como gasto del periodo en el que se incurren.

Los desembolsos incurridos en la fase de desarrollo para un activo intangible, en este caso el software, que crea el Hospital San Francisco para lograr una mejor atención a los pacientes, sí son reconocidos como parte del activo ya que la entidad puede demostrar que el mismo puede generar probables beneficios económicos en el futuro, tal como lo establece la NIC 38 en el párrafo 58.

*Ejemplo de activo intangible generado internamente a través de un préstamo bancario.*

El 01 de enero de 2010 la empresa Emprendedora S.A de C.V, inicia un proceso de investigación a efecto de determinar la factibilidad para producir un nuevo software que ayude a mejorar el control dentro del área financiera.

#### ETAPA DE INVESTIGACION

Al término de tres meses, la empresa incurrirá en los siguientes costos relacionados con la investigación realizada, la cual le dio los resultados esperados.

Honorarios a profesionales en computación encargados del estudio \$ 4,500.00

Depreciación del equipo informático propiedad de la empresa, utilizado en el estudio \$ 85.00

Consumo de internet para conocer y analizar el software similar en el mercado interno y externo \$ 100.00 más IVA pagados a la empresa La Servidora Electrónica.

La empresa prevé que el periodo de investigación durará 3 meses.

Registro contable para la fase de investigación:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 1</b>			
01-01-10	<u>Gastos de Administración</u>		\$ 4,685.00	
	Depreciación de equipo informático.	\$ 85.00		
	Internet	\$ 100.00		
	Honorarios a Profesionales	<u>\$ 4,500.00</u>		
	<u>Crédito Fiscal IVA</u>		\$ 598.00	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 4,748.00
	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$ 85.00
	Equipo informático			
	<u>Impuesto Retenido</u>			\$ 450.00
	Renta			
	Registro correspondiente a la etapa de investigación de nuevo software.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 5,283.00</b>	<b>\$ 5,283.00</b>

## ETAPA DE DESARROLLO

La empresa mediante la investigación, determinó que éste nuevo software le ayudará a obtener mejores beneficios económicos por lo cual decide desarrollarlo, estimando que al término de nueve meses el activo intangible estará totalmente terminado, para ello incurrió en un préstamo de \$ 20,000.00 al banco HSBC, ya que la empresa no contaba con los recursos necesarios. El banco le otorgó el préstamo el 01 de Abril de 2010. El préstamo tiene una tasa de interés del 15% anual; la empresa decidió cancelar el préstamo en cuatro cuotas de \$ 5,640.24 que incluye capital e intereses, el pago se realizará cada 4 meses; por un periodo total de 16 meses. El banco le cobra a la empresa una comisión de \$ 1,000 sobre el valor del préstamo.

Los ingenieros que desarrollarán el proyecto de la creación del intangible cobrarán al término de su trabajo \$ 6,000.00 en concepto de honorarios. El programa se completará en nueve meses y se le harán desembolsos al inicio de cada trimestre por valor de \$ 3,000.00. El 01 de abril se les entregará a los ingenieros el primer desembolso.

La empresa paga al notario Juan José López, la cantidad de \$150.00 por tramitación del registro de la patente de la licencia del nuevo software; además paga \$57.14 en concepto de arancel del registro de la citada patente; por otra parte, el equipo informático utilizado se ha depreciado en \$180.00 durante los 9 meses que duró el desarrollo del nuevo software.

Registros contables para la fase de desarrollo:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01-04-10	<p style="text-align: center;"><b>Partida No 1</b></p> <p><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p>Bancos</p> <p><u>Activo Intangible</u></p> <p>Software en desarrollo</p> <p><u>Crédito Fiscal IVA</u></p> <p><u>Préstamo Bancario (CP)</u></p> <p><u>Préstamo Bancario (LP)</u></p> <p>Registro por préstamo bancario.</p>		<p>\$ 18,870.00</p> <p>\$ 1,000.00</p> <p>\$ 130.00</p>	<p>\$ 11,250.00</p> <p>\$ 8,750.00</p>
01-04-10	<p style="text-align: center;"><b>Partida No 2</b></p> <p><u>Activo Intangible</u></p> <p>Software en desarrollo</p> <p><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p>Registro por primer desembolso hecho a los ingenieros.</p>		<p>\$ 3,000.00</p>	<p>\$ 3,000.00</p>
	<b>Totales</b>		<b>\$ 23,000.00</b>	<b>\$ 23,000.00</b>

Cumpliendo con lo que establece la hipótesis de devengo, al final de cada mes debe realizarse un registro contable en el cual se provisionen los intereses devengados por el préstamo.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30-04-10	<p style="text-align: center;"><b>Partida No 3</b></p> <p><u>Activo Intangible</u></p> <p>Software en desarrollo</p> <p><u>Intereses por pagar</u></p> <p>Registro contable por intereses de abril.</p>		\$ 250.00	\$ 250.00
01-07-10	<p style="text-align: center;"><b>Partida No 4</b></p> <p><u>Activo Intangible</u></p> <p>Software en desarrollo</p> <p><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p>Registro por el segundo desembolso hecho a los ingenieros</p>		\$ 3,000.00	\$ 3,000.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 3,250.00</b>	<b>\$ 3,250.00</b>

Para efectos de aprendizaje, al contabilizar el pago de la primera cuota del préstamo, se considerará que se han realizado provisiones de los meses de mayo y junio.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 5</b>			
31-07-10	<u>Préstamo Bancario (CP)</u>		\$ 4,640.24	
	<u>Intereses por Pagar</u>		\$ 750.00	
	<u>Activo Intangible</u>		\$ 250.00	
	Software en desarrollo			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 5,640.24
	Registro por pago de primera cuota de capital e intereses de los meses, abril, mayo, junio y julio.			
	<b>Partida No 6</b>			
01-10-10	<u>Activo Intangible</u>		\$ 3,000.00	
	Software en desarrollo			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 3,000.00
	Registro por el tercer desembolso hecho a los ingenieros			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 8,640.24</b>	<b>\$ 8,640.24</b>

Al 31 de julio la deuda de capital del préstamo se ha reducido a \$ 15,359.76, sobre éste valor se aplicará la tasa de interés para los próximos cuatro meses:

\$ 15,359.76 × 15% = \$ 2,303.96 / 12 = \$ 192.00 interés mensual

En el siguiente registro en el cual se refleja el pago de la segunda cuota se partirá del supuesto que se han realizado provisiones de intereses similares a la del 01 de abril.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 7</b>			
30-11-	<u>Préstamo Bancario (CP)</u>		\$ 4,872.25	
10	<u>Intereses por Pagar</u>		\$ 767.99	
	<u>Activo Intangible</u>		\$ 192.00	
	Software en desarrollo			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 5,832.24
	Registro por pago de la segunda cuota de capital e intereses de los meses de agosto, septiembre, octubre y noviembre.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 5,832.24</b>	<b>\$ 5,832.24</b>

Al 31 de diciembre fecha en la cual los ingenieros terminan el desarrollo del software, se realizan las siguientes operaciones contables:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 8</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 131.09	
	<u>Intereses por pagar</u> Registro contable por intereses de diciembre.			\$ 131.09
	<b>Partida No 9</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 6,000.00	
	<u>Crédito Fiscal IVA</u> <u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$ 780.00	\$ 6,180.00
	<u>Impuesto Retenido</u> Renta 10%			\$ 600.00
	Registro por pago de honorarios a los ingenieros.			
	<b>Partida No 10</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 387.14	
	<u>Crédito Fiscal IVA</u> <u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$ 19.50	\$ 211.64
	<u>Impuesto Retenido</u> Renta 10%			\$ 15.00

	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$ 180.00
	Registro por pago al notario y depreciación del equipo informático.			
	<b>Partida No 11</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u>		\$ 18,728.22	
	Software			
	<u>Activo Intangible</u>			\$ 18,728.22
	Software en desarrollo			
	Registro por terminación del proyecto de creación del nuevo software.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 26,045.95</b>	<b>\$ 26,045.95</b>

Las provisiones de intereses que se hagan a partir del mes de enero de 2011, ya no se capitalizarán al activo intangible sino que constituirán un gasto financiero.

*A continuación se presenta este mismo caso resuelto conforme a la NIIF-PYME.*

Datos:

Préstamo: \$ 20,000.00

Comisión: \$ 1,000.00

Plazo de devolución: cada 4 meses; 16 meses /4 = 4 meses.

Tipo de interés: 15% anual:  $0.15/12 = 0.0125 \times 4 = 0.05$  cada cuatro meses

Tabla de amortización

Pagos	Capital Pendiente	Intereses	Amortización	Cuota	Capital Amortizado
1	\$ 20,000.00	\$ 1,000.00	\$ 4,640.24	\$ 5,640.24	\$ 4,640.24
2	\$ 15,359.76	\$ 767.99	\$ 4,872.25	\$ 5,640.24	\$ 9,512.49
3	\$ 10,487.51	\$ 524.38	\$ 5,115.86	\$ 5,640.24	\$ 14,628.35
4	\$ 5,371.65	\$ 268.58	\$ 5,371.65	\$ 5,640.24	\$ 20,000.00

Luego se calcula la tasa efectiva con la fórmula del valor presente:

$$P = A \left[ \frac{1 - (1+i)^{-n}}{i} \right]$$

$$\$ 19,000.00 = \$ 5,624.24 \left[ \frac{1 - (1+i)^{-4}}{i} \right]$$

$$\frac{\$ 19,000.00}{\$ 5,640.24} = \left[ \frac{1 - (1+i)^{-4}}{i} \right]$$

$$3.368650979 = \left[ \frac{1 - (1+i)^{-4}}{i} \right]$$

Se calcula con varias tasas y se toman las dos tasas que más se acerquen a 3.368650979, para luego interpolar.

Con  $i = 0.071$

$$\left| \frac{1-(1+0.071)^{-4}}{0.071} \right| = 3.379578615$$

Con  $i = 0.073$

$$\left[ \frac{1-(1+0.073)^{-4}}{0.073} \right] = 3.364397068$$

Interpolando esas dos tasas:

0.071                      3.379578615

X                              3.368650979

0.073                      3.364397068

$$\frac{x-0.071}{0.073-0.071} = \frac{3.368650979-3.379578615}{3.364397068-3.379578615}$$

$$\frac{x-0.071}{0.002} = 0.717087817$$

$$\frac{x-0.071}{0.002} = 0.717087817$$

$$x - 0.071 = 0.717087817 (0.002)$$

$$x - 0.071 = 0.001434175$$

$$x = 0.001434175 + 0.071$$

$$x = 0.072434175 \times 100$$

$$x = 7.2434175\% \text{ tasa de interés efectiva}$$

Luego generamos una nueva tabla de amortización con los gastos iniciales.

