2009

Fundación IFRS: Material de formación sobre la *NIIF para las PYMES*

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

IFRS™

Fundación IFRS: Material de formación sobre la *NIIF para las PYMES*

que incluye el texto completo de la
Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*
de la *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)*
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9 de julio de 2009

con explicaciones amplias, preguntas para la propia evaluación y casos prácticos

Fundación IFRS
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

Teléfono: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: info@ifrs.org

Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730
Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@ifrs.org
Web: www.ifrs.org

This training material has been prepared by IFRS Foundation education staff. It has not been approved by the International Accounting Standards Board (IASB). The training material is designed to assist those training others to implement and consistently apply the *IFRS for SMEs*. For more information about the IFRS education initiative visit http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm.

IFRS Foundation®
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

Right of use

Although the IFRS Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IFRS Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trade marks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trade marks include, but are not limited to, the IFRS Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IFRS Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IFRS Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IFRS Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IFRS Foundation training materials will require a licence in writing.

Please address publication and copyright matters to:
IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Spanish translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IASCF. The Spanish translation is copyright of the IASCF.

IFRS™

The IFRS Foundation logo, the IASB logo, the IFRS for SMEs logo, the 'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

Fundación IFRS: Material de formación sobre la *NIIF para las PYMES*

que incluye el texto completo de la
Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*
de la *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)*
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9 de julio de 2009

con explicaciones amplias, preguntas para la propia evaluación y casos prácticos

Fundación IFRS
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

Teléfono: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: info@ifrs.org

Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730
Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@ifrs.org
Web: www.ifrs.org

Este material de formación ha sido elaborado por el personal educativo de la Fundación IFRS. No ha sido aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). El material de formación está diseñado para asistir a los formadores en la implementación y la aplicación consistente de la *NIIF para las PYMES*. Para obtener más información sobre la iniciativa educativa de NIIF, visite: http://www.ifrs.org/Use+around+the+world/Education/Education.htm.

Fundación IFRS
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Teléfono: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: info@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Copyright © 2010 Fundación IFRS

Derecho de uso

A pesar de que la Fundación IFRS lo anima a que utilice este material de formación, en su totalidad o en parte, para fines educativos, usted lo debe hacer en conformidad con los términos de propiedad intelectual que se detallan a continuación.

Cabe mencionar que el uso de este módulo de material de formación no implica pago de gasto alguno.

Aviso sobre la propiedad intelectual

Todos los derechos, incluido el de propiedad intelectual, en el contenido de este módulo de material de formación son propiedad o están bajo control de la Fundación IFRS.

Salvo que reproduzca el módulo en su totalidad o en parte para usarlo como un documento independiente, no debe usar o reproducir, ni permitir que nadie más use o reproduzca, cualquier marca registrada que aparezca impresa o incluida en el material de formación. Para aclarar cualquier duda, no debe usar ni reproducir ninguna marca registrada que aparezca impresa o incluida en el material de formación si usted está usando todos o parte de los materiales de formación para incorporarlos en su propia documentación. Estas marcas registradas incluyen, a título enunciativo, los nombres y los logotipos de la Fundación IFRS y del IASB.

Cuando copie cualquier extracto, en su totalidad o en parte, de un módulo del material de formación de la Fundación IFRS, debe asegurarse de que su documentación incluya un reconocimiento de la propiedad intelectual que indique que la Fundación IFRS es la fuente de su material de formación. Debe asegurarse de que cualquier extracto que copie del material de formación de la Fundación IFRS sea reproducido con exactitud y no se lo utilice en un contexto que derive en una interpretación errónea. Para cualquier otro uso propuesto de los materiales de formación de la Fundación IFRS se necesitará una autorización por escrito.

Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:
IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Teléfono: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Correo electrónico: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

La Fundación IFRS, los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya sea que se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Esta traducción al español del material de formación sobre la NIIF para las PYMES no ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por la IASCF. Los derechos de autor de la traducción al español son de la IASCF.

El logo de la Fundación IFRS, el logo de la IASB, el logo de NIIF para las PYMES, el logo en forma de hexágono, la “Fundación IFRS”, así como las expresiones, “eIFRS”, “IAS”, “IASB”, “Fundación IASC”, “IASCF”, “NIIF para las PYMES”, “NIC”, “NIIF”, “Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)” y “Normas Internacionales de Información Financiera” son marcas registradas de la Fundación IFRS.

Índice

INTRODUCCIÓN 1
Objetivos de aprendizaje 1
NIIF para las PYMES 2
Introducción a los requerimientos 2

REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS 4
Alcance de esta sección 4
Reconocimiento 10
Medición inicial 18
Los gastos de periodos anteriores no deben reconocerse como un activo 27
Medición posterior al reconocimiento 27
Amortización a lo largo de la vida útil 28
Recuperación del importe en libros – pérdidas por deterioro del valor 37
Retiros y disposiciones de activos intangibles 37
Información a Revelar 38

ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS 42

COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS 43

PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO 44

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO 49
Caso práctico 1 49
Respuesta al caso práctico 1 50
Caso práctico 2 51
Respuesta al caso práctico 2 52
Caso práctico 3 54
Respuesta al caso práctico 3 55

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Este material de formación ha sido elaborado por el personal educativo de la Fundación IFRS y no ha sido aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Los requerimientos contables pertinentes a las pequeñas y medianas entidades (PYMES) se establecen en la *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las PYMES*, emitida por el IASB en julio de 2009.

INTRODUCCIÓN

Este módulo se centra en la contabilización e información financiera de activos intangibles distintos de la plusvalía de acuerdo con la Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía* de la *NIIF para las PYMES*. Le presenta el tema al aprendiz, lo guía a través del texto oficial, facilita el entendimiento de los requerimientos a través de ejemplos y especifica juicios profesionales esenciales que se requieren en la contabilización de activos intangibles. Además, el módulo incluye preguntas diseñadas para evaluar el conocimiento del aprendiz acerca de los requerimientos y casos prácticos para desarrollar su habilidad en la contabilización de activos intangibles de acuerdo con la *NIIF para las PYMES.*

Objetivos de aprendizaje

Al momento de concretar exitosamente este módulo, usted debe conocer los requerimientos de información financiera para los activos intangibles distintos de la plusvalía conforme a la *NIIF para las PYMES*. Además, mediante la realización de casos prácticos que simulan aspectos de aplicación real de dicho conocimiento, usted debe haber mejorado su capacidad para contabilizar activos intangibles de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*. En el contexto de la *NIIF para las PYMES*, concretamente debe lograr lo siguiente:

- Distinguir los activos intangibles de los demás activos de una entidad.
- Determinar cuándo un activo intangible cumple las condiciones para su reconocimiento en los estados financieros.
- Medir los activos intangibles al momento del reconocimiento inicial y posteriormente.
- Presentar y revelar activos intangibles en los estados financieros.
- Identificar cuándo un activo intangible debe ser dado de baja y contabilizar dicha baja en cuentas.
- Demostrar comprensión de las estimaciones significativas y otros juicios profesionales que se requieren en la contabilización de activos intangibles.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

NIIF para las PYMES

La *NIIF para las PYMES* tiene como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general de entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas (véase la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades*).

La *NIIF para las PYMES* incluye requerimientos obligatorios y otro material (que no es de carácter obligatorio) que se publica en conjunto.

El material que no es obligatorio incluye:

- un prólogo, que brinda una introducción general a la *NIIF para las PYMES* y explica su propósito, estructura y autoridad;
- una guía de implementación, que incluye los estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de la información a revelar;
- los Fundamentos de las Conclusiones, que resumen las principales consideraciones que tuvo en cuenta el IASB para llegar a sus conclusiones en la *NIIF para las PYMES*;
- la opinión en contrario de un miembro del IASB que estuvo en desacuerdo con la publicación de la *NIIF para las PYMES*.

En la *NIIF para las PYMES*, el Glosario es parte de los requerimientos obligatorios.

En la *NIIF para las PYMES,* hay apéndices en la Sección 21 *Provisiones y Contingencias*, la Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*, y la Sección 23 *Ingreso de Actividades Ordinarias*. Estos apéndices son guías sin carácter obligatorio.