(valores expresados en dólares de EE-UU)

Pagos	Cuota	Deuda	Deuda a interés efectivo (7.24341 75%)	Abono a capital	Saldo capital	Interés nominal (0.05)	Diferencia de interés
1	5,640.24	19,000.00	1,376.25	4,263.99	14,736.01	1,000.00	376.25
2	5,640.24	14,736.01	1,067.39	4,572.85	10,163.16	767.99	299.40
3	5,640.24	10,163.16	736.16	4,904.08	5,259.08	524.38	211.78
4	5,640.24	5,259.08	381.15	5,259.08	0.00	268.58	112.57
				19,000.00			1,000.00

Registros contables para la fase de desarrollo:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01-04-10	<p align="center"><b>Partida No 1</b></p> <p><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p>Bancos</p> <p><u>Crédito Fiscal IVA</u></p> <p><u>Préstamo Bancario (CP)</u></p> <p><u>Préstamo Bancario (LP)</u></p> <p>Registro por préstamo bancario.</p>		<p>\$ 18,870.00</p> <p>\$ 130.00</p>	<p>\$ 10,687.50</p> <p>\$ 8,312.50</p>
01-04-10	<p align="center"><b>Partida No 2</b></p> <p><u>Activo Intangible</u></p> <p>Software en desarrollo</p> <p><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p>Registro por primer desembolso hecho a los ingenieros.</p>		<p>\$ 3,000.00</p>	<p>\$ 3,000.00</p>
	<b>Totales</b>		<b>\$ 22,000.00</b>	<b>\$ 22,000.00</b>

Provisión de intereses devengados por el préstamo.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 3</b>			
30-04-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 250.00	
	<u>Intereses por pagar</u> Registro contable por intereses de abril.			\$ 250.00
	<b>Partida No 4</b>			
01-07-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 3,000.00	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u> Registro por el segundo desembolso hecho a los ingenieros			\$ 3,000.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 3,250.00</b>	<b>\$ 3,250.00</b>

Para efectos de aprendizaje, al contabilizar el pago de la primera cuota del préstamo, se considerará que se han realizado provisiones de los meses de mayo y junio.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 5</b>			
31-07-10	<u>Préstamo Bancario (CP)</u>		\$ 4,640.24	
	<u>Intereses por Pagar</u>		\$ 750.00	
	<u>Activo Intangible</u>		\$ 250.00	
	Software en desarrollo			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 5,640.24
	Registro por pago de primera cuota de capital e intereses de los meses, abril, mayo, junio y julio.			
31-07-10	<b>Partida No 6</b>			
	<u>Activo Intangible</u>		\$ 376.25	
	Software en desarrollo			
	<u>Préstamo Bancario (CP)</u>			\$ 376.25
	Registro por imputación como gasto de los gastos iniciales del préstamo.			
	<b>Partida No 7</b>			
01-10-10	<u>Activo Intangible</u>		\$ 3,000.00	
	Software en desarrollo			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 3,000.00
	Registro por el tercer			

	desembolso hecho a los ingenieros			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 9,016.49</b>	<b>\$ 9,016.49</b>

Al 31 de julio la deuda de capital del préstamo se ha reducido a \$ 15,359.76, sobre éste valor se aplicará la tasa de interés para los próximos cuatro meses:

$$\text{\$ } 15,359.76 \times 15\% = \text{\$ } 2,303.96 / 12 = \text{\$ } 192.00 \text{ interés mensual}$$

En el siguiente registro en el cual se refleja el pago de la segunda cuota se partirá del supuesto que se han realizado provisiones de intereses similares a la del 01 de abril.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 8</b>			
30-11-10	<u>Préstamo Bancario (CP)</u>		\$ 4,872.25	
	<u>Intereses por Pagar</u>		\$ 767.99	
	<u>Activo Intangible</u>		\$ 192.00	
	Software en desarrollo			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 5,832.24
	Registro por pago de la segunda cuota de capital e intereses de los meses de			

30-11-10	agosto, septiembre, octubre y noviembre.  <b>Partida No 9</b>  <u>Activo Intangible</u>  Software en desarrollo  <u>Préstamo Bancario (CP)</u>  Registro por imputación como gasto de los gastos iniciales del préstamo.		\$ 299.40	\$ 299.40
	<b>Totales</b>		<b>\$ 6,131.64</b>	<b>\$ 6,131.64</b>

Al 31 de diciembre fecha en la cual los ingenieros terminan el desarrollo del software, se realizan las siguientes operaciones contables:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	<b>Partida No 10</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 131.09	
	<u>Intereses por pagar</u> Registro contable por intereses de diciembre.			\$ 131.09
	<b>Partida No 11</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 6,000.00	
	<u>Crédito Fiscal IVA</u> <u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$ 780.00	\$ 6,180.00
	<u>Impuesto Retenido</u> Renta 10%			\$ 600.00
	Registro por pago de honorarios a los ingenieros.			
	<b>Partida No 12</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u> Software en desarrollo		\$ 387.14	
	<u>Crédito Fiscal IVA</u> <u>Efectivo y Equivalentes</u>		\$ 19.50	\$ 211.64
	<u>Impuesto Retenido</u> Renta 10%			\$ 15.00

	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$ 180.00
	Registro por pago al notario y depreciación del equipo informático.			
	<b>Partida No 13</b>			
31-12-10	<u>Activo Intangible</u>		\$ 18,403.87	
	Software			
	<u>Activo Intangible</u>			\$ 18,403.87
	Software en desarrollo			
	Registro por terminación del proyecto de creación del nuevo software.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 25,721.60</b>	<b>\$ 25,721.60</b>

Las provisiones de intereses que se hagan a partir del mes de enero de 2011, ya no se capitalizarán al activo intangible sino que constituirán un gasto financiero.

Al no registrarse los \$ 1,000.00 de gastos de comisión al inicio, estos se van imputando después de cada pago; en este caso como el activo intangible se termina en diciembre solo los dos primeros se cargan al activo intangible. Los siguientes se registraran como gastos financieros.

#### **4.4 Desembolsos Posteriores a la Adquisición de un Activo Intangible.**

Los desembolsos sobre una partida intangible deberán reconocerse como un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que:

- a) Formen parte del costo de un activo intangible que cumpla con los criterios de reconocimiento, o
  
- b) La partida sea adquirida en una combinación de negocios, y no pueda ser reconocida como un activo intangible. Cuando éste sea el caso, formará parte del importe reconocido como plusvalía en la fecha de la adquisición.

En algunos casos, se incurre en desembolsos para suministrar beneficios económicos futuros a una entidad, pero no se adquiere, ni se crea ningún activo, ni intangible ni de otro tipo que pueda ser reconocido como tal. En el caso del suministro de bienes, la entidad reconocerá estos desembolsos como un gasto siempre que tenga un derecho a acceder a esos bienes. En el caso de suministro de servicios, la entidad reconocerá el desembolso como un gasto siempre que reciba los servicios. Por ejemplo, los desembolsos para investigación se reconocerán como un gasto en el momento en que se incurra en ellos, excepto en el caso de que se adquieran como parte de una combinación de negocios. Otros ejemplos de desembolsos que se reconocen como un gasto en el momento en que se incurre en ellos son:

- a) Gastos de establecimiento (esto es, costos de puesta en marcha de operaciones). Los gastos de establecimiento pueden consistir en costos de inicio de actividades, tales como costos legales y administrativos soportados en la creación de una entidad con personalidad jurídica, desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación, una actividad o para comenzar una operación (costos de preapertura), o bien costos de lanzamiento de nuevos productos o procesos (costos previos a la operación).
  
- b) Desembolsos por actividades formativas.
  
- c) Desembolsos por publicidad y actividades de promoción (incluyendo los catálogos para pedidos por correo).
  
- d) Desembolsos por reubicación o reorganización de una parte o la totalidad de una entidad.

*Ejemplo sobre desembolso posterior reconocido como gasto y no como parte del activo:*

El Restaurante el Buen Sabor, adquiere los derechos sobre el uso de una fórmula de una nueva receta, esta es adquirida en enero de 2010 por un valor de \$ 5, 000.00; el 30 de marzo de 2010, la entidad llevara a cabo un evento para abrir oficialmente un nuevo restaurante. El evento costo \$ 2,000.00 y genero una

importante publicidad favorable. En marzo de 2010, antes de la apertura del nuevo restaurante, la entidad contrato y capacito nuevo personal de ventas a un costo de \$ 500.00.

- Los costos de la capacitación al personal previa a la apertura y el acto de la apertura debe reconocerse como gasto en la determinación de los resultados del periodo en que los gastos se produjeron tal como lo establece la NIC 38 en el párrafo 69.

*Los gastos de periodos anteriores no deben reconocerse como un activo*

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

#### **4.5 Deterioro de Valor de los Activos.**

El valor de un activo se deteriora cuando su importe en libros excede a su importe recuperable. Existen algunos indicadores para comprobar si existe una pérdida por deterioro del valor de un activo. Si se cumpliera alguno de esos indicadores, la entidad estará obligada a realizar una estimación formal del importe recuperable.

En la NIC 36 Deterioro del valor de los activos, en el párrafo 9 establece que la entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe

algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo.

Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad deberá también:

- a) Comprobar anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable. Esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del periodo anual, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año. La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles diferentes puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si dicho activo intangible se hubiese reconocido inicialmente durante el periodo anual corriente, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el mismo.
  
- b) Comprobar anualmente el deterioro del valor de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios

La NIC 36 en el párrafo 10 exige comprobar, al menos anualmente, el deterioro del valor de un activo intangible con una vida útil indefinida o todavía no

disponible para su uso, así como de la plusvalía. El concepto de materialidad o importancia relativa se aplicará al identificar si es necesario estimar el importe recuperable de un activo. Por ejemplo, si los cálculos previos muestran que el importe recuperable de un activo es significativamente superior a su importe en libros, la entidad no necesitará volver a estimar su importe recuperable, siempre que no haya ocurrido ningún evento que pudiera haber eliminado esa diferencia.

*Medición del importe recuperable de un activo intangible con una vida útil indefinida.*

En el párrafo 24 de la NIC 36 hace referencia a la medición del importe recuperable de un activo intangible con vida útil indefinida, la cual menciona que se requiere que anualmente se compruebe el deterioro del valor de un activo intangible con una vida útil indefinida, mediante la comparación de su importe en libros con su importe recuperable, con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor. No obstante, podrían emplearse los cálculos recientes más detallados del importe recuperable efectuados en el periodo precedente para comprobar el deterioro del valor de ese activo en el periodo corriente, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) en el caso de que el activo intangible no generase entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de aquellos flujos que provienen de otros activos o grupos de activos y, en consecuencia, se compruebe su deterioro del valor como parte de la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece, que los activos y pasivos que componen esa unidad no hayan cambiado significativamente desde que se realizó el cálculo más reciente del importe recuperable;
  
- b) que el cálculo del importe recuperable más reciente diese lugar a una cantidad que exceda, por un margen significativo, del importe en libros del activo; y
  
- c) que basándose en un análisis de los eventos y circunstancias que han ocurrido y aquellas circunstancias que han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del importe recuperable, la probabilidad de que el importe recuperable corriente sea inferior al importe en libros sea remota.

El párrafo 61 de la NIC 36 establece que una pérdida por deterioro del valor asociada a un activo no revaluado se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, una pérdida por deterioro del valor de un activo revaluado se reconocerá

en otro resultado integral, en la medida en que el deterioro de valor no exceda el importe del superávit de revaluación para ese activo. Esta pérdida por deterioro del valor correspondiente a un activo revaluado reduce el superávit de revaluación de ese activo.

#### **4.6 Medición Posterior al Reconocimiento de un Activo Intangible.**

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

##### **4.6.1 Modelo del Costo**

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

*Ejemplo aplicando el modelo del costo:*

El 01 de enero de 2007, la empresa ILUSION SA de CV, adquirió el derecho de explotar una Franquicia sobre una Marca de ropa interior para mujer por \$ 5,000.00. La gerencia estimo la amortización de la licencia a \$1,000.00 por año.

Registro contable de la franquicia adquirida:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01-01-07	<p style="text-align: center;"><b>Partida No.1</b></p> <p><u>Activo Intangible</u></p> <p>Franquicia</p> <p>IVA Crédito Fiscal</p> <p><u>Efectivo y Equivalente</u></p> <p>Banco</p> <p>Por el registro de la franquicia adquirida.</p>		<p>\$ 5,000.00</p> <p>\$ 650.00</p>	<p>\$ 5,650.00</p>
31-12-07	<p style="text-align: center;"><b>Partida No 2</b></p> <p><u>Gasto de Venta</u></p> <p>Amortización de Intangible</p> <p><u>Amortización Acumulada</u></p> <p>Franquicia</p> <p>Por el registro de la amortización</p>		<p>\$ 1,000.00</p>	<p>\$ 1,000.00</p>

	correspondiente al 31 de Dic. De 2007			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 6,650.00</b>	<b>\$ 6,650.00</b>

El registro de la amortización correspondiente a los años siguientes es similar al que registro para el año 2007.

Cabe mencionar que para efectos de Impuesto sobre la Renta la amortización de activos intangibles solo es deducible para programas informáticos o software de acuerdo a la Art. 30-A de dicha ley. El gasto originado por la amortización de este intangible es no deducible.

*Perdida por deterioro en el modelo del costo:*

El 31 de diciembre de 2010 en respuesta a la entrada en el mercado de una franquicia similar, la entidad detecta indicios de deterioro y realiza un estudio para determinar el valor razonable menos los costos de vender y el valor en uso, obteniendo los siguientes resultados:

Valor razonable menos costos de vender \$ 1,800.00

Valor en uso \$ 1,700.00

Tomando en consideración lo que la NIC 36 establece, el mayor valor de estos dos importes constituye el importe recuperable, el cual debe compararse con el valor en libros del activo intangible para determinar si existe pérdida por deterioro.

Importe en Libros \$ 5,000.00

(-) Amortización Acumulada \$ 3,000.00

Valor en libros **\$ 2,000.00**

Importe recuperable \$ 1,800.00

Perdida por Deterioro **\$ 200.00**

Registro del deterioro del valor de la franquicia:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-2009	<b>Partida No.3</b> <u>Perdida por Deterioro</u> <u>Deterioro Acumulado</u> Franquicia Para registrar la pérdida por deterioro		\$ 200.00	\$ 200.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 200.00</b>	<b>\$ 200.00</b>

## Reversión de pérdida por deterioro

De acuerdo a lo que la NIC 36 establece la entidad deberá realizar al final de cada año el estudio correspondiente para determinar si existe otra pérdida por deterioro o hay una reversión de la pérdida registrada anteriormente o se mantiene estable el valor del intangible. Del estudio realizado se obtuvieron los siguientes datos:

Valor Razonable neto	\$ 1,100.00
Valor en Uso	\$ 1,000.00
Importe Recuperable	\$ 1,100.00.

Para el registro contable de la amortización de la franquicia se tomara como base el valor en libros después de registrada la pérdida por deterioro, es decir \$ 1,800.00; el cual deberá dividirse entre los años restantes de su vida útil – 2 años.

$\$ 1800.00 / 2 \text{ años} = \$ 900.00$ , valor a amortizar durante el año 2010.

Al realizar el estudio se determinó lo siguiente:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-2010	<b>Partida No.4</b> <u>Gasto de Venta</u> Amortización de Intangible <u>Amortización Acumulada</u> Franquicia Por el registro de la amortización del año 2010		\$ 900.00	\$ 900.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 900.00</b>	<b>\$ 900.00</b>

Determinación del valor en libros

Costo de adquisición	\$ 5,000.00
(-)Amortización Acumulada	\$ 3, 900.00
(-)Deterioro Acumulado	<u>\$ 200.00</u>
= Valor en Libros	<b>\$ 900.00</b>

Determinación de valor en libros al 31 de Dic. De 2010 si no se hubiese registrado una perdida por deterioro:

Costo de Adquisición	\$ 5,000.00
----------------------	-------------

(-)Amortización Acumulada \$ 4,000.00 (4 años)

= Valor en Libros **\$ 1,000.00**

Se ha determinado el valor en libros del activo intangible como si no se hubiese registrado una pérdida por deterioro porque a este valor debe hacerse llegar el activo intangible cuando se da una reversión de pérdida por deterioro.

Importe Recuperable \$ 1,100.00

(-)Valor en Libros \$ 1,000.00 (si no se hubiese registrado pérdida por deterioro)

Reversión Perdida por deterioro **\$ 100.00**

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-2010	<b>Partida No.1</b> <u>Deterioro Acumulado</u> Franquicia <u>Reversión Perdida por</u> <u>deterioro</u> Por el registro de la reversión de la pérdida por deterioro.		\$ 100.00	\$ 100.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 100.00</b>	<b>\$ 100.00</b>

Al 31 de Dic. De 2010 el valor en libros de este activo es el siguiente:

Costo de Adquisición	\$ 5,000.00
(-)Amortización Acumulada	\$ 3,900.00
(-)Deterioro Acumulado	\$ 100.00
= Valor en Libros	<b>\$ 1,000.00</b>

Para aclarar que las cuentas perdidas por deterioro y reversión de la perdida por deterioro son cuentas de resultado deudor y acreedor respectivamente que se sus saldos se liquidan con la cuenta pérdidas y ganancias y que para efectos tributarios la perdida no es deducible y la reversión no es gravable.

#### **4.6.2 Modelo de Revaluación**

Tomando en consideración que en nuestro país así como en muchos países, no existe un mercado activo de activos intangibles no se profundizara mucho en este tema, pero si se ejemplificaran algunos casos para efectos de aprendizaje.

Con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las

pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros del activo, al final del periodo sobre el que se informa, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.

El modelo de revaluación no contempla:

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

Este modelo de revaluación se aplicará después de que el activo haya sido reconocido inicialmente por su costo.

Es poco común la existencia de un mercado activo, para los activos intangibles, si bien cabe la posibilidad de que exista. Por ejemplo, en ciertos países pueden existir mercados activos para las licencias de taxi libremente transferibles, así como 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 sean objeto de compraventa, los contratos se negocian entre compradores y vendedores que actúan aisladamente, y por ello las transacciones son relativamente infrecuentes. Por estas razones, el precio que se paga por un activo puede no suministrar la suficiente evidencia del valor razonable de otro distinto. Además, con mucha frecuencia, los precios no están disponibles para el público.

La frecuencia de las revaluaciones depende de la volatilidad de los valores razonables de los activos intangibles que sean objeto de revaluación. Si el valor razonable de un activo revaluado difiere, sustancialmente, de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos activos intangibles pueden experimentar movimientos significativos y de carácter volátil en su valor razonable, de forma que sea preciso practicar revaluaciones anuales. Estas revaluaciones frecuentes serán innecesarias para activos intangibles con movimientos insignificantes en sus valores razonables.

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

- a) Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado; o

- b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el importe neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

Si un activo intangible, dentro de una clase de activos intangibles revaluados, no pudiera ser objeto de revaluación porque no existe un mercado activo para el mismo, el elemento en cuestión se contabilizará según su costo, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas que le hayan podido afectar. Si no pudiera seguir determinándose el valor razonable de un activo intangible, por faltar el mercado activo que sirve de referencia, el importe en libros del elemento será el importe revaluado, en la fecha de la última revaluación por referencia al mercado activo, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Si, en alguna fecha posterior, el valor razonable del activo intangible pudiera determinarse de nuevo por referencia a un mercado activo, se aplicará el modelo de revaluación desde esa misma fecha.

Si se incrementa el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, dicho aumento se reconocerá en otro resultado global y acumulado en el patrimonio en una cuenta de superávit de revaluación.

Sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo.

Cuando se reduzca el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, dicha disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado global en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta de superávit de revaluación.

Activo Intangible Utilizando el Modelo de Revaluación:

El 31 de Diciembre de 2008, la empresa CELESTIAL SA de CV, decide revaluar el programa informático que posee para el control de inventario, con el objetivo de que este refleje el valor real existente en el mercado para programas del mismo tipo; indicándose para tal efecto lo siguiente:

- a) Fecha en que se adquirió el programa: 01-02-2008
- b) Costo de adquisición: \$ 3,000.00
- c) Vida Útil: 3 años.
- d) Amortización acumulada a la fecha de Revaluación: \$ 916.66

e) Importe Revaluado: \$ 2,800.00

Cálculos de la Revaluación:

- Costo del Programa \$ 3,000.00

- Amortización al 31-12-08 \$ 916.66

- Valor en Libros \$ 2,083.34

- Importe Revaluado \$ 2,800.00

**Revaluación Real \$ 716.66**

Registro Contable:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-08	<b>Partida No.1</b>			
	<u>Activos Intangibles</u>		\$ 716.66	
	Programa Informático			
	<u>Superávit por Revaluación</u>			\$ 716.66
	Activos Intangibles			
	Intangibles			
	Por el registro de la revaluación del programa informático de la entidad.			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 716.66</b>	<b>\$ 716.66</b>

Para el registro contable de la amortización del programa informático se tomara como base el valor en libros después de registrada la revaluación, es decir \$ 2,800.00; el cual deberá dividirse entre los años restantes de su vida útil – 2 años.

\$ 2800.00/ 2 años = \$ 1,400.00, valor a amortizar durante el año 2009.

Al realizar el estudio se determinó lo siguiente:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-2009	<p style="text-align: center;"><b>Partida No.4</b></p> <p><u>Gasto de Venta</u></p> <p>Amortización de Intangible</p> <p><u>Amortización Acumulada</u></p> <p>Franquicia</p> <p>Por el registro de la amortización del año 2010</p>		\$ 1,400.00	\$ 1,400.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 1,400.00</b>	<b>\$ 1,400.00</b>

La amortización para el año 2010 se registrar similar al año 2009.

*Pérdida por deterioro en el modelo de revaluación.*

La entidad decidió para el 31 de Dic. De 2009, realizar un estudio que refleje si el programa informático que posee para el control de inventario, ha sufrido algún deterioro del valor, el estudio logró determinar el valor razonable menos los costos de vender y el valor en uso obteniendo los siguientes resultados:

Valor Razonable menos los costos de vender      \$1,300.00

Valor en uso      \$1,200.00

Tomando en consideración lo que la NIC 36 establece, que el mayor valor de estos dos importes constituye el importe recuperable, el cual debe compararse con el valor en libros del activo intangible para determinar si existe pérdida por deterioro.

Importe en Libros al 31-12-08      \$ 2,800.00

(-) Amortización Acumulada 31-12-09      \$ 1,400.00

Valor en Libros al 31-12-09      \$ 1,400.00

Importe Recuperable      \$ 1,300.00

**Pérdida por Deterioro      \$ 100.00**

## Registro del deterioro del valor del programa informático

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-2009	<p align="center"><b>Partida No.3</b></p> <p><u>Superávit por Revaluación</u></p> <p><u>Deterioro Acumulado</u></p> <p>Programa informático</p> <p>Para registrar la pérdida por deterioro</p>		\$ 100.00	\$ 100.00
	<b>Totales</b>		<b>\$ 100.00</b>	<b>\$ 100.00</b>

El ejercicio anterior fue presentado a efectos de comprender la teoría expuesta sobre el modelo de revaluación, ya que en El Salvador al igual que en otros países es muy difícil encontrar mercado activo para esta clase de activos.

### 4.7 Vida Útil de un Activo Intangible.

El proceso sistemático de amortización. Para determinar a qué tipo de activo intangible se le debe de aplicar el proceso de amortización, es preciso establecer si tiene vida útil limitada o no. Los activos intangibles cuya vida útil es limitada o indefinida se mantienen intactos hasta que pierden su valor. En ese momento se cancelan totalmente.

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

La contabilización de un activo intangible se basa en su vida útil. Un activo intangible con una vida útil finita se amortiza, mientras que un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza.

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

- a) La utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el elemento podría ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto;
- b) Los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida;

- c) La incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo;
- d) La estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo en cuestión;
- e) Las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o potenciales;
- f) El nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel;
- g) El periodo en que se controle el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del elemento, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; y
- h) Si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad.

El término “indefinido” no significa “infinito”. La vida útil de un activo intangible refleja sólo el nivel de los desembolsos para mantenimiento futuros necesarios para preservar el activo en su nivel normal de rendimiento, evaluado

en la fecha en la que se estima la vida útil del activo, así como la capacidad de la entidad y su intención de alcanzar dicho nivel. La conclusión de que la vida útil de un activo intangible es indefinida, no debe depender del exceso de los desembolsos futuros planeados sobre los inicialmente requeridos para mantener el activo a ese nivel de desempeño.

Dada la experiencia actual de cambios rápidos en la tecnología, los programas informáticos así como otros activos intangibles estarán sometidos a una rápida obsolescencia tecnológica. Por tanto, es probable que su vida útil sea corta.

La vida útil de un activo intangible que surja de un derecho contractual o legal de otro tipo no excederá el periodo de esos derechos pero puede ser inferior, dependiendo del periodo a lo largo del cual la entidad espera utilizar el activo. Si el derecho contractual o legal de otro tipo se hubiera fijado por un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible solo incluirá el periodo o periodos de renovación cuando exista evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin un costo significativo. La vida útil de un derecho readquirido que haya sido reconocido como un activo intangible en una combinación de negocios es el periodo contractual restante del contrato en el que se concedió el derecho y no incluirá los periodos de renovación.