Introducción a los requerimientos

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. El objetivo de la Sección 18 es establecer los requerimientos contables y de información correspondientes a los activos intangibles que no son tratados en ninguna otra *NIIF para las PYMES* (por ejemplo, la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía* especifica los requerimientos para la plusvalía que surge en una combinación de negocios, y los requerimientos para los activos intangibles que se mantienen por parte de una entidad para la venta en el curso normal de las operaciones, se especifican en las Secciones 13 *Inventarios* y 23 *Ingresos de Actividades Ordinarias*).

La Sección 18 de la *NIIF para las PYMES* requiere que una entidad reconozca un activo intangible (es decir, un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física) solo si:

(a) es probable que los beneficios económicos futuros esperados que se han atribuido al activo fluyan a la entidad; y

(b) el costo o el valor del activo puede ser medido con fiabilidad.

Al momento del reconocimiento inicial, una entidad mide un activo intangible al costo. La Sección 18 proporciona una guía de aplicación obligatoria sobre la medición del costo de un activo intangible para una variedad de circunstancias. Al realizar reconocimientos posteriores, todos los activos intangibles se miden al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Todos los costos incurridos durante las actividades de desarrollo e investigación se reconocen como gasto cuando se producen.

Se considera que cada activo intangible tiene una vida útil finita y se amortiza a lo largo de esa vida útil. Excepto en determinadas circunstancias, el valor residual de un activo intangible se presume nulo. Los factores pueden indicar que el valor residual o la vida útil de un activo intangible ha cambiado desde la fecha sobre la que se informa correspondiente al periodo anual más reciente. Si estos indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de amortización o la vida útil.

En cada fecha sobre la que se informa, una entidad evaluará si existe algún indicio del deterioro del valor de algún activo intangible. Si existiera tal indicio, se comprobará el deterioro del valor de ese activo intangible de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Cuando se disponga de un activo intangible, las ganancias o pérdidas obtenidas por tal disposición se incluirán en los resultados.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS

Los contenidos de la Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía* de la *NIIF para las PYMES* se detallan a continuación y se encuentran sombreados en gris. Los términos definidos en el Glosario de la *NIIF para las PYMES* también forman parte de los requerimientos. Están en **letra negrita** la primera vez que aparecen en el texto de la Sección 18. Las notas y los ejemplos incluidos por el personal educativo de la Fundación IFRS no están sombreados. Los demás comentarios introducidos por el personal educativo de la Fundación IFRS aparecen dentro de corchetes en ***letra cursiva negrita***. Las inserciones realizadas por el personal no forman parte de la *NIIF para las PYMES* y no han sido aprobadas por el IASB.

Alcance de esta sección

18.1 Esta sección se aplicará a la contabilización de todos los **activos intangibles** distintos de la plusvalía (véase la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*) y activos intangibles mantenidos por una entidad para su venta en el curso ordinario de sus actividades (véase la Sección 13 *Inventarios* y la Sección 23 *Ingresos de Actividades Ordinarias*).

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

(a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado, o

(b) surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

Notas

Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

Un activo intangible es un recurso identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física que es controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. Un activo es identificable cuando es separable o surge de derechos contractuales u otros derechos legales.

Un activo de carácter no monetario es un activo que no se conserva en moneda o un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero. Los demás activos son de carácter no monetario.

Con frecuencia, las entidades emplean recursos, o incurren en pasivos, para la adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales como el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad intelectual, los conocimientos comerciales o marcas (incluidas denominaciones comerciales y derechos editoriales). Otros ejemplos comunes de partidas que están comprendidas en esta amplia denominación son los programas informáticos, las patentes, los derechos de autor, las películas, las listas de clientes, los derechos por servicios hipotecarios, las licencias de

pesca, las cuotas de importación, las franquicias, las relaciones comerciales con clientes o proveedores, la lealtad de los clientes, las cuotas de mercado y los derechos de comercialización.

Nótese que es posible que algunos recursos intangibles mencionados en el párrafo anterior no concuerden con la definición de activo intangible a efectos de información financiera (es decir, puede que algunos de ellos no sean identificables, que una entidad no ejerza control sobre el recurso y que algunos no den lugar a beneficios económicos futuros). Además, la Sección 18 prohíbe que una entidad reconozca sus activos intangibles generados internamente, incluso cuando las partidas de la entidad generadas internamente concuerden con la definición de un activo intangible (véanse los párrafos 18.4(c) y 18.14).

Identificabilidad

El criterio de identificabilidad distingue la plusvalía de otros activos intangibles. La plusvalía son los beneficios económicos futuros que surgen de los activos que no pueden ser identificados individualmente ni reconocidos por separado. La plusvalía que surge en una combinación de negocios se contabiliza conforme a la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*. La plusvalía generada internamente no se reconoce.

En algunos casos, los desembolsos efectuados por una entidad para generar beneficios económicos futuros no dan lugar a la creación de un activo intangible que cumpla con los criterios de reconocimiento de la Sección 18. A menudo, se dice que estos desembolsos contribuyen a formar una plusvalía generada internamente. La plusvalía generada internamente no concuerda con la definición de un activo intangible porque no constituye un recurso identificable controlado por la entidad (es decir, no es separable ni surge de derechos contractuales u otros derechos legales) ni su costo puede ser medido de forma fiable.

Control

Una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. Generalmente, dicho control proviene de derechos legales exigibles ante los tribunales, por ejemplo a través de licencias, patentes o marcas. En ausencia de derechos legales, es más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho sobre el elemento no es una condición necesaria para la existencia de control, puesto que la entidad puede ejercer el control sobre los citados beneficios económicos de alguna otra manera, por ejemplo, manteniendo el recurso en secreto.

En ausencia de derechos legales, las transacciones de intercambio (por ejemplo, la venta del activo intangible) proporcionan evidencia de control.

Beneficios económicos futuros

Entre los beneficios económicos futuros procedentes de un activo intangible se incluyen los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad. Por ejemplo, el uso de la propiedad intelectual, dentro del proceso de producción puede reducir los costos de producción futuros, en lugar de aumentar los ingresos de actividades ordinarias futuros. La propiedad intelectual es una partida intangible que surge de la creatividad o del intelecto humano (es decir, está compuesta por el conocimiento y las ideas de seres humanos) y tiene un valor comercial (por ejemplo, trabajos artísticos protegidos por derechos de autor, métodos comerciales patentados y procesos industriales patentados).

Los activos intangibles no tienen apariencia física. Los activos con apariencia física suelen conocerse como activos tangibles. Los activos tangibles se contabilizan conforme a otras secciones de la *NIIF para las PYMES*. Por ejemplo, según el fin para el cual una entidad conserva terrenos y edificios, se contabilizan de acuerdo con la Sección 13 *Inventarios*, la Sección 16 *Propiedades de Inversión* o la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Algunos activos intangibles pueden estar incluidos en un soporte de naturaleza o apariencia física, como es el caso de un disco compacto (en el caso de programas informáticos), de documentación legal (en el caso de una licencia o patente) o de un DVD (que contiene una película). Al determinar si un activo que incluye elementos tangibles e intangibles se contabilizará como propiedades, planta y equipo (de acuerdo con la Sección 17) o como un activo intangible (de acuerdo con la Sección 18), la entidad realizará el oportuno juicio para evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso más significativo. Por ejemplo, los programas informáticos para un ordenador que no puede funcionar sin un programa específico, son una parte integrante del equipo y serán tratados como elementos de las propiedades, planta y equipo. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un ordenador. Sin embargo, cuando los programas informáticos no constituyan parte integrante del equipo, serán tratados como activos intangibles.

Ejemplos: activos intangibles

Ej 1 **Una entidad posee una marca comercial que compró a un competidor. La marca comercial está protegida legalmente a través de su registro en el gobierno local de la marca[(1)].**

La marca comercial (una marca) es un activo intangible de la entidad. Es un activo de la entidad. El control se evidencia por el derecho legal y la entidad compró la marca comercial con la expectativa de aumentar sus ingresos futuros, ya sea vendiendo productos o evitando que sus competidores lo hagan (beneficios económicos futuros). El activo (marca comercial) es un activo intangible: es de carácter no monetario (es decir, no se conserva en moneda ni es un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero), no tiene apariencia física (puesto que es un derecho legal), es identificable (ya que se evidencia por la protección legal a través de su registro) y puede ser vendido (es decir, es separable).