Pueden existir factores económicos y legales que ejerzan influencia sobre la vida útil de un activo intangible. Los factores económicos determinarán el periodo a lo largo del cual se recibirán los beneficios económicos futuros. Los factores legales pueden restringir el intervalo de tiempo en el que la entidad controlará el acceso a estos beneficios. La vida útil será el periodo más corto de los determinados por estos factores.

*A continuación se presentara un ejemplo sobre la determinación de la vida útil de un activo intangible:*

Una entidad adquiere un programa informático que de acuerdo al Art.30-A de la Ley de Impuesto sobre la Renta debe amortizarse en un periodo de 4 años. La entidad espera utilizar el programa informático únicamente durante los primeros 3 años, mientras desarrolla su propio programa hecho a la medida.

- La estimación de la vida útil del programa informático es de 3 años. La empresa ha tomado como política amortizar este activo intangible durante este periodo pues tiene personal encargado de investigar la elaboración de un programa que satisfaga las necesidades requeridas por ella y espera que al final del tercer año ya tenga su propio programa informático, en el párrafo 90 de la NIC 38 establece que para determinar la vida útil del activo intangible, es preciso considerar muchos factores entre ellos esta: la

utilización esperada del activo por parte de la entidad y los ciclos típicos de vida del producto.

En este caso la empresa ha decidido amortizar durante un periodo de 3 años el programa informático adquirido, esta situación genera un impuesto diferido pues el gasto en concepto de amortización del activo intangible es mayor para efectos financieros que lo que corresponde para efectos tributarios.

#### **4.7.1 Activos Intangibles con Vidas Útiles Finitas.**

El importe depreciable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. El método de amortización utilizado reflejará el patrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización.

Pueden utilizarse diferentes métodos para distribuir el importe depreciable de un activo, de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades de producción. El método utilizado se seleccionará a partir del patrón esperado de

consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo, y se aplicará de forma uniforme de periodo a periodo, a menos que se produzca una variación en los patrones esperados de consumo de dichos beneficios económicos futuros.

En el caso de que la vida útil del activo intangible este limitada por leyes, reglamento, contrato o por su misma naturaleza, su periodo de amortización no podrá ser mayor que la que establece dicho documento o contrato y, por lo general se realiza aplicando el método de línea recta.

Normalmente, la amortización se reconocerá en el resultado del periodo. No obstante, en ocasiones, los beneficios económicos futuros incorporados a un activo se absorben dentro de la entidad, en la producción de otros activos. En estos casos, el cargo por amortización formará parte del costo de esos otros activos y se incluirá en su importe en libros. Por ejemplo, la amortización de los activos intangibles utilizados en el proceso de producción se incorporará al importe en libros de los inventarios.

### *Valor residual*

Se supondrá que el valor residual de un activo intangible es nulo a menos que:

a) haya un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil; o

b) exista un mercado activo para el activo y:

- i. pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado;
- y
- ii. sea probable que este mercado existirá al final de la vida útil del activo.

El importe depreciable de un activo con vida útil finita se determinará después de deducir su valor residual. Un valor residual distinto de cero implica que la entidad espera disponer el activo intangible antes de que termine su vida económica.

El valor residual de un activo intangible podría aumentar hasta un importe igual o mayor que el importe en libros del activo. En ese caso, el cargo por amortización del activo será nulo, a menos y hasta que, su valor residual disminuya posteriormente hasta un importe inferior al importe en libros del activo.

Estas situaciones que presenta la NIC son poco probables en El Salvador pues aquí al igual que en muchos países no existe un mercado activo.

*Ejemplo de un activo intangible con valor residual de cero:*

La empresa EL SOL S.A. de C.V. adquiere una patente que expira en 15 años, se espera que el producto que se encuentra protegido por la tecnología patentada genere beneficios económicos futuros para la empresa quien no piensa disponer del activo antes de que termine su vida económica.

- La patente se amortizará a lo largo de la vida útil de 15 años hasta un valor residual de cero. Si existe algún indicio de que la patente se ha deteriorado en cualquier fecha sobre la que se informa, se revisará la patente respecto al deterioro del valor.

*Ejemplo de un activo intangible con valor residual diferente a cero (suponiendo que en El Salvador existe un mercado activo para dicho intangible):*

El 01 de enero de 2010, la empresa Saravia S.A de C.V. adquirió los derechos de uso sobre una fórmula química de 5 años en un mercado activo por \$ 6,000.00, se espera que dicha fórmula sea una fuente de entrada de efectivo neto durante al menos 5 años. Sin embargo, la entidad espera vender los derechos sobre la fórmula en el mercado activo en 3 años. El 01 de enero de 2011, los derechos sobre el uso de una fórmula con vida útil restante de 2 años se negocian a \$

3,000.00. Se espera que el mercado activo continúe existiendo en un futuro cercano.

- Se calcula el importe depreciable de la fórmula 01 de enero de 2011 de la siguiente manera:

- Importe en Libros	\$ 6,000.00
- Valor Residual Estimado	<u>\$ 3,000.00</u>
- <b>Importe Depreciable</b>	<b>\$ 3,000.00</b>

En consecuencia, los \$ 3,000.00 se deberán amortizar a lo largo de la vida útil de 3 años de los derechos sobre la fórmula, así mismo se deberá presentar en cada fecha sobre la que se informa si existiere un cambio significativo en el precio del mercado, en tal caso, el valor residual debe actualizarse.

#### *Revisión del periodo y del método de amortización.*

Cuando se determine que el activo intangible ha perdido su valor, su importe no amortizado debe cancelarse con cargo a los resultados de operación del periodo en que ocurre. Cuando se establece que el término de vida del intangible ha cambiado, su valor no amortizado debe amortizarse durante el nuevo termino de vida.

Los procedimientos contables para amortizar activos intangibles son semejantes a los que se emplean con los activos tangibles depreciables. En este

caso, el costo de los intangibles debe amortizarse de una manera sistemática durante su vida útil estimada. El método de amortización en línea recta es el que generalmente se utiliza, a menos que la administración juzgue necesaria emplear otro. Por ejemplo, si existe evidencia de que la utilización de activos intangibles es más intensa en los primeros años de su vida útil debe emplearse un método de amortización acelerada.

Tanto el periodo como el método de amortización utilizado para un activo intangible con vida útil finita se revisarán, como mínimo, al final de cada periodo. Si la nueva vida útil esperada difiere de las estimaciones anteriores, se cambiará el periodo de amortización para reflejar esta variación. Si se ha experimentado un cambio en el patrón esperado de generación de beneficios económicos futuros por parte del activo, el método de amortización se modificará para reflejar estos cambios. Los efectos de estas modificaciones en el periodo y en el método de amortización, se tratarán como cambios en las estimaciones contables, la NIC 08 establece que el proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible más reciente. Por ejemplo, podría requerirse estimaciones para:

- a) Las cuentas por cobrar de dudosa recuperación;
- b) La obsolescencia de los inventarios;
- c) El valor razonable de activos o pasivos financieros;

- d) La vida útil o las pautas de consumo esperadas de los beneficios económicos futuros incorporados en los activos depreciables; y
- e) Las obligaciones por garantías concedidas.

A lo largo de la vida del activo intangible, puede ponerse de manifiesto que la estimación de la vida útil resulta inadecuada. Por ejemplo, el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor podría indicar que el periodo de amortización debe modificarse.

*Se presentara un ejemplo sobre la amortización de un activo intangible:*

La empresa SUPER LIBRE S.A de C.V, desarrolla una fórmula para la elaboración de un tipo de producto de limpieza, la entidad adquiere una patente para proteger la formula. Se espera que la formula patentada tenga una vida útil de 3 años dado que la entidad espera que tome 3 años desarrollar una formula superior.

- La fórmula patentada se amortizara a lo largo de la vida útil de 3 años. Dado que los productos de limpieza se elaboran utilizando la formula patentada, la amortización de la patente se incluirá en los costos de los productos de limpieza, cabe mencionar que en el párrafo 99 de la NIC 38 nos dice que los beneficios económicos incorporados a un activo se absorben dentro de la entidad, en la producción de otros activos, en estos

casos, el cargo por amortización formara parte del costo de esos otros activos y se incluirá en su importe en libros.

- Para la amortización se utilizara el método de lineal, salvo que otro método de amortización refleje mejor el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo, y si la entidad puede determinar el patrón de beneficios de forma fiable.

Para el registro contable tomando en cuenta que la amortización de la patente será absorbida por los productos de limpieza que se elaboren con la formula se verá reflejado de la siguiente manera:

La patente de la fórmula para la elaboración de un artículo de limpieza tiene una amortización al 31 de Diciembre de 2010 de \$ 800.00, esta amortización será absorbida por los artículos de limpieza que se realicen con esta fórmula, será parte del costo de estos.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31-12-10	<b>Partida No.1</b>			
	<u>Costo Ind.de Fabricación</u>		\$ 800.00	
	Amortización de Intangible			
	<u>Amortización Acumulada</u>			\$ 800.00
	Patente			
	Registro de la amortización correspondiente al 31 de			

	Dic de 2010. Que formar parte del costo de los artículos de limpieza			
	<b>Totales</b>		<b>\$ 800.00</b>	<b>\$ 800.00</b>

#### 4.7.2 Activos Intangibles con Vidas Útiles Indefinidas.

Los activos intangibles con una vida útil indefinida no se amortizarán. Según la NIC 36, la entidad comprobará si un activo intangible con una vida útil indefinida ha experimentado una pérdida por deterioro del valor comparando su importe recuperable con su importe en libros

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

La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se revisará cada periodo para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo.

Reconsiderar la vida útil de un activo intangible como finita, en lugar de como indefinida, es un indicio de que el activo puede haber visto deteriorado su valor. Como consecuencia, la entidad comprobará si el valor del activo se ha deteriorado, comparando su importe recuperable, con su importe en libros, y reconociendo cualquier exceso del importe en libros sobre el importe recuperable como una pérdida por deterioro del valor.

### *Retiros y disposiciones de activos intangibles*

Un activo intangible se dará de baja en cuentas:

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

La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un activo intangible se determinará como la diferencia entre el importe neto obtenido por su disposición, y el importe en libros del activo. Se reconocerá en el resultado del periodo cuando la partida sea dada de baja en cuentas. Las ganancias no se clasificarán como ingresos de actividades ordinarias.

La contrapartida a cobrar por la venta o disposición por otra vía de un activo intangible se reconocerá inicialmente por su valor razonable. Si se aplazase el pago a recibir por el activo intangible, la contrapartida recibida se reconocerá

inicialmente al precio equivalente de contado. La diferencia entre el importe nominal de la contrapartida y el precio equivalente de contado se reconocerá como un ingreso por intereses.

La amortización de un activo intangible con una vida útil finita no terminará cuando el activo intangible no vaya a ser usado más, a menos que el activo haya sido completamente amortizado o se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición que se clasifique como disponible para la venta).

#### **4.7 Información a Revelar.**

Los activos intangibles deberán presentarse en el último grupo de activos en el estado de situación financiera. Cuando sean importantes deberán distinguirse los diferentes conceptos de activos intangibles ya sea en el mismo estado de situación financiera o en una nota, especificando el método y el plazo de amortización empleado para cada uno. Cuando un activo intangible haya perdido su valor económico, y consecuentemente se cargue a resultados, deben revelarse las circunstancias que obligaron a ello en lo referente a la amortización de los activos intangibles se debe informar en los estados financieros el método de amortización utilizando la vida útil estimada, así como el método de la amortización por el presente año.

El periodo que ha servido como base para amortizar el costo de los activos intangibles debe revisarse regularmente para determinar si se han presentado circunstancias que indiquen un cambio en la vida útil de estos activos. El costo no amortizado de los activos intangibles debe asignarse entre la vida útil remanente de los mismos.

La entidad revelará la siguiente información para cada una de las clases de activos intangibles, distinguiendo entre los activos que se hayan generado internamente y los demás:

- a) si las vidas útiles son indefinidas o finitas y, en este caso, las vidas útiles o los porcentajes de amortización utilizados;
- b) los métodos de amortización utilizados para los activos intangibles con vidas útiles finitas;
- c) el importe en libros bruto y la amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada periodo;
- d) la partida o partidas, del estado de resultado integral, en las que está incluida la amortización de los activos intangibles;

- e) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
- i. los incrementos, con indicación separada de los que procedan de desarrollos internos, aquéllos adquiridos por separado y los adquiridos en combinaciones de negocios;
  - ii. los activos clasificados como mantenidos para la venta o incluidos en un grupo de activos para su disposición que haya sido clasificado como mantenido para la venta,
  - iii. los incrementos y decrementos, durante el periodo, procedentes de revaluaciones efectuadas, así como de pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en otro resultado integral.
  - iv. las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, en el resultado del periodo;
  - v. las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro del valor, a lo largo del periodo;
  - vi. el importe de la amortización reconocida durante el periodo;

- vii. las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de estados financieros a la moneda de presentación, y de la conversión de una operación en el extranjero a la moneda de presentación de la entidad; y
- viii. otros cambios habidos en el importe en libros durante el periodo.

Una clase de activos intangibles es un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la entidad. Los siguientes son ejemplos de clases separadas:

- a) marcas;
- b) cabeceras de periódicos o revistas y sellos o denominaciones editoriales;
- c) programas 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 proceso.

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

Revelar la naturaleza y efecto de los cambios en las estimaciones contables que tengan un efecto significativo en el periodo corriente, o que se espera que tengan repercusión significativa en futuros periodos. Estas revelaciones de información pueden surgir por cambios en:

(a) el periodo de amortización fijado para un activo intangible;

(b) el método de amortización; o

(c) los valores residuales.

Una entidad revelará también:

- En el caso de un activo intangible con vida útil indefinida, el importe en libros de dicho activo y las razones sobre las que se apoya la estimación de una vida útil indefinida. Al aportar estas razones, la entidad describirá el factor o los factores que han jugado un papel significativo al determinar que el activo tiene una vida útil indefinida.

- Una descripción, el importe en libros y del periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea significativo en los estados financieros de la entidad.
  
- La existencia y el importe en libros de los activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción, así como el importe en libros de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas
  
  
- El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.

En el caso de activos intangibles contabilizados por sus valores revaluados, la entidad revelará la siguiente información:

a) para cada clase de activos intangibles:

- i. La fecha efectiva de la revaluación;
  
- ii. El importe en libros de los activos intangibles revaluados; y
  
- iii. El importe en libros que se habría reconocido si los activos Intangibles se hubieran medido posteriormente utilizando el modelo del costo;

- b) el importe del superávit de revaluación, tanto al principio como al final del periodo, que procedan de los activos intangibles, indicando los cambios habidos durante el periodo, así como cualquier restricción para la distribución de su saldo entre los accionistas; y
- c) los métodos e hipótesis significativos empleados en la estimación del valor razonable de los activos.

Sobre los desembolsos por investigación y desarrollo la entidad revelará el importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo que se hayan reconocido como gastos durante el periodo. Los desembolsos por investigación y desarrollo incluirán todos los que sean directamente atribuibles a las actividades de investigación y desarrollo.

## CAPITULO V

### 5 Conclusiones y Recomendaciones.

#### 5.1 Conclusiones.

Con base a los resultados obtenidos y al análisis correspondiente se concluye que:

- ✓ Existe desconocimiento a nivel estudiantil sobre la terminología relacionada con los Activos Intangibles.
- ✓ En nuestro país no se aplica de manera adecuada la Norma Internacional No 38 de Activos Intangibles.
- ✓ La aplicación correcta de la NIC 38, ayuda a prepara registros contables fiables y relevantes sobre los Activos Intangibles.
- ✓ La legislación tributaria no regula con profundidad los diversos activos intangibles.
- ✓ En El Salvador, hay poco conocimiento de las transacciones de compra-venta de activos intangibles.

## **5.2 Recomendaciones.**

De acuerdo a las conclusiones anteriores se recomienda que:

- ✓ A nivel académico abordar con mayor amplitud este tema.
  
- ✓ Es necesario que la administración tributaria profundice en la regulación de los diversos activos intangibles, ya que estos dentro de algunas empresa representan una enorme inversión.
  
- ✓ Realizar seminarios de capacitación de las NIIF especialmente de las PYMES y NIC 38.

## **Bibliografía**

- ✓ Guajardo Cantú, Gerardo, Contabilidad Financiera, 2<sup>a</sup>. Edición, Editorial MCGRAW-HILL.
  
- ✓ Romero López, Álvaro Javier, Principios de Contabilidad, año 2005, editorial MCGRAW-HILL.
  
- ✓ Romero López, Álvaro Javier, Contabilidad Intermedia, año 1997, editorial MCGRAW-HILL.
  
- ✓ Norma Internacional de Contabilidad No 1 Presentación de Estados Financieros.
  
- ✓ Norma Internacional de Contabilidad No 36 Deterioro de Valor de los Activos.
  
- ✓ Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles.
  
- ✓ Código de Comercio.
  
- ✓ Ley de registro de Comercio.

- ✓ Ley Reguladora de la Contaduría Pública.
  
- ✓ Ley de marcas y Otros Signos Distintivos.
  
  
  
- ✓ Ley del Libro.
  
  
  
- ✓ Ley de Propiedad Intelectual.
  
  
  
  
  
- ✓ Código Tributario y su Reglamento de Aplicación.
  
  
  
  
  
- ✓ Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
  
  
  
  
  
- ✓ Ley de Impuesto Sobre la Renta.
  
  
  
  
  
- ✓ [www.monografias.com](http://www.monografias.com), Proceso de adopción de NIC\_NIIF El Salvador.
  
  
  
  
  
- ✓ <http://www.ciberconta.unizar.es/leccion/containmate/100.HTM>.

# ANEXOS

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS**  
**SECCION DE CONTADURIA PÚBLICA**



**ENCUESTA DIRIGIDA A LOS ESTUDIANTES DE CUARTO Y QUINTO AÑO DE  
LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA DE LA UNIVERSIDAD DE EL  
SALVADOR – FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL.**

**TEMA:** "Análisis teórico – práctico de la Norma Internacional de Contabilidad No 38 Activos Intangibles y su incidencia con la legislación mercantil relacionada y tributaria de El Salvador."

**OBJETIVO:** Obtener información para determinar el grado de conocimiento en cuanto al reconocimiento y medición de los activos intangibles.

1. ¿Sabe usted qué es un Activo Intangible?

Si \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

2. Mencione dos Activos Intangibles.

3. ¿Tiene conocimiento de que existe una normativa contable que regula los Activos Intangibles?

Si \_\_\_\_\_ no \_\_\_\_\_

4. Si la respuesta a la pregunta anterior es afirmativa mencione el nombre de la normativa.

5. Mencione las diferentes formas que establece la NIC 38 para adquirir un Activo Intangible.

---

---

---

---

6. Con posterioridad a su reconocimiento inicial ¿Cuáles son los modelos que establece la NIC 38 para contabilizar los Activos Intangibles?

7. Tiene conocimiento de cuántas maneras se determina el valor en libros de un Activo Intangible según la NIC 38.

Una manera \_\_\_\_\_

Dos maneras \_\_\_\_\_

Más de dos maneras \_\_\_\_\_

8. Según su respuesta a la pregunta anterior exprese la/s manera/s de determinarlo.

9. De acuerdo a la NIC 38. ¿Cómo puede ser la vida útil de un Activo Intangible?

10. ¿Cuales Activos Intangibles se amortizan y de qué manera?

11. ¿Tiene conocimiento de las leyes tributarias vigentes en El Salvador que sean aplicables a los Activos Intangibles?

Si \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_

12. Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa mencione las leyes tributarias aplicables.

13. ¿Tiene conocimiento de las leyes mercantiles vigentes en El Salvador que regulen los Activos Intangibles?

Si \_\_\_\_ No \_\_\_\_

14. Si su respuesta a la pregunta anterior es afirmativa mencione las leyes mercantiles que los regulan.

15. De acuerdo a la NIC 38. ¿Cuáles son los criterios para reconocer un Activo Intangible?

16. De acuerdo a la NIC 38. ¿A qué valor se debe contabilizar un Activo Intangible inicialmente?

17. ¿Cómo se constituye el costo de un Activo Intangible generado internamente según NIC 38?
18. ¿En qué casos un Activo Intangible posee valor residual?.
19. Mencione en qué casos los desembolsos sobre una partida de intangibles deberán reconocerse como gastos.

#### CLAUSULAS DE TRANSFERENCIA LIBRE DE MARCA (Art. 33 LMOSD)

- I) Que el primero es el titular de la marca \_\_\_\_\_, que sirve para identificar \_\_\_\_\_ *(lista de productos y/o servicios)* \_\_\_\_\_, los cuales están comprendidos en la(s) clase(s) \_\_\_\_\_ de la Clasificación Internacional de Niza, la cual se encuentra inscrita en el Registro de la Propiedad Intelectual al número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_, el día \_\_\_\_\_, vigente hasta el día \_\_\_\_\_ *(o en su caso: renovada al número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_, vigente hasta el día \_\_\_\_\_)*.
- II) Que por el precio de \_\_\_\_\_ DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA, que declara haber recibido a su satisfacción del adquirente, le transfiere a éste libre de gravamen, la marca relacionada en la cláusula anterior, **para identificar los productos y/o servicios \_\_\_\_\_, conservando la titularidad de dicha marca para identificar los productos y/o servicios \_\_\_\_\_**. (\*) El adquirente acepta la transferencia que se le hace.
- III) Para los efectos del presente contrato, nos sometemos a la jurisdicción de los tribunales de esta ciudad.

#### OBSERVACIONES:

Si el documento es otorgado en El Salvador:

- puede hacerse en escritura pública o en documento autenticado por notario; o
- puede otorgarse en el formulario internacional tipo No. 6, el cual puede descargarse de la página web. El enlace directo para su descarga es:  
[http://www.cnr.gob.sv/documentos/pi/formularios\\_internacionales\\_tlt/TLT\\_FORMULARIO\\_6.pdf](http://www.cnr.gob.sv/documentos/pi/formularios_internacionales_tlt/TLT_FORMULARIO_6.pdf)

\*) El párrafo de color rojo, aplica únicamente cuando la transferencia sea parcial, es decir que el titular transfiere únicamente la marca para uno o algunos productos y se queda con la marca para alguno(s) productos.



**MODELO DE SOLICITUD PARA TRASPASO**

**(PERSONA NATURAL)**

**Solicitud de Traspaso**

**Distintivo:**

**Clase:**

**Exp:**

**Nº: Libro**

**SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:**

Yo \_\_\_\_\_ mayor de edad con profesión u oficio  
\_\_\_\_\_ del domicilio \_\_\_\_\_ de nacionalidad  
\_\_\_\_\_ a usted atentamente EXPONGO:

Que el Señor \_\_\_\_\_, de nacionalidad  
\_\_\_\_\_ con domicilio \_\_\_\_\_, es propietario de  
la marca \_\_\_\_\_ que ampara: \_\_\_\_\_  
comprendida en la clase \_\_\_\_\_ inscrita con fecha \_\_\_\_\_, y  
con fecha de vencimiento \_\_\_\_\_ al Número \_\_\_\_\_  
del Libro \_\_\_\_\_. Que de conformidad a la escritura pública otorgada en la ciudad  
de San Salvador, a las \_\_\_\_\_ horas del día \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ del  
año \_\_\_\_\_, ante los oficios notariales \_\_\_\_\_.  
El Señor \_\_\_\_\_ **TRASPASA** la marca antes mencionada tal como lo  
compruebo con el documento de adjunto.

Por lo anterior expuesto respetuosamente PIDO: Me admita la presente solicitud de traspaso. Se me tenga por parte en el carácter en que comparezco y oportunamente se me conceda el Traspaso solicitado, marginándose el asiento de la marca en cuestión en los libros correspondientes que lleva ese Registro.