La entidad aplica los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4 para determinar si debe reconocer su activo intangible de marca comercial.

Ej 2 **Una entidad tiene una licencia exclusiva para explotar un determinado establecimiento de comida rápida en una jurisdicción específica de conformidad con un contrato de franquicia.**

El derecho exclusivo para funcionar en una jurisdicción determinada es un activo intangible. Es un activo porque la entidad ejerce control a través del derecho contractual y porque espera generar beneficios económicos futuros mediante la explotación del establecimiento de comida rápida. El activo (licencia) es un activo intangible: es de carácter no monetario (es decir, no se conserva en moneda ni es un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero), no tiene apariencia física (puesto que es un derecho) y es identificable (ya que surge de un derecho contractual).

La entidad aplica los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4 para determinar si debe reconocer su activo intangible de licencia.

---

(1) Las marcas son palabras, nombres, símbolos y otros instrumentos utilizados en las relaciones comerciales para indicar el origen de un producto y para distinguirlo de los productos de otros.

Ej 3 **Una entidad posee y opera un sitio de Internet interactivo, en donde cualquier persona puede publicar material relacionado con un tema en particular. La entidad genera ingresos con la venta de espacios publicitarios en el sitio. El nombre de dominio está protegido legalmente a través de su registro en las partes adecuadas.**

El sitio de Internet es un activo intangible de la entidad. Es un activo de la entidad porque ésta ejerce control a través de la propiedad del sitio web, y espera generar beneficios económicos futuros mediante la venta de espacios publicitarios en el sitio de Internet. El activo (sitio de Internet) es un activo intangible: es de carácter no monetario (es decir, no se conserva en moneda ni es un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero), no tiene apariencia física (puesto que es un sitio web electrónico) y es identificable (la entidad tiene un derecho legal contractual de propiedad).

La entidad aplica los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4 para determinar si debe reconocer su activo intangible de sitio de Internet.

Ej 4 **Una entidad posee 20 licencias de programas informáticos. Las licencias de programas informáticos son utilizadas por el personal administrativo y de producción de la entidad.**

Las licencias de programas informáticos son activos intangibles de la entidad. Son activos de la entidad porque ésta tiene el derecho legal a utilizar el programa según las licencias para generar beneficios económicos futuros. Los activos (licencias de programas informáticos) son activos intangibles: son de carácter no monetario (es decir, no se conservan en moneda ni constituyen un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero), no tienen apariencia física (puesto que son programas informáticos electrónicos) y son identificables (ya que surgen de derechos contractuales).

La entidad aplica los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4 para determinar si debe reconocer su activo intangible de licencia de programa informático.

Ej 5 **Una entidad opera 20 taxis con licencia en la ciudad A. Las licencias de taxi son transferibles a otros operadores de taxi calificados.**

Las licencias de taxi son activos intangibles de la entidad. Las licencias son activos de la entidad porque ésta ejerce control mediante el derecho legal a operar 20 taxis en la ciudad para generar beneficios económicos futuros que surjan de las tarifas de taxi. Los activos (licencias de taxi) son de carácter no monetario (es decir, no se conservan en moneda ni constituyen un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero), no tienen apariencia física (puesto que son derechos legales), son identificables (ya que surgen de derechos contractuales adquiridos) y pueden ser vendidos (son separables).

La entidad aplica los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4 para determinar si debe reconocer su activo intangible de licencia de taxi.

Ej 6 **Una entidad posee material audiovisual digital (películas y grabaciones de audio) que otorga en licencia a sus clientes.**

El material audiovisual digital es un activo intangible. Se trata de un activo ya que el control del material audiovisual digital se pone en evidencia mediante la capacidad de la entidad de licenciarlo a terceros a cambio de beneficios económicos futuros (es decir, pagos de

licencia). El activo (películas y grabaciones de audio) es un activo intangible (es decir, un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física) porque:

- es identificable: según evidencian los acuerdos de licencia (es decir, es separable);
- es de carácter no monetario: ya que no se conserva en moneda ni es un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero; y
- no tiene apariencia física: el valor del activo físico en el cual se almacena el material audiovisual digital (por ejemplo, CD, DVD, Blu-Ray) se ignora si no es significativo.

La entidad aplica los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4 para determinar si debe reconocer su activo intangible de material audiovisual digital.

Ejemplos: partidas que no concuerdan con la definición de un activo intangible

Ej 7 **Una entidad considera que sus clientes continuarán haciendo negocios con ella (por ejemplo, un establecimiento de comida rápida) debido a sus esfuerzos por construir relaciones con los clientes y generar la lealtad de estos (por ejemplo, a través de la publicidad). No existe ningún contrato con dichos clientes.**

En ausencia de derechos legales que protejan la relación de la entidad con sus clientes o que controlen la lealtad de los clientes hacia la entidad, la entidad tendrá, por lo general, un grado de control insuficiente sobre los beneficios económicos que se podrían derivar de esta relación y esta lealtad, como para poder considerar que tales partidas (por ejemplo, cartera de clientes, cuotas de mercado, relación con los clientes y lealtad de los clientes) cumplen la definición de activo intangible.

En ausencia de derechos legales que protejan la relación con los clientes, las transacciones de intercambio para las mismas relaciones o relaciones similares no contractuales con los clientes (distintas de las que forman parte de una combinación de negocios) proporcionan evidencia de que la entidad es, no obstante, capaz de controlar los beneficios económicos futuros que podrían surgir de la relación con los clientes. Debido a que dichas transacciones de intercambio también demuestran que las relaciones con los clientes son separables, dichas relaciones se ajustan a la definición de activos intangibles. Sin embargo, las transacciones de intercambio para relaciones no contractuales con la clientela son poco comunes.

Para tener en cuenta: Cuando una entidad establece relaciones con sus clientes a través de contratos a plazo fijo, y dichos contratos contienen derechos contractuales exigibles legalmente a ingresos futuros (sobre los que la entidad ejerce control), se cumplirá la definición de activo intangible. Sin embargo, de acuerdo con la Sección 18, los activos intangibles generados internamente no se reconocen (véanse los párrafos 18.4(c), 18.14 y 18.15). Por consiguiente, es posible que las listas de clientes generadas internamente no se reconozcan, pero las listas de clientes adquiridas por separado (compradas) pueden cumplir los requisitos para el reconocimiento (véanse los párrafos 18.4, 18.7 y 18.10).

Ej 8 **Una panadería elabora un pan de centeno que tiene mucho éxito entre sus clientes siguiendo una receta que aparece en un famoso libro de cocina de dominio público. Si bien la publicación del libro de cocina está protegida por derechos de autor, no hay limitaciones para el uso de la receta. Muchos de los competidores de la panadería producen pan de centeno.**

La receta no concuerda con la definición de activo de la panadería ya que ésta no ejerce control sobre la receta. Debido a que la receta está disponible para el público, la panadería no puede restringir el acceso de terceros a los beneficios que provengan del uso de la receta.

Ej 9 **Una entidad tiene un equipo de empleados capacitados y puede identificar las habilidades crecientes del personal que darán lugar a beneficios económicos futuros derivados de la formación que ha proporcionado a sus empleados. La entidad considera que ningún empleado abandonará su empleo y, como resultado, espera que sus habilidades permanezcan disponibles para la entidad en el futuro inmediato.**

En ausencia de evidencia en contrario, es poco probable que la entidad ejerza control suficiente sobre los beneficios económicos futuros esperados que surjan de su equipo de personal capacitado y de la formación proporcionada a sus empleados para que estas partidas cumplan la definición de activo intangible de la entidad.

De igual manera, es poco probable que las habilidades técnicas específicas de ciertos empleados cumplan con la definición de activos intangibles, a menos que haya derechos legales que protejan el derecho de la entidad a utilizar esa habilidad y el derecho sobre los beneficios económicos futuros que se espera que deriven de esta habilidad (y que la habilidad técnica también cumpla con los demás requisitos para que pueda considerarse que concuerda con la definición de activo intangible de la entidad).