*Para los efectos legales adjunto: El recibo de pago de los derechos correspondientes y Copia certificada de la Escritura Pública de Compraventa de la Marca aludida.*

Señalo para oír notificaciones: \_\_\_\_\_ y autorizo a \_\_\_\_\_ para que pueda retirar cualquier notificación.

**San Salvador** \_\_\_\_\_  
(en letras)

**F** \_\_\_\_\_  
Firma del Solicitante

**F** \_\_\_\_\_  
Firma y Sello de Abogado Director

- ***Si la persona interesada no se presenta personalmente, la firma deberá ser autenticada por un notario.***



## MODELO DE SOLICITUD PARA TRASPASO (APODERADO)

### Solicitud de Traspaso

Distintivo:

Clase:

Exp:

N<sup>º</sup>: Libro

SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:

Yo \_\_\_\_\_ mayor de edad abogado del domicilio \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ expreso que no me encuentro dentro de las inhabilidades a que hace referencia el art. 99 del Código de Procedimientos Civiles actuando en calidad de **Apoderado** de la Sociedad \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ del domicilio \_\_\_\_\_ tal como lo compruebo con el poder inscrito en el Registro de Comercio bajo el Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_ de Otros Contratos Mercantiles a usted atentamente EXPONGO:

Que la Sociedad \_\_\_\_\_, de nacionalidad \_\_\_\_\_, con domicilio \_\_\_\_\_, es propietaria en El Salvador de la marca \_\_\_\_\_ que ampara: \_\_\_\_\_ comprendida en la clase \_\_\_\_\_ inscrita con fecha \_\_\_\_\_, y con fecha de vencimiento \_\_\_\_\_ al Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_. Que de conformidad a la escritura pública otorgada en la ciudad de San Salvador, a las \_\_\_\_\_ horas del día \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ del año \_\_\_\_\_, ante los oficios notariales \_\_\_\_\_, la Sociedad \_\_\_\_\_ **TRASPASA** a mi apoderada la marca antes mencionada tal como lo compruebo con el documento de adjunto.

Por lo anterior expuesto respetuosamente PIDO: Me admita la presente solicitud de traspaso, se me tenga por parte en el carácter en que comparezco y oportunamente se me conceda el traspaso solicitado, marginándose el asiento de la marca en cuestión en los libros correspondientes que lleva ese Registro.

Para los efectos legales adjunto: El recibo de pago de los derechos correspondientes y Copia certificada de la Escritura Pública de Compraventa de la Marca aludida.

Señalo para oír notificaciones: \_\_\_\_\_ y autorizo a  
\_\_\_\_\_ para que pueda retirar cualquier notificación.

**San Salvador**

\_\_\_\_\_  
(en letras)

**F** \_\_\_\_\_  
**Firma del Apoderado con Sello de Abogado y Notario**



**MODELO DE SOLICITUD PARA TRASPASO  
(REPRESENTANTE LEGAL)**

**Solicitud de Traspaso**

**Distintivo:**

**Clase:**

**Exp:**

**Nº: Libro**

**SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:**

Yo \_\_\_\_\_ mayor de edad con profesión u oficio \_\_\_\_\_ del domicilio \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ actuando en calidad de **Representante Legal** de la Sociedad \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ del domicilio \_\_\_\_\_ tal como lo compruebo con la \_\_\_\_\_ inscrita en el Registro de Comercio bajo el Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_ de Otros Contratos Mercantiles a usted atentamente EXPONGO:

Que la Sociedad \_\_\_\_\_, de nacionalidad \_\_\_\_\_, con domicilio \_\_\_\_\_, es propietaria en El Salvador de la marca \_\_\_\_\_ que ampara: \_\_\_\_\_ comprendida en la clase \_\_\_\_\_ inscrita con fecha \_\_\_\_\_, y con fecha de vencimiento \_\_\_\_\_ al Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_. Que de conformidad a la escritura pública otorgada en la ciudad de San Salvador, a las \_\_\_\_\_ horas del día \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ del año \_\_\_\_\_, ante los oficios notariales \_\_\_\_\_, la Sociedad \_\_\_\_\_ **TRASPASA** a mi representada la marca antes mencionada tal como lo compruebo con el documento de adjunto.

Por lo anterior expuesto respetuosamente PIDO: Me admita la presente solicitud de traspaso, se me tenga por parte en el carácter en que comparezco y oportunamente se me conceda el traspaso solicitado, marginándose el asiento de la marca en cuestión en los libros correspondientes que lleva ese Registro.

*Para los efectos legales adjunto: El recibo de pago de los derechos correspondientes y copia certificada de la Escritura Pública de Compraventa de la Marca aludida.*

Señalo para oír notificaciones: \_\_\_\_\_ y autorizo a \_\_\_\_\_ para que pueda retirar cualquier notificación.

**San Salvador** \_\_\_\_\_

Ñ(en letras)

**F** \_\_\_\_\_  
*Firma del Representante Legal*

**F** \_\_\_\_\_  
*Firma y Sello de Abogado Director*

- *Si la persona interesada no se presenta personalmente la firma deberá ser autenticada por un notario*

## SOLICITUD DE DEPÓSITO

(Formulario FSPI06)

<b>Hora / fecha de presentación y sello</b>	<input type="checkbox"/> <b>de Obra</b> <input type="checkbox"/> <b>de Interpretación o Ejecución Artística</b> <input type="checkbox"/> <b>de Producción Radiofónica</b>	
<b>REGISTRO DE PROPIEDAD INTELECTUAL</b>		
<b>DATOS DEL SOLICITANTE</b>		
<b>NOMBRE:</b>	<b>Código</b>	
<b>NIT:</b>		
<b>EDAD:</b>	<b>PROFESION:</b>	
<b>DOMICILIO:</b>	<b>CIUDAD:</b>	<b>PAIS:</b>
<b>CALIDAD EN QUE ACTUA:</b>		
<input type="checkbox"/> Personal <input type="checkbox"/> Apoderado <input type="checkbox"/> Representante Legal		
Si es <b>Apoderado</b> , datos de inscripción de Poder en el Registro de Comercio:		
Número	Libro	De Otros Contratos Mercantiles
Posee alguna de las inhabilidades establecidas en el artículo 67 del Código Procesal Civil y Mercantil		
<input type="checkbox"/> si <input type="checkbox"/> no		
Si es <b>Representante Legal</b> , datos de inscripción en el Registro de Comercio de:		
a) Escritura de Constitución de Sociedad (o Pacto Social vigente):		
Número	Libro	De Sociedades
b) Credencial de Junta Directiva:		
Número	Libro	De Sociedades

<b>DATOS DEL TITULAR</b>				
<b>NOMBRE O RAZON SOCIAL:</b>			<b>Código</b>	
<b>NIT:</b>				
<b>Si es persona jurídica:</b>				
<b>NATURALEZA:</b>				
<b>Si es persona natural:</b>			<b>Si es persona natural:</b>	
<b>EDAD:</b>			<b>PROFESION:</b>	
<b>DOMICILIO:</b>			<b>NACIONALIDAD:</b>	
<b>CIUDAD:</b>				
<b>PAIS:</b>				
<input type="checkbox"/> Autor	<input type="checkbox"/> Editor o cesionario	<input type="checkbox"/> Artista intérprete o ejecutante	<input type="checkbox"/> Productor	<input type="checkbox"/> Radiodifusor
<b>DATOS DE LA OBRA</b>				
<b>TITULO:</b>				
<b>SINTESIS:</b> (que no exceda de 4 renglones)				
<input type="checkbox"/> Obra inédita		<input type="checkbox"/> Fecha primera divulgación de la obra:		
<b>PETICIONES:</b>				
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tener por parte al solicitante.</li> <li>• Admitir la solicitud y darle trámite de ley.</li> </ul>		<input type="checkbox"/> Agregar documentación adjunta		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Depositar la obra/interpretación/producción solicitada.</li> <li>• Extender certificado respectivo.</li> </ul>		<input type="checkbox"/> Otra: (especificar)		
<b>ANEXOS:</b>				
<input type="checkbox"/> Documentos de personería (especificar)		<input type="checkbox"/> Contrato de		
<input type="checkbox"/> 2 ejemplares/copias/fotografías de la obra		<input type="checkbox"/> Otro: (especificar)		
<input type="checkbox"/> Comprobante de pago de derechos de registro No.				

OTROS:	
<b>NOTIFICACIONES</b>	
Indicación de los medios autorizados por el solicitante para recibir notificaciones	
DIRECCIÓN:	PERSONA AUTORIZADA (para notificar en dirección o en la oficina del Registro):
DIRECCIÓN DE e-mail:  (si el solicitante señala este medio se tomará como fecha de notificación el día de envío del e-mail, del cual se agregará una copia al expediente, lo cual acepta por medio de la indicación de su dirección de correo electrónico en la presente casilla y la firma de la solicitud).	NUMERO DE FAX:  (si el solicitante señala este medio se tomará como fecha de notificación el día de envío del fax, de cuya confirmación de envío se agregará una copia al expediente, lo cual acepta por medio de la indicación de su número de fax en la presente casilla y la firma de la solicitud)
LUGAR Y FECHA:	
FIRMA SOLICITANTE	
<b>AUTENTICA DE FIRMA DEL SOLICITANTE</b> (si la solicitud es presentada por persona distinta del solicitante)	
DOY FE: Que la firma que calza la anterior solicitud es AUTENTICA por haber sido _____ a mi presencia por _____, de _____ años de edad, _____, del domicilio de _____, a quien ___ conozco e identifico por medio de su _____ número _____. En la ciudad de _____, a los _____ días del mes de _____ de dos mil _____.	

## INSTRUCCIONES PARA LLENAR FORMULARIO FSPI06

1. Completar a máquina o a mano con letra de molde legible, estampar las firmas y el respectivo sello de abogado y presentar en las ventanillas de recepción de documentos del Registro de la Propiedad Intelectual.
2. Favor dejar en blanco los espacios escritos en rojo, pues son de uso exclusivo del Registro de Propiedad Intelectual.
3. Únicamente cuando se trate del representante legal de una sociedad mercantil inscrita en el Registro de Comercio o de un apoderado, cuyo poder se encuentra inscrito en el mismo Registro, bastará relacionar los datos de inscripción en las casillas correspondientes sin necesidad de anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería.
4. En todos los demás casos de representación, deberá anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería (Ejemplo: poderes no inscritos, partidas de nacimiento, etc.) y señalarlo así en la casilla correspondiente a anexos.
5. La solicitud se acompañará además de los documentos que comprueben la personería del solicitante en su caso, del comprobante de pago de los derechos de registro respectivo.
6. Si la solicitud es presentada por una persona diferente al solicitante, deberá traer firma autenticada por notario.
7. Presentar una solicitud por cada obra, interpretación o producción.
8. Si se tratase de una traducción se deberá indicar en la solicitud, el nombre del autor de la obra primigenia y el título en su idioma original.