18.3 Los activos intangibles no incluyen:

(a) los **activos financieros**, o

(b) los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Notas

Otros activos intangibles que trascienden el alcance de la Sección 18, porque se encuentran dentro del ámbito de otra sección de la *NIIF para las PYMES,* incluyen los activos intangibles que se conservan para la venta en el curso normal de las operaciones (que se contabilizan conforme a la Sección 13 *Inventarios*) y la plusvalía (que se contabiliza conforme a la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*).

Ejemplos: activos intangibles que trascienden el alcance de la Sección 18

Ej 10 **Una entidad que negocia licencias de pesca transferibles adquiere 1.000 licencias, cada una de las cuales otorga el derecho al tenedor de pescar una tonelada de pescado en las aguas de una jurisdicción determinada. La entidad no es propietaria de ningún barco ni tiene intención de pescar. Ha publicado las licencias en venta a un precio fijado para lograr un 40% de margen de beneficio bruto.**

Si bien cada licencia concuerda con la definición de activo intangible, las licencias no se clasifican como activos intangibles de la entidad (véase el párrafo 18.1). Las licencias son inventarios de la entidad, ya que son activos conservados para la venta en el curso normal de las operaciones (véase el párrafo 13.1).

Ej 11 **Al contabilizar la adquisición de los activos netos y las operaciones de uno de sus competidores, la entidad reconoció beneficios económicos futuros provenientes de activos que no se identifican individualmente como activos (plusvalía).**

Debido a que los activos que representan la plusvalía no podrían identificarse individualmente, no se reconocen como activos intangibles individuales al contabilizar la combinación de negocios. En su lugar, se reconocen colectivamente como plusvalía. La plusvalía se contabiliza de acuerdo con la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía* (véase el párrafo 18.1).

Reconocimiento

Notas

El párrafo 18.4 establece el principio general para reconocer los activos intangibles desarrollados a partir de los conceptos definidos en el párrafo 2.27 de la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales*. Los párrafos 2.27 y 2.28 establecen los principios generales para reconocer los elementos de los estados financieros.

Los párrafos 18.5 al 18.8 proporcionan una guía sobre cómo aplicar el principio de reconocimiento en una variedad de circunstancias. Según estos requerimientos, los activos intangibles generados internamente no se reconocen (por ejemplo, las marcas generadas internamente) ya que, a menudo, es difícil atribuir desembolsos directamente a un determinado activo intangible, en lugar de atribuirlos para desarrollar el negocio en su conjunto.

Principio general para el reconocimiento de activos intangibles

18.4 Una entidad aplicará los criterios de reconocimiento del párrafo 2.27 para determinar si reconocer o no un activo intangible. Por ello, la entidad reconocerá un activo intangible como activo si, y solo si:

(a) es **probable** que los beneficios económicos futuros esperados que se han atribuido al activo fluyan a la entidad;

(b) el costo o el valor del activo puede ser medido con fiabilidad; y

(c) el activo no es resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible.

18.5 Una entidad evaluará la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros esperados utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen la mejor estimación de la gerencia de las condiciones económicas que existirán durante la **vida útil** del activo.

Nota

La vida útil de un activo es el periodo durante el cual se espera que la entidad pueda utilizar dicho activo.

18.6 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.

18.7 En el caso de los activos intangibles adquiridos de forma independiente, el criterio de reconocimiento basado en la probabilidad del párrafo 18.4(a) se considerará siempre satisfecho.

Ejemplos: criterios generales para el reconocimiento

Ej 12 **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 no está protegida por ninguna patente ni por ningún otro medio. 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 ni es un activo que se recibirá en una cantidad fija o determinable de dinero. Concuerda con la definición de activo de la entidad ya que, aunque la fórmula no esté protegida por derechos legales, la entidad ejerce control sobre la fórmula manteniéndola en secreto.

Sin embargo, de acuerdo con la Sección 18, los activos intangibles generados internamente no se reconocen como activos (véanse los párrafos 18.4(c), 18.14 y 18.15).

Ej 13 **Una entidad desarrolló una marca exitosa que le permite cobrar una prima por sus productos. La entidad continúa gastando grandes sumas para el mantenimiento de la marca y para continuar su desarrollo (por ejemplo, patrocinando eventos deportivos locales y eventos culturales exclusivos, y publicitando la marca).**

Los costos incurridos para el desarrollo de la marca no cumplen con los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4. Los desembolsos incurridos para patrocinios y publicidad no se reconocen como activos intangibles. No es posible distinguirlos de los costos incurridos en relación con el desarrollo del negocio en su conjunto. Los costos se reconocen como un gasto cuando se producen (véanse los párrafos 18.4(c), 18.14 y 18.15).

Ej 14 **Una entidad adquiere la marca de un competidor en una adquisición separada por 100.000 u.m.[(2)]. La entidad utiliza la marca para cobrar una prima por los productos que fabrica.**

La entidad reconoce la marca adquirida de su competidor como un activo intangible. La erogación de 100.000 u.m. para adquirir la marca cumple con los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4. (Para tener en cuenta: En el caso de los activos intangibles adquiridos de forma independiente, el criterio de reconocimiento basado en la probabilidad del párrafo 18.4(a) se considerará siempre satisfecho (véase el párrafo 18.7).

Para tener en cuenta: Los gastos realizados por la entidad para el mantenimiento y las mejoras de la marca se reconocerán como tales en el momento en que se realicen (es decir, los desembolsos incurridos para patrocinios y publicidad no se pueden separar de los costos incurridos en relación con el negocio en su conjunto (véanse los párrafos 18.4(c), 18.14 y 18.15).

[(2)] En este ejemplo, y en todos los demás ejemplos de este módulo, los importes monetarios se denominan en “unidades monetarias” (u.m.).

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Adquisición como parte de una combinación de negocios

18.8 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, un activo intangible 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.

Ejemplos: aplicación del principio de reconocimiento. Reconocimiento de activo separado

Ej 15 **Una entidad adquirió una cantidad de activos relacionados con la mercadotecnia (marcas, marcas de servicio[3], marcas colectivas[4] y marcas con certificación[5]) en una combinación de negocios.**

Cuando está protegido legalmente (por ejemplo, a través de su registro en agencias gubernamentales, por su uso continuado en el comercio o por otros medios), un activo relacionado con la mercadotecnia (marca, marca de servicios, marca colectiva y marca con certificación) es un activo intangible: es un activo identificable (véase el párrafo 18.2(b)), de carácter no monetario y sin apariencia física (es decir, es un derecho legal).

Los activos intangibles que surgen de derechos legales o contractuales (marcas, marcas de servicio, marcas colectivas y marcas con certificación) se reconocen por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que sus valores razonables no se puedan medir de forma fiable, ya sea porque no son separables de la plusvalía o porque son separables de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir (véase el párrafo 18.8).

Ej 16 **Una entidad adquirió un nombre de dominio de Internet registrado (un nombre alfanumérico único que se utiliza para identificar una determinada dirección numérica de Internet utilizada principalmente en la comercialización o promoción de productos y servicios) en una combinación de negocios. Su registro es renovable.**

El registro del nombre de dominio crea una asociación entre el nombre y un computador designado en Internet para el periodo de registro. El nombre de dominio de Internet registrado cumple con el criterio legal contractual para su identificación como activo intangible (véase el párrafo 18.2(b)). En consecuencia, se reconoce por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir (véase el párrafo 18.8).

---

(3) Una marca de servicio identifica y distingue el origen de un servicio, en lugar de un producto.

(4) Las marcas colectivas se utilizan para identificar los productos o servicios de los miembros de un grupo.

(5) Las marcas con certificación se utilizan para certificar la procedencia geográfica u otras características de un bien o servicio.

Ej 17 **Una entidad adquirió una valiosa lista de clientes (una base de datos que incluye información sobre clientes, como sus nombres, información de contacto, historial de pedidos e información demográfica) en una combinación de negocios. La lista de clientes no surge de derechos contractuales u otros derechos legales.**

Las listas de clientes normalmente se arriendan o intercambian. Dichas listas de clientes adquiridas en una combinación de negocios generalmente cumplen el criterio de separabilidad (véase el párrafo 18.2(a)). Por consiguiente, la lista de clientes adquirida en la combinación de negocios se reconocería por separado de la plusvalía de acuerdo con el párrafo 18.8.

Ej 18 **Una entidad adquirió un conjunto de activos intangibles patentados relacionados con temas artísticos (obras de teatro, libros, letras de canciones, pinturas y películas) en una combinación de negocios.**

Cuando está protegido legalmente (por ejemplo, a través de una patente), un activo intangible relacionado con temas artísticos adquirido en una combinación de negocios es un activo intangible que cumple con el criterio legal contractual.

Los activos intangibles que surgen de derechos legales o contractuales se reconocen por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que sus valores razonables no se puedan medir de forma fiable, ya sea porque no son separables de la plusvalía o porque son separables de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Ej 19 **Una entidad adquirió dos bases de datos (un conjunto de información almacenada de forma electrónica) en una combinación de negocios. La base de datos A incluye trabajos de autor originales y está protegida por derechos de autor. La base de datos B contiene información creada como resultado de una investigación de la entidad (datos científicos que no están protegidos por derechos de autor).**

La base de datos A cumple con el criterio legal contractual para ser identificada como activo intangible (está protegida por derechos de autor). Esta base de datos se reconoce por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

La base de datos B no cumple con el criterio legal contractual para ser identificada como un activo intangible (no está protegida por derechos de autor). Aunque los beneficios económicos futuros que se obtengan en relación con la base de datos no surjan de derechos legales, se identifica como un activo intangible separado (cumple el criterio de separabilidad del párrafo 18.2(a), porque dichas bases de datos pueden ser, y a menudo son, intercambiadas, otorgadas en licencia o arrendadas a terceros en su totalidad o en partes). En consecuencia, de acuerdo con el párrafo 18.8, la base de datos B se contabilizará como un activo intangible separado adquirido en la combinación de negocios.

Ej 20 **Una entidad adquirió un programa informático en una combinación de negocios. Parte del programa informático está patentado. Sin embargo, parte del programa informático fue desarrollado internamente y no está patentado.**

El programa informático patentado cumple con el criterio legal contractual para ser identificado como activo intangible (porque está protegido por una patente). Se reconoce por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

El programa informático no patentado no cumple con el criterio legal contractual para ser identificado como activo intangible (no está protegido por una patente). Aunque los beneficios económicos futuros que se obtengan en relación con el programa informático no patentado no surjan de derechos legales, se identifica como un activo intangible separado (cumple con el criterio de separabilidad del párrafo 18.2(a), porque dicho programa informático puede ser, y a menudo es, intercambiado, otorgado en licencia o arrendado a terceros en su totalidad o en partes). En estos casos, de acuerdo con el párrafo 18.8, el programa informático no patentado se contabilizaría como un activo intangible separado adquirido en una combinación de negocios.

Ej 21 **Una entidad adquirió dos secretos comerciales (recetas secretas) en una combinación de negocios. La receta A está patentada. La receta B no está protegida legalmente.**

La receta A cumple con el criterio legal contractual para ser identificada como un activo intangible (porque está protegida por una patente). Esta receta se reconoce por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Debido a que no está protegida por una patente, la receta B no cumple con el criterio legal contractual para ser identificada como un activo intangible. Aunque los beneficios económicos futuros que se obtengan en relación con la receta no patentada no surjan de derechos legales, se identifica como un activo intangible separado porque cumple con el criterio de separabilidad del párrafo 18.2(a) (dicha receta puede ser, y a menudo es, intercambiada, otorgada en licencia o arrendada a terceros en su totalidad o en partes). En estos casos, de acuerdo con el párrafo 18.8, la receta no patentada se contabilizaría como un activo intangible separado adquirido en una combinación de negocios.

Ej 22 **Una entidad adquirió una acumulación de pedidos (o de producción) en una combinación de negocios.**

Una acumulación de pedidos (o de producción) adquirida en una combinación de negocios cumple con el criterio legal contractual (surge de contratos, como pedidos de clientes) para ser identificada como activo intangible. Este es el caso incluso si los pedidos de compra o venta son cancelables. Se reconoce por separado en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Ej 23 **Una entidad adquirió contratos con clientes y las correspondientes relaciones comerciales en una combinación de negocios.**

Debido a que las relaciones con los clientes se establecen a través de contratos, estas relaciones con clientes surgen de derechos contractuales. Por consiguiente, los contratos con clientes y las correspondientes relaciones comerciales adquiridos en la combinación de negocios cumplen el criterio legal contractual para ser identificados como activos intangibles. Éste será el caso incluso si la confidencialidad u otros términos contractuales prohíben la venta o transferencia de un contrato independientemente de la entidad o el negocio adquiridos.

Las relaciones comerciales con clientes también cumplen el criterio legal contractual para ser identificadas como activos intangibles cuando una entidad establece contratos con sus clientes, independientemente de si los contratos existen en la fecha de adquisición.

Los contratos con clientes y las correspondientes relaciones comerciales se reconocen por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que el valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no son separables de la plusvalía o porque son separables de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Ej 24 **Una entidad adquirió varias relaciones no contractuales con clientes en una combinación de negocios.**

Si una relación comercial con un cliente adquirida en una combinación de negocios no surge de un contrato, la relación es un activo intangible si cumple el criterio de separabilidad. La existencia de transacciones de intercambio para ese mismo activo, u otro similar, pone en evidencia la separabilidad de una relación comercial no contractual con un cliente, y también puede proporcionar información sobre los precios de intercambio que deben considerarse al estimar el valor razonable.

Las relaciones comerciales no contractuales con clientes se reconocen por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, siempre que sean separables.

Ej 25 **Una Compañía Adquirente (CA) adquiere una Compañía Objetivo (CO) en una combinación de negocios el 31 de diciembre de 20X5. La CO fabrica productos en dos líneas de negocio diferentes: productos deportivos y productos de electrónica. El cliente A compra productos deportivos y productos de electrónica a la CO. La CO tiene un contrato con el cliente A para ser su proveedor exclusivo de productos deportivos pero no tiene ningún contrato para el suministro de productos de electrónica al cliente A. La CO y la CA consideran que existe sólo una relación comercial general entre la CO y el cliente A.**

El contrato para ser el proveedor exclusivo de productos deportivos del cliente A, sea revocable o no, cumple el criterio legal contractual para ser identificado como activo intangible, y, por lo tanto, se reconoce por separado de la plusvalía, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir. Además, dado que la CO establece su relación con el cliente A mediante un contrato, la relación comercial con el cliente A cumple el criterio legal contractual para ser identificada como activo intangible. En consecuencia, el activo intangible de la relación comercial con el

cliente también se reconoce por separado de la plusvalía, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir. Dado que la CO tiene sólo una relación comercial con el cliente A, el valor razonable de dicha relación incorpora supuestos referentes a la relación de la CO con el cliente A referidos tanto a los productos deportivos como a los productos de electrónica. Sin embargo, si la CA determina que las relaciones comerciales con el cliente A con respecto a los productos deportivos y a los productos de electrónica son separables, la CA evaluará si la relación comercial con respecto a los productos de electrónica cumple el criterio de separabilidad para ser identificada como activo intangible.