# SOLICITUD DE REGISTRO DE MARCA

(Formulario FSPI01)

Hora / fecha de recepción y sello		FACSIMIL 8 x 8 cms.	
<b>REGISTRO DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL</b>			
<b>DATOS DEL SOLICITANTE</b>			
NOMBRE:		Código	
NIT:			
EDAD:	PROFESION:		
DOMICILIO:	NACIONALIDAD:		
CIUDAD:			
PAIS:			
<b>CALIDAD EN QUE ACTUA:</b>			
<input type="checkbox"/> Personal <input type="checkbox"/> Apoderado <input type="checkbox"/> Representante Legal <input type="checkbox"/> Gestor Oficioso			
Si es <b>Apoderado</b> , datos de inscripción de Poder en el Registro de Comercio:			
Número                      Libro                      de Otros Contratos Mercantiles			
Posee alguna de las inhabilidades establecidas en el artículo 67 del Código Procesal Civil y Mercantil			
<input type="checkbox"/> Si <input type="checkbox"/> No			

Si es <b>Representante Legal</b> , datos de inscripción en el Registro de Comercio de:	
a) Escritura de Constitución de Sociedad (o Pacto Social vigente):	
Número	Libro de Sociedades
b) Credencial de Junta Directiva:	
Número	Libro de Sociedades
Si actúa como <b>Gestor Oficioso</b> , justificar gravedad y urgencia:	
<b>DATOS DEL TITULAR</b>	
<b>NOMBRE O RAZON SOCIAL:</b>	<b>Código</b>
<b>NIT:</b>	
<b>DOMICILIO:</b>	<b>NACIONALIDAD:</b>
<b>CIUDAD:</b>	
<b>PAIS:</b>	
Si es persona jurídica:	
<b>NATURALEZA:</b>	
Si es persona natural:	Si es persona natural:
<b>EDAD:</b>	<b>PROFESIÓN:</b>
<b>DATOS DE LA MARCA</b>	
<b>TRADUCCION AL IDIOMA CASTELLANO (completar esta casilla, únicamente si la marca está escrita en otro idioma):</b>	
<b>TIPO DE MARCA:</b>	
<input type="checkbox"/> De producto	<input type="checkbox"/> De servicios
<input type="checkbox"/> De producto y servicio	<input type="checkbox"/> Colectiva
	<input type="checkbox"/> de Certificación
<b>PRODUCTOS /SERVICIOS QUE AMPARA:</b>	
<b>Proporcionar el número de clase, y a continuación de éste, detallar la lista específica de los productos y/o servicios.</b>	

(si el espacio no es suficiente, escribir en hoja anexa)

**RESERVAS: (marcar solamente una reserva)**

- El derecho de utilizar la marca en cualquier tipo de letra, color o combinación de colores
- El derecho de utilizar la marca tal como se presenta
- Otra: (especificar)

**PETICIONES:**

- Tener por parte al solicitante  Agregar documentación adjunta
  - Admitir la solicitud y darle trámite de ley  Se invoca prioridad
  - Inscribir la marca solicitada
- País \_\_\_\_\_ No. \_\_\_\_\_
- Otra: (especificar)

**ANEXOS:**

- Continuación de lista de productos/servicios que ampara la marca
  - Documentos de personería (especificar)
  - Documento de fianza (gestor oficioso)
  - Autorización de
  - Solicitud prioritaria en el extranjero
  - Otro: (especificar)
- Modelos o ejemplares de la marca:
- Color. Cantidad: \_\_\_\_\_
  - Blanco y negro. Cantidad: \_\_\_\_\_

**NOTIFICACIONES**

Indicación de los medios autorizados por el solicitante para recibir notificaciones

DIRECCIÓN:

PERSONA AUTORIZADA (para notificar en dirección o en la

	oficina del Registro):
DIRECCIÓN DE e-mail:  (si el solicitante señala este medio se tomará como fecha de notificación el día de envío del e-mail, del cual se agregará una copia al expediente, lo cual acepta por medio de la indicación de su dirección de correo electrónico en la presente casilla y la firma de la solicitud)	NUMERO DE FAX:  (si el solicitante señala este medio se tomará como fecha de notificación el día de envío del fax, de cuya confirmación de envío se agregará una copia al expediente, lo cual acepta por medio de la indicación de su número de fax en la presente casilla y la firma de la solicitud)
LUGAR Y FECHA:	
FIRMA SOLICITANTE	SELLO ABOGADO (únicamente en caso de ser apoderado)

### INSTRUCCIONES PARA LLENAR FORMULARIO FSP101

1. Completar a máquina o a mano con letra de molde legible, estampar las firmas y el respectivo sello de abogado, cuando se comparezca por medio de apoderado y presentar en las ventanillas de recepción de documentos del Registro de la Propiedad Intelectual.
2. Favor dejar en blanco los espacios escritos **en verde**, pues son de uso exclusivo del Registro de Propiedad Intelectual.
3. En la casilla de los productos y/o servicios, de acuerdo a la Clasificación de Niza, favor proporcionar el número de la clase a la que pertenecen éstos, y a continuación enumerar la lista que contenga dichos productos y/o servicios.
4. La autorización a que se refiere en la casilla de anexos, tendrá que presentarse únicamente en los casos de prohibiciones establecidas en los literales k y l del Art. 8 y literales f, g é i del Art. 9, o el acuerdo de coexistencia a que se refiere el inciso 4º del Art. 14, todos de la Ley de Marcas y Otros Signos Distintivos.
5. El facsímil o modelo adherido en la solicitud debe ser igual a los modelos que se anexan. Estos deben tener unas dimensiones máximas de 8 x 8 cms. Si el modelo se imprime en la solicitud, favor anexar una versión en formato digital o enviarla a [propiedadintelectual@cnr.gob.sv](mailto:propiedadintelectual@cnr.gob.sv), haciendo referencia al número de presentación de la solicitud.
6. Únicamente cuando se trate del representante legal de una sociedad mercantil inscrita en el Registro de Comercio o de un apoderado, cuyo poder se encuentra inscrito en el mismo Registro, bastará relacionar los datos de inscripción en las casillas correspondientes sin necesidad de anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería.
7. En todos los demás casos de representación, deberá anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería (Ejemplo: poderes no inscritos, partidas de nacimiento, etc.) y señalarlo así en la casilla correspondiente a anexos.
8. Cuando se gestione a través de apoderado, deberá colocar sello de abogado.
9. Favor atender las instrucciones señaladas **en color rojo**.



**MODELO DE SOLICITUD PARA CAMBIO DE DOMICILIO  
(APODERADO)**

**Cambio de Domicilio**

**Distintivo:**

**Clase:**

**Exp:**

**Nº: Libro:**

**SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:**

Yo \_\_\_\_\_ mayor de edad abogado del domicilio \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ expreso que no me encuentro dentro de las inhabilidades a que hace referencia el art. 99 del Código de Procedimientos Civiles actuando en calidad de **Apoderado** de la Sociedad \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ del domicilio \_\_\_\_\_ tal como lo compruebo con el poder inscrito en el Registro de Comercio bajo el Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_ de Otros Contratos Mercantiles a usted atentamente EXPONGO:

Que la Sociedad \_\_\_\_\_, de nacionalidad \_\_\_\_\_, con domicilio \_\_\_\_\_, es dueña en El Salvador de la marca \_\_\_\_\_ en la clase \_\_\_\_\_ inscrita con fecha \_\_\_\_\_, al Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_. Que la Sociedad \_\_\_\_\_ **CAMBIO SU DOMICILIO** a \_\_\_\_\_

Por lo anterior expuesto respetuosamente PIDO: Me admita la presente solicitud de cambio de domicilio, se me tenga por parte en el carácter en que comparezco y ordene el cambio de domicilio solicitada, marginándose el asiento de la marca en cuestión en los libros correspondientes, a favor de mi representada.

*Para los efectos legales adjunto: El recibo de pago de los derechos correspondientes y Copia certificada del documento de cambio de domicilio.*

**Señalo para oír notificaciones:** \_\_\_\_\_ **y autorizo**  
**a** \_\_\_\_\_ **para que pueda retirar cualquier notificación.**

**San Salvador**

\_\_\_\_\_  
*(en letras)*

**F** \_\_\_\_\_  
Firma del Apoderado con Sello de Abogado y Notario



**MODELO DE SOLICITUD PARA CAMBIO DE DOMICILIO  
(REPRESENTANTE LEGAL)**

**Cambio de Domicilio**

**Distintivo:**

**Clase:**

**Exp:**

**N<sup>o</sup>: Libro:**

**SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:**

Yo \_\_\_\_\_ mayor de edad con profesión u oficio  
\_\_\_\_\_ del domicilio \_\_\_\_\_ de nacionalidad  
\_\_\_\_\_ actuando en calidad de **Representante Legal** de la Sociedad  
\_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_  
del domicilio \_\_\_\_\_ tal como lo compruebo con la \_\_\_\_\_  
inscrito en el Registro de Comercio bajo el Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_ de Otros  
Contratos Mercantiles a usted atentamente EXPONGO:

Que la Sociedad \_\_\_\_\_, de nacionalidad \_\_\_\_\_, con  
domicilio \_\_\_\_\_, es dueña en El Salvador de la marca \_\_\_\_\_ en la clase  
\_\_\_\_\_ inscrita con fecha \_\_\_\_\_, al Número \_\_\_\_\_ del  
Libro \_\_\_\_\_. Que la Sociedad \_\_\_\_\_ **CAMBIO SU  
DOMICILIO** a \_\_\_\_\_

Por lo anterior expuesto respetuosamente PIDO: Me admita la presente solicitud de cambio de domicilio, se me tenga por parte en el carácter en que comparezco y ordene el cambio de domicilio solicitada, marginándose el asiento de la marca en cuestión en los libros correspondientes, a favor de mi representada.

*Para los efectos legales adjunto: El recibo de pago de los derechos correspondientes y copia certificada del documento de cambio de domicilio.*

**Señalo para oír notificaciones:** \_\_\_\_\_ **y autorizo**  
**a** \_\_\_\_\_ **para que pueda retirar cualquier notificación.**

**San Salvador**

\_\_\_\_\_  
*(en letras)*

**F** \_\_\_\_\_  
*Firma del Representante Legal*

**F** \_\_\_\_\_  
*Firma y Sello de Abogado Director*

- ***Si la persona interesada no se presenta personalmente la firma deberá ser autenticada por un notario***

# SOLICITUD DE REGISTRO DE DISEÑO INDUSTRIAL

(Formulario FSPI05)

<b>Hora / fecha de recepción y sello</b>		
NÚMERO DEL COMPROBANTE DE PAGO DE LOS DERECHOS DE REGISTRO:		
<b>REGISTRO DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL</b>		
<b>DATOS DEL SOLICITANTE</b>		
NOMBRE:		Código
NIT:		
EDAD:	PROFESION:	
DOMICILIO:	NACIONALIDAD:	
CIUDAD:		
PAIS:		
<b>CALIDAD EN QUE ACTUA:</b>		
<input type="checkbox"/> Personal <input type="checkbox"/> Apoderado <input type="checkbox"/> Representante Legal		
Si es <b>Apoderado</b> , datos de inscripción de Poder en el Registro de Comercio:		
Número	Libro	De Otros Contratos Mercantiles
Posee alguna de las inhabilidades establecidas en el artículo 67 del Código Procesal Civil y Mercantil:		
<input type="checkbox"/> si <input type="checkbox"/> no		
Si es <b>Representante Legal</b> , datos de inscripción en el Registro de Comercio de:		
a) Escritura de Constitución de Sociedad (o Pacto Social vigente):		
Número	Libro	De Sociedades
b) Credencial de Junta Directiva:		
Número	Libro	De Sociedades
<b>DATOS DEL PROPIETARIO</b>		

NOMBRE:		Código
NIT:		
DOMICILIO:	NACIONALIDAD:	
CIUDAD:		
PAIS:		
<b>DATOS DEL CREADOR</b>		
NOMBRE:		Código
NIT:		
DOMICILIO:	NACIONALIDAD:	
CIUDAD:		
PAIS:		
<b>DATOS DEL DISEÑO INDUSTRIAL</b>		
TÍTULO DEL DISEÑO INDUSTRIAL:		
PAÍS DE ORIGEN DEL DISEÑO INDUSTRIAL:		
TIPO O GENERO DE LOS PRODUCTOS A LOS CUALES SE APLICARA EL DISEÑO:		
CLASE O CLASES A LAS CUALES PERTENECEN LOS PRODUCTOS (CLASIFICACION DE LOCARNO):		
REIVINDICA PRIORIDAD:      SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>		
NÚMERO DE PRIORIDAD:		
FECHA DE PRIORIDAD:		
PAÍS DE PRIORIDAD:		