Ej 26 **Una CA adquiere una CO en una combinación de negocios el 31 de diciembre de 20X5. La CO hace negocios con sus clientes exclusivamente a través de pedidos de compra y venta. Al 31 de diciembre 20X5, la CO tiene una acumulación de pedidos de compra de clientes que afecta al 60% de sus clientes. Todos estos son clientes habituales. El otro 40% de los clientes de la CO también son clientes habituales. Sin embargo, a partir del 31 de diciembre 20X5, la CO no tiene ningún pedido de compra abierto ni otros contratos con dichos clientes.**

Independientemente de si son revocables o no, los pedidos de compra del 60% de los clientes de la CO cumplen el criterio legal contractual para ser identificados como activos intangibles, y, por lo tanto, se reconocen por separado de la plusvalía, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir. Además, dado que la CO ha establecido su relación con el 60% de sus clientes mediante contratos, no sólo los pedidos de compra, sino también las relaciones comerciales con los clientes de la CO cumplen el criterio legal contractual para ser identificados como activos intangibles. En consecuencia, el activo intangible de la relación comercial con el cliente también se reconoce por separado de la plusvalía, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Debido a que la CO establece contratos con el 40% restante de sus clientes, su relación comercial con esos clientes también se origina a través de derechos contractuales y, por lo tanto, cumple el criterio legal contractual para ser identificada como activo intangible. Aunque la CO no tiene contratos con dichos clientes al 31 de diciembre de 20X5, reconoce esta relación comercial por separado de la plusvalía, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Ejemplo: aplicación del principio de reconocimiento. Imposibilidad de reconocimiento por separado

Ej 27 **Un grupo adquirió derechos de adquisición de agua como parte de una combinación de negocios. Los derechos son extremadamente valiosos para muchos fabricantes que operan en la misma jurisdicción, puesto que no pueden adquirir agua y, en muchos casos, no peden operar sus plantas sin estos derechos. Las autoridades locales otorgan los derechos sin costo alguno o a un costo muy bajo, pero en cantidades limitadas, para períodos fijos (generalmente 10 años), y la renovación está garantizada sin costo alguno o a un costo muy bajo. Los derechos no se pueden vender, a menos que estén incluidos en la venta del negocio como un todo. Por lo tanto, no existe ningún mercado secundario de estos derechos. Si un fabricante devuelve los derechos a la autoridad local, se le prohíbe volver a solicitarlos.**

En este caso, debido a que los derechos legales no se pueden medir por separado del negocio en su conjunto (y, por lo tanto, de la plusvalía), los negocios dejarían de existir sin los derechos. Por lo tanto, los derechos legales no se contabilizarán como activos intangibles separados adquiridos en la combinación de negocios, ya que el valor razonable no se puede medir de forma fiable debido a que los derechos legales no se pueden separar de la plusvalía.

Medición inicial

18.9 Una entidad medirá inicialmente un activo intangible al costo.

Nota

Los párrafos 18.10 al 18.16 proporcionan una guía de aplicación para la determinación del costo de un activo intangible en una variedad de circunstancias.

Adquisición separada

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

(a) el precio de adquisición, incluyendo los aranceles de importación y los impuestos no recuperables, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas, y

(b) cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

Notas

Estos son ejemplos de costos directamente atribuibles a la preparación del activo para su uso previsto:

- costos de los beneficios a los empleados (según se definen en la Sección 28 *Beneficios a los Empleados*), derivados directamente de poner el activo en sus condiciones de uso;

- honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus condiciones de uso; y
- costos de probar si el activo funciona adecuadamente.

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

- costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluidos los costos de publicidad y actividades promocionales);
- costos de apertura del negocio en una nueva ubicación o los de redirigirlo a un nuevo tipo de clientela (incluyendo los costos de formación del personal); y
- 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 las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. Por consiguiente, los costos incurridos por la utilización o la redistribución de un activo intangible no se incluyen en el importe en libros de dicho activo.

Ejemplo: medición de activos intangibles adquiridos por separado

Ej 28 **El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió un nuevo paquete de programa informático para operar sus equipos de producción por 600.000 u.m., que incluía 50.000 u.m. de impuestos indirectos recuperables. El precio de compra fue financiado mediante un préstamo de 605.000 u.m. (que incluía 5.000 u.m. de comisiones de creación de préstamo). El préstamo está garantizado con las licencias del programa informático.**

En enero de 20X1, la entidad incurrió en los siguientes costos al personalizar el programa informático para que se adapte más a los sistemas utilizados por la entidad:

- **Mano de obra: 120.000 u.m.**
- **Depreciación de la planta y el equipo utilizados para realizar las modificaciones: 15.000 u.m.**

En enero de 20X1, el personal de producción de la entidad recibió formación para operar el nuevo programa informático. Los costos de formación incluyeron lo siguiente:

- **Costo de un instructor experto ajeno a la entidad: 7.000 u.m.**
- **Mano de obra: 3.000 u.m.**

En febrero de 20X1, el equipo de producción de la entidad probó el programa informático y el equipo de tecnología de la información realizó otras modificaciones necesarias para que el equipo funcionara como deseaba la gerencia. En la fase de prueba, se incurrió en los siguientes costos:

- **Material, importe neto de 3.000 u.m. recuperado de la venta de la producción dada de baja por inútil: 21.000 u.m.**
- **Mano de obra: 11.000 u.m.**
- **Depreciación de la planta y el equipo mientras se utilizaban para realizar las modificaciones: 5.000 u.m.**

El nuevo programa informático estaba listo para utilizarse el 1 de marzo de 20X1. Sin embargo, dado los niveles bajos de pedidos iniciales, la entidad sufrió una pérdida por 23.000 u.m. al hacer funcionar el programa informático durante marzo.

¿Cuál es el costo del programa informático en el reconocimiento inicial?

Descripción	*Cálculo o razón*	*u.m.*	*Referencia a la* NIIF para las PYMES
Precio de compra	600.000 u.m. de precio de compra menos 50.000 u.m. de impuestos indirectos recuperables	550.000	18.10(a)
Comisión por obtención de préstamo	Incluida en la medición del pasivo	–	11.18
Costos de preparación	120.000 u.m. de mano de obra + 15.000 u.m. de depreciación	135.000	18.10(b)
Costos de formación	Reconocidos como gastos en los resultados. El programa informático puede funcionar de la forma que la gerencia espera sin incurrir en costos de formación.	–	5.4 y 18.15(c)
Costo de pruebas	21.000 u.m. de material (es decir, importe neto de 3.000 u.m. recuperado de la venta de la producción dada de baja por inútil) + 11.000 u.m. de mano de obra + 5.000 u.m. de depreciación	37.000	18.10(b)
Pérdida operativa	Reconocidos como gastos en los resultados	–	5.4 y 18.15(b)
Costos por préstamos	Reconocidos como gastos en los resultados	–	25.2
Costo del programa informático		**722.000**	

Adquisición como parte de una combinación de negocios

18.11 Si un activo intangible se adquiere en una combinación de negocios, el costo de ese activo intangible es su valor razonable en la fecha de adquisición.

Notas

Un precio cotizado para un activo idéntico en un mercado activo proporciona la estimación más confiable del valor razonable de un activo intangible. El precio de

mercado adecuado será, generalmente, el precio comprador corriente. Si los precios compradores no estuviesen disponibles, el precio de la transacción similar más reciente puede suministrar una base para medir el valor razonable, siempre que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de la transacción y la fecha de medición del valor razonable del activo.

Es poco común la existencia de un mercado activo para un activo intangible, aunque puede suceder. Por ejemplo, en ciertas jurisdicciones, puede existir un mercado activo para las licencias de taxi libremente transferibles, las licencias de pesca o las cuotas de producción. Sin embargo, no puede existir un mercado activo para marcas, cabeceras de periódicos, derechos de publicación de películas o música, patentes o marcas registradas, porque cada uno de estos activos es único.

Si no existe un mercado activo para un activo intangible, su valor razonable será el importe que la entidad hubiera pagado por dicho activo, en la fecha de adquisición, en una transacción entre partes interesadas y debidamente informadas y en condiciones de independencia mutua, teniendo en cuenta la mejor información disponible. Para estimar este importe, una entidad tiene en cuenta el resultado de transacciones recientes de activos similares.

Además, aunque los activos intangibles ocasionalmente sean objeto de compraventa, los contratos normalmente se negocian entre compradores y vendedores que actúan por su cuenta y, por ello, dichas transacciones son relativamente infrecuentes. En consecuencia, es difícil encontrar transacciones para activos intangibles similares e idénticos. Además, muchos activos intangibles son únicos, por lo que es posible que el precio pagado por un activo no proporcione evidencia suficiente sobre el valor razonable de otro activo, incluso si los activos tienen algunas similitudes (por ejemplo, usos previstos similares, flujos de efectivo similares, etc.). Asimismo, los precios generalmente no se encuentran disponibles al público, ya que muchas transacciones se llevan a cabo de forma privada.

Además, los ajustes sobre los precios observables para que puedan utilizarse al evaluar el valor del activo sujeto pueden ser muy subjetivos.