<p><b>PETICIONES:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Tener por parte al solicitante</li> <li>• Admitir la solicitud y darle trámite de ley</li> <li>• Inscribir el diseño solicitado</li> <li>• Tiempo de concesión: 10 años</li> <li><input type="checkbox"/> Agregar documentación adjunta</li> <li><input type="checkbox"/> Otras (especificar)</li> </ul>	
<p><b>ANEXOS:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dibujos (original y dos copias)</li> <li>• Comprobante de pago</li> <li><input type="checkbox"/> Cesión de Derechos</li> <li><input type="checkbox"/> Solicitud prioritaria en el extranjero</li> <li><input type="checkbox"/> Documentos de personería (especificar)</li> <li><input type="checkbox"/> Otro: (especificar)</li> </ul>	
<p><b>NOTIFICACIONES</b></p> <p>Indicación de los medios autorizados por el solicitante para recibir notificaciones</p>	
<p><b>DIRECCIÓN:</b></p>	<p><b>PERSONA AUTORIZADA</b> (para notificar en dirección o en la oficina del Registro):</p>
<p><b>DIRECCIÓN DE e-mail:</b></p> <p>(si el solicitante señala este medio se tomará como fecha de notificación el día de envío del e-mail, del cual se agregará una copia al expediente, lo cual acepta por medio de la indicación de su dirección de correo electrónico en la presente casilla y la firma de la solicitud)</p>	<p><b>NUMERO DE FAX:</b></p> <p>(si el solicitante señala este medio se tomará como fecha de notificación el día de envío del fax, de cuya confirmación de envío se agregará una copia al expediente, lo cual acepta por medio de la indicación de su número de fax en la presente casilla y la firma de la solicitud)</p>
<p><b>LUGAR Y FECHA:</b></p>	
<p><b>FIRMA SOLICITANTE:</b></p>	

**AUTENTICA DE FIRMA DEL SOLICITANTE**

(si la solicitud es presentada por persona distinta del solicitante)

DOY FE: Que la firma que calza la anterior solicitud es AUTENTICA por haber sido \_\_\_\_\_  
a mi presencia por \_\_\_\_\_,  
de \_\_\_\_\_ años de edad, \_\_\_\_\_, del domicilio de \_\_\_\_\_,  
a quien \_\_\_ conozco e identifico por medio de su \_\_\_\_\_ número  
\_\_\_\_\_. En la ciudad de \_\_\_\_\_,  
a los \_\_\_\_\_ días del mes de \_\_\_\_\_ de dos mil \_\_\_\_\_.

**INSTRUCCIONES PARA LLENAR FORMULARIO FSP105**

1. Completar a máquina o a mano con letra de molde legible, estampar las firmas y presentar en las ventanillas de recepción de documentos del Registro de la Propiedad Intelectual.
2. Favor dejar en blanco los espacios escritos en rojo, pues son de uso exclusivo del Registro de Propiedad Intelectual.
3. Puede anexar una versión en formato digital o enviarla al correo [propiedadintelectual@cnr.gob.sv](mailto:propiedadintelectual@cnr.gob.sv), haciendo referencia al número de presentación de la solicitud.
4. La solicitud deberá ir acompañada de los siguientes documentos: dibujos o fotografías del diseño industrial y comprobante de pago de los derechos establecidos
5. Únicamente cuando se trate del representante legal de una sociedad mercantil inscrita en el Registro de Comercio o de un apoderado, cuyo poder se encuentra inscrito en el mismo Registro, bastará relacionar los datos de inscripción en las casillas correspondientes sin necesidad de anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería.
6. En todos los demás casos de representación, deberá anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería (Ejemplo: poderes no inscritos, partidas de nacimiento, etc.) y señalarlo así en la casilla correspondiente a anexos.
7. Si la solicitud es presentada por una persona diferente al solicitante, deberá traer firma autenticada por notario.



Si es <b>Representante Legal</b> , datos de inscripción de Poder en el Registro de Comercio:	
A) Escritura de Constitución de Sociedad (o Pacto Social vigente):	
Número	Libro De Sociedades
b) Credencial de Junta Directiva:	
Número	Libro De Sociedades
Si actúa como <b>Gestor Oficioso</b> , justificar gravedad y urgencia:	
<b>DATOS DEL TITULAR</b>	
<b>NOMBRE O RAZON SOCIAL</b>	<b>Código</b>
<b>NIT:</b>	
<b>DOMICILIO:</b>	<b>NACIONALIDAD:</b>
<b>CIUDAD:</b>	
<b>PAIS:</b>	
Si es persona jurídica:	
<b>NATURALEZA:</b>	
Si es persona natural:	Si es persona natural:
<b>EDAD:</b>	<b>PROFESION:</b>
<b>DATOS DEL NOMBRE COMERCIAL O EMBLEMA</b>	
<b>NOMBRE/IDENTIFICACION DEL NOMBRE COMERCIAL O EMBLEMA:</b>	
<b>TIPO DE SIGNO DISTINTIVO:</b>	
<input type="checkbox"/> Nombre Comercial	<input type="checkbox"/> Emblema
<b>TRADUCCION:</b>	



firma de la solicitud)		
LUGAR Y FECHA:		
FIRMA SOLICITANTE	SELLO ABOGADO	FIRMA ABOGADO DIRECTOR
<b>AUTENTICA DE FIRMA DEL SOLICITANTE</b> (si la solicitud es presentada por persona distinta del solicitante)		
<p>DOY FE: Que la firma que calza la anterior solicitud es AUTENTICA por haber sido _____ a mi presencia por _____, de _____ años de edad, _____, del domicilio de _____, a quien ___ conozco e identifico por medio de su _____ número _____ . En la ciudad de _____, a los _____ días del mes de _____ de dos mil _____.</p>		

### INSTRUCCIONES PARA LLENAR FORMULARIO FSPI02

1. Completar a máquina o a mano con letra de molde legible, estampar las firmas y el respectivo sello de abogado y presentar en las ventanillas de recepción de documentos del Registro de la Propiedad Intelectual.
2. Favor dejar en blanco los espacios escritos en rojo, pues son de uso exclusivo del Registro de Propiedad Intelectual.
3. El facsímil o modelo adherido en la solicitud debe ser igual a los 15 modelos que se anexan. Estos deben tener unas dimensiones máximas de 8 x 8 cms. Si el modelo se imprime en la solicitud, favor anexar una versión en formato digital o enviarla a [propiedadintelectual@cnr.gob.sv](mailto:propiedadintelectual@cnr.gob.sv), haciendo referencia al número de presentación de la solicitud.
4. Si la solicitud es presentada por una persona natural o por el representante legal de una persona jurídica, deberá llevar firma y sello de abogado director.
5. Únicamente cuando se trate del representante legal de una sociedad mercantil inscrita en el Registro de Comercio o de un apoderado, cuyo poder se encuentra inscrito en el mismo Registro, bastará relacionar los datos de inscripción en las casillas correspondientes sin necesidad de anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería.
6. En todos los demás casos de representación, deberá anexar original o copia certificada de los documentos con que acredita su personería (Ejemplo: poderes no inscritos, partidas de nacimiento, etc.) y señalarlo así en la casilla correspondiente a anexos.
7. Si la solicitud es presentada por una persona diferente al solicitante, deberá traer firma autenticada por notario.



**MODELO DE SOLICITUD PARA LICENCIA DE USO  
(APODERADO)**

Solicitud de Licencia de

Uso

Distintivo:

Clase:

Exp:

N<sup>o</sup>:    Libro

SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:

Yo \_\_\_\_\_ mayor de edad abogado del domicilio \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ expreso que no me encuentro dentro de las inhabilidades a que hace referencia el art. 99 del Código de Procedimientos Civiles actuando en calidad de **Apoderado** de la Sociedad \_\_\_\_\_ de nacionalidad \_\_\_\_\_ del domicilio \_\_\_\_\_ tal como lo compruebo con el poder inscrito en el Registro de Comercio bajo el Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_ de Otros Contratos Mercantiles a usted atentamente EXPONGO:

Que en esa oficina mi poderdante tiene una marca inscrita, cuyos datos se dan a continuación marca \_\_\_\_\_ que ampara: \_\_\_\_\_ comprendida en la clase \_\_\_\_\_ inscrita con fecha \_\_\_\_\_, al Número \_\_\_\_\_ del Libro \_\_\_\_\_. Que mi poderdante ha concedido **LICENCIA DE USO** de tipo exclusiva a favor de La Sociedad \_\_\_\_\_, organizada y existente bajo las leyes de \_\_\_\_\_, de nacionalidad \_\_\_\_\_, en todo el territorio de la República de El Salvador de la marca arriba indicada, por un plazo indefinido, contando a partir \_\_\_\_\_ y terminará una vez que concluya el contrato suscrito entre ambas empresas.

Por lo anterior expuesto respetuosamente PIDO: Me admita la presente solicitud de licencia de uso, se me tenga por parte en el carácter en que comparezco, Una vez comprobados los requisitos establecidos en el artículo 36 de La Ley de Marcas y Otros Signos Distintivos se emita resolución que ordena la inscripción a favor de \_\_\_\_\_, de la licencia de uso la marca ante referida, se haga la marginación correspondiente y se me entregue el certificado de licencia.

*Para los efectos legales adjunto: El documento original de licencia de uso donde consta la licencia de uso relacionada, legalmente traducido y autenticado por notario público, copia certificada del poder y el recibo de pago de los derechos correspondientes.*

*Señalo para oír notificaciones: \_\_\_\_\_ y autorizo a \_\_\_\_\_ para que pueda retirar cualquier notificación.*

**San Salvador**

---

*(en letras)*

**F** \_\_\_\_\_  
**Firma del Apoderado con Sello de Abogado y Notario**



## MODELO DEL ESCRITO DE 60 DÍAS

*Exp:*

*Presentación:*

*Distintivo:*

*Clase:*

*SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:*

Yo \_\_\_\_\_, mayor de edad con profesión y oficio \_\_\_\_\_ del domicilio de \_\_\_\_\_, de nacionalidad \_\_\_\_\_, a usted atentamente **MANIFIESTO:**

Que vengo a presentar para que se agregue al expediente respectivo, fotocopia certificada del Diario Oficial Número \_\_\_\_\_, Tomo \_\_\_\_\_, de fecha \_\_\_\_\_, en el cuál consta la primera publicación de la (marca, nombre comercial, expresión o señal de publicidad y emblema) antes mencionada.

Así mismo, agrego la primera publicación del Diario de Mayor Circulación \_\_\_\_\_, de fecha \_\_\_\_\_ de la misma (marca, nombre comercial, expresión o señal de publicidad y emblema).

Por lo anterior, con todo respeto **PIDO:**

Me admita el presente escrito y Se me continúe con el trámite respectivo.

Dirección para recibir notificaciones \_\_\_\_\_ y autorizo a \_\_\_\_\_, para que puedan retirar cualquier notificación.

San Salvador, \_\_\_\_\_.

( en letras )

F \_\_\_\_\_  
Firma del Solicitante

F \_\_\_\_\_  
Firma y Sello de Abogado Director

- Si la persona interesada no se presenta personalmente la firma deberá ser autenticada por un notario



## MODELO DEL ESCRITO DE PREVENCIÓN

Exp:

Presentación:

Distintivo:

Clase:

SEÑOR REGISTRADOR DE LA PROPIEDAD INTELECTUAL:

Yo \_\_\_\_\_, mayor de edad con profesión u oficio \_\_\_\_\_ del domicilio de \_\_\_\_\_, de nacionalidad \_\_\_\_\_, a usted atentamente MANIFIESTO:

Que a fin de evacuar la prevención de fecha \_\_\_\_\_, donde me indica que le dé cumplimiento al art. \_\_\_\_\_ inciso \_\_\_\_\_ de la Ley de Marcas y Otros Signos Distintivos.

Por lo anterior, con todo respeto PIDO:

Se me admita el presente escrito, se tenga por evacuada dicha prevención y se me continúe con el trámite respectivo.

Dirección para recibir notificaciones \_\_\_\_\_ y autorizo a \_\_\_\_\_, para que pueda retirar cualquier notificación.

San Salvador, \_\_\_\_\_.

(en letras)

F \_\_\_\_\_  
Firma del Solicitante

F \_\_\_\_\_  
Firma y Sello de Abogado Director

Si la persona interesada no se presenta personalmente la firma deberá ser autenticada por un notario