Por consiguiente, se espera que en la mayoría de los casos, el valor razonable de un activo intangible se deba medir utilizando técnicas de valoración. Las técnicas de valoración pueden utilizarse para medir el valor razonable de un activo intangible adquirido en una combinación de negocios si la técnica de valoración refleja las transacciones y las prácticas actuales de la industria a la que pertenece el activo y las condiciones actuales del mercado. Por ejemplo, estas técnicas incluyen:

(a) el descuento de los flujos de efectivo neto futuros estimados del activo; o

(b) la estimación de los costos que la entidad evita al poseer activos intangibles y al no necesitar (i) licenciarlo de otra parte en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua (como el método ‘compensación por la percepción de derechos por licencia o uso’, mediante el uso de flujos de efectivo neto descontados); ni

(ii) recrearlo o reemplazarlo (como en el método del costo).

Cuando medir el valor razonable es complejo, las entidades pueden necesitar especialistas de valoración externos.

Ejemplo: medición de activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios

Ej 29 **El 1 de enero de 20X1, una entidad (la entidad adquiriente) adquirió todas las acciones emitidas de un competidor (la entidad adquirida) cuando los activos intangibles de la entidad adquirida eran los siguientes:**

	Importes en libros u.m.	*Valores razonables u.m.*
Lista de clientes	–	50.000
Proyecto de desarrollo e investigación en curso	–	80.000
Licencia para operar	100.000	150.000
Marca, incluida la marca registrada y la comercial	–	300.000

En 20X1, la entidad adquiriente incurrió en 200.000 u.m. 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 20X1, la entidad consolidada (la entidad adquiriente y la entidad adquirida vistas como una única entidad) incluirá activos intangibles de la siguiente manera:

	u.m.
Lista de clientes	50.000
Proyecto de desarrollo e investigación en curso	80.000
Licencia para operar	150.000
Marca, incluida la marca registrada y la comercial	300.000
Costo de activos intangibles	580.000

Si bien el proyecto adquirido de desarrollo e investigación en curso se reconoce como un activo intangible porque fue adquirido en una combinación de negocios, el desembolso posterior de 200.000 u.m. se trata como a un desembolso para crear un activo intangible generado internamente (es decir, se reconoce como un gasto cuando se produce. Véase el párrafo 18.14).

Adquisición mediante una subvención del gobierno

18.12 Si un activo intangible se adquirió mediante una **subvención del gobierno**, el costo de ese activo intangible es su valor razonable en la fecha en la que se recibe o es exigible la subvención de acuerdo con la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*.

Ejemplo: medición de activos intangibles adquiridos mediante subvención del gobierno

Ej 30 **El 1 de enero de 20X1, un gobierno local emitió tres licencias idénticas para transmitir en una ciudad en particular durante un periodo de 10 años. Dos licencias se vendieron en subasta pública a terceros independientes que no pertenecían a la comunidad local. En un intento por desarrollar la propiedad local, la tercera licencia fue otorgada a una entidad local sin costo alguno. El valor razonable de cada licencia de transmisión es de 100.000 u.m. La subvención no impone condiciones de rendimiento futuro específicas.**

De acuerdo con la Sección 24 S*ubvenciones del Gobierno*, la entidad local que recibió la tercera licencia de transmisión debe medir la licencia (el activo intangible adquirido mediante subvención

del gobierno) en 100.000 u.m. (su valor razonable) en el reconocimiento inicial y reconocer la subvención de 100.000 u.m. en ingresos (véanse los párrafos 24.4(a) y 24.5).

Permutas de activos

18.13 Un activo intangible puede haber sido adquirido a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo de este activo intangible por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) no puedan medirse con fiabilidad el valor razonable ni del activo recibido ni del activo entregado. En tales casos, el costo del activo se medirá por el **valor en libros** del activo entregado.

Ejemplos: medición de activos intangibles adquiridos en una permuta de activos

Ej 31 **El 1 de enero de 20X1, una entidad recibió derechos de aterrizaje en un aeropuerto local a cambio de 100 onzas de oro, cuando el oro cotizaba a 1.000 u.m. por onza.**

Los derechos de aterrizaje recibidos (el activo intangible adquirido en la transacción de intercambio) se deben medir en 100.000 u.m. (su valor razonable) en el reconocimiento inicial. Debido a que existe un mercado activo para el oro, el valor razonable de los derechos de aterrizaje recibidos se determina más fácilmente en referencia al valor razonable del oro entregado en la transacción de intercambio (es decir, 100 onzas × 1.000 u.m. por onza).

Ej 32 **El 1 de enero de 20X1, una entidad recibió derechos de aterrizaje en un aeropuerto local a cambio de 90.000 litros de combustible de aviación y 10.000 u.m. en efectivo. El combustible de aviación cuesta 1 u.m. por litro.**

Los derechos de aterrizaje recibidos (el activo intangible adquirido en la transacción de intercambio) se deben medir en 100.000 u.m. (su valor razonable) en el reconocimiento inicial. El valor razonable de los derechos de aterrizaje se determina en referencia a los valores razonables del combustible de aviación en 90.000 u.m. (es decir, 90.000 litros × 1 u.m.) más 10.000 u.m. en efectivo entregados en la transacción de intercambio.

Ej 33 **Las entidades A y B elaboran productos químicos en las jurisdicciones A y B, respectivamente. El 1 de enero de 20X1, las entidades A y B ampliaron sus respectivas gamas de productos otorgándose mutuamente el derecho a elaborar los productos patentados de la otra entidad en sus respectivas jurisdicciones locales. Supongamos que no se puede medir de forma fiable el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El importe en libros de los derechos patentados cedidos por las entidades A y B en la transacción de intercambio fue de 100 u.m. y 200 u.m. respectivamente.**

Las entidades A y B deben medir la marca registrada recibida (el activo intangible adquirido en la transacción de intercambio) en 100 u.m. y 200 u.m., respectivamente, en el reconocimiento inicial. Es decir, se mide por el importe en libros del activo cedido en la transacción de intercambio.

Otros activos intangibles generados internamente

18.14 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 que cumpla los criterios de reconocimiento de esta NIIF.

Notas

La fase de investigación incluye el estudio original y planificado emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos. Los siguientes son ejemplos de actividades de investigación:

- las actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;
- la búsqueda, evaluación y selección final de aplicaciones de resultados de la investigación u otro tipo de conocimiento;
- la búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios; y
- 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.

La fase de desarrollo incluye la aplicación de los resultados de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento a un plan o diseño para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su producción o utilización comercial. Los siguientes son ejemplos de actividades de desarrollo:

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

Los desembolsos en las actividades de desarrollo e investigación se reconocen como un gasto cuando se producen, a menos que formen parte del costo de otro activo que cumple los criterios de reconocimiento incluidos en otra sección de la *NIIF para las PYMES*.

18.15 Como ejemplos de la 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 preapertura) 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.

Ejemplos: desembolsos reconocidos como un gasto o como un activo intangible

Ej 34 **En 20X1, un fabricante de velas incurrió en los siguientes gastos en materia prima y mano de obra para inventar una cera nueva que permite que las velas permanezcan encendidas por mucho más tiempo:**

- **1.000 u.m. en experimentos con sustancias químicas para descubrir compuestos de cera mejorados.**
- **3.000 u.m. para evaluar la idoneidad de los diferentes compuestos de cera inventados.**
- **1.500 u.m. para patentar los costos de registro del compuesto de cera más efectivo descubierto.**
- **2.300 u.m. para desarrollar y probar los prototipos previos a la producción.**
- **5.000 u.m. en una fase de producción comercial inicial (la mitad de la producción se vendió al final del periodo sobre el que se informa: 31 de diciembre de 20X1).**
- **2.000 u.m. en publicitar el nuevo producto.**

Las siguientes sumas se reconocerán como gastos en la determinación de los resultados de la entidad para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1:

- 6.300 u.m. para los costos de desarrollo e investigación (es decir, 1.000 u.m. de costos de experimentación + 3.000 u.m. de costos de evaluación + 2.300 u.m. de costos de prueba y desarrollo).
- 2.500 u.m. para el costo de los productos vendidos (es decir, 5.000 u.m. ÷ 2, la mitad de los productos elaborados se vendieron durante el periodo sobre el que se informa).
- 2.000 u.m. para los gastos de venta (es decir, costos de publicidad).

Además:

- Un activo intangible se debe reconocer a un costo de 1.500 u.m. por la patente adquirida. La patente cumple las condiciones para su reconocimiento aunque haya sido adquirida como parte de la creación de activos intangibles generados internamente. Esto se debe a que el párrafo 18.4(a) se considera siempre satisfecho en el caso de los activos intangibles adquiridos de forma independiente. La patente se amortizará conforme a los párrafos 18.18 al 18.24. Si existe algún indicio de que el valor de la patente se ha deteriorado a la fecha sobre la que se informa, el deterioro del valor debe evaluarse de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.
- Al 31 de diciembre de 20X1, el inventario (activo) incluye 2.500 u.m. de costo de producción (es decir, 5.000 u.m. ÷ 2, debido a que la mitad de los productos elaborados estaban disponibles al final del periodo sobre el que se informa). Las 2.500 u.m. únicamente incluyen los costos de mano de obra y materiales. En consecuencia, el costo del inventario se incrementa para que incluya una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos (véase la Sección 13 *Inventarios*).

Ej 35 **Con el transcurso del tiempo, una entidad ha establecido una lista significativa de clientes. Se considera que la lista es muy valiosa para la entidad.**

El 1 de enero de 20X1, la entidad adquirió una lista de clientes de otra entidad por 100.000 u.m. La administración puede vender a terceros la lista de clientes adquirida externamente. En 20X1, la entidad estima que incurrió en costos adicionales de personal por 10.000 u.m. para el mantenimiento y desarrollo de esta lista de clientes adquirida externamente.

Es posible que la entidad no reconozca un activo intangible para la lista de clientes generada internamente, ya que la Sección 18 prohíbe específicamente que una entidad reconozca los activos intangibles generados internamente (véase el párrafo 18.15(a)). Los costos incurridos para la creación de la lista no se pueden distinguir del costo de desarrollo del negocio en su conjunto.

La lista de clientes adquirida externamente debe medirse en 100.000 u.m. en el reconocimiento inicial, porque cumple los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4. Tenga en cuenta que la lista concuerda con la definición de activo intangible debido a que es separable (se puede vender a un tercero).

No obstante, el costo adicional de 10.000 u.m. incurrido para el mantenimiento y desarrollo de la lista de clientes adquirida externamente se debe reconocer como un gasto en la determinación de los resultados del año. Los desembolsos posteriores en listas de clientes (ya sea adquiridas externamente o generadas internamente) siempre se reconocen en los resultados cuando se producen (véase el párrafo 18.14). Esto se debe a que dichos desembolsos no se pueden distinguir de los desembolsos incurridos para el desarrollo del negocio en su conjunto y, por ello, no cumplen los criterios de reconocimiento del párrafo 18.4.

Ej 36 **El 20 de febrero de 20X1, una entidad llevó a cabo un evento para abrir oficialmente su nuevo establecimiento minorista. El evento costó 20.000 u.m. y generó una importante publicidad favorable. En febrero de 20X1, antes de la apertura del nuevo establecimiento minorista, la entidad contrató y capacitó nuevo personal de ventas a un costo de 30.000 u.m.**

Los costos de la capacitación del personal previa a la apertura y el acto de apertura deben reconocerse como gastos en la determinación de los resultados del periodo en el que los gastos se produjeron (véase el párrafo 18.15(b) y (c)).

Ej 37 **El 31 de diciembre de 20X1, una entidad publicitó sus productos en un periódico local. La publicidad en el periódico le costó a la entidad 20.000 u.m., que pagó el 1 de diciembre de 20X1. Si bien la publicidad sólo aparecerá en el periódico del 31 de diciembre de 20X1, la entidad considera que la publicidad continuará generando ventas adicionales de sus productos en enero de 20X2.**

El periodo contable de la entidad finaliza el 31 de diciembre.

El costo de la publicidad en el periódico (20.000 u.m.) se debe reconocer como un gasto en la determinación de los resultados del periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X1 (es decir, cuando se publicó la publicidad (véase el párrafo 18.15(d)). No se puede diferir y reconocer como un gasto durante el periodo de ventas adicionales.

Ej 38 **En junio de 20X1, una entidad empleó a consultores externos a un costo de 20.000 u.m. para reorganizar sus políticas y procedimientos de operación internos. La reorganización tomará tres meses y se espera que reducirá significativamente los costos de operación en un futuro cercano.**

Los costos de reorganización se deben reconocer como un gasto en la determinación de los resultados del periodo en el que los consultores externos ofrecen sus servicios (es decir, en el periodo finalizado en 20X1), y no en el periodo en el que la entidad espera obtener beneficios de los costos de operación reducidos. El desembolso no cumple con los requisitos para ser reconocido como un activo intangible (véase el párrafo 18.15(e)).

18.16 El párrafo 18.15 no impide reconocer los anticipos como activos, cuando el pago por los bienes o servicios se haya realizado con anterioridad a la entrega de los bienes o prestación de los servicios.

Ejemplo: pagos anticipados

Ej 39 **El 31 de diciembre de 20X1, una entidad pagó 10.000 u.m. por una publicidad que abarcase toda la página de un periódico local y mostrase los productos de la entidad. La publicidad aparecerá en la edición del 20 de enero de 20X2 del periódico local. El periodo contable de la entidad finaliza el 31 de diciembre.**

Al 31 de diciembre de 20X1, la entidad debe presentar los costos de publicidad de 10.000 u.m. pagados anticipadamente al periódico local como un activo (gasto pagado anticipadamente). El activo pagado anticipadamente se reconocerá como un gasto el 20 de enero de 20X2, cuando se muestre la publicidad en el periódico local (es decir, cuando se reciba el servicio).

El desembolso en publicidad no cumple con los requisitos para ser reconocido como un activo intangible en ningún momento (véase el párrafo 18.15(d)).

Los gastos de periodos anteriores no deben reconocerse como un activo

18.17 Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos no se reconocerán en una fecha posterior como parte del costo de un activo.

Medición posterior al reconocimiento

18.18 Una entidad medirá los activos intangibles al costo menos cualquier **amortización** acumulada y cualquier pérdida por **deterioro de valor** acumulada. Los requerimientos para la amortización se establecen en esta sección. Los requerimientos para el reconocimiento del deterioro del valor se establecen en la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos.*

Ejemplo: medición después del reconocimiento inicial

Ej 40 **El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una licencia de franquicia por 500.000 u.m. La gerencia midió la amortización de la licencia a 100.000 u.m. por año.**

Al 31 de diciembre de 20X3, en respuesta a la entrada en el mercado de un franquiciador competidor, la entidad evaluó el importe recuperable de la licencia de franquicia por 180.000 u.m.

Descripción	*Cálculo o razón*	*u.m.*	*Referencia a la NIIF para las PYMES*
Costo	Precio de compra al 1 de enero de 20X1	500.000	18.10(a)
Amortización en 20X1	500.000 u.m. de importe depreciable ÷ 5 años	(100.000)	18.22 y 18.23
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X1	500.000 u.m. de costo menos 100.000 u.m. de amortización acumulada	**400.000**	18.18
Amortización en 20X2		(100.000)	18.22 y 18.23
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X2	500.000 u.m. de costo menos 200.000 u.m. de amortización acumulada	**300.000**	18.18
Amortización en 20X3		(100.000)	18.22 y 18.23
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X3 antes del deterioro del valor	500.000 u.m. de costo menos 300.000 u.m. de amortización acumulada	**200.000**	18.18
Deterioro del valor	200.000 u.m. de importe en libros antes del deterioro del valor menos 180.000 u.m. de importe recuperable	(20.000)	18.25
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X3 después del deterioro del valor	Deterioro del valor al importe recuperable	**180.000**	18.18

Amortización a lo largo de la vida útil

18.19 A efectos de esta NIIF, se considera que todos los activos intangibles tienen una vida útil finita. 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, en función 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 los periodos de renovación cuando exista evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin un costo significativo.

Notas

La vida útil de un activo es:

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

La vida útil de un activo intangible no necesariamente coincide con su vida económica. La vida económica de un activo es el periodo durante el cual el activo produce beneficios económicos, independientemente de quién utilice esos beneficios en ese momento. La vida útil es el periodo durante el cual el activo es utilizado por la entidad. Si la entidad posee un activo intangible que tiene una vida económica de diez años, pero la entidad piensa venderlo después de seis años, la vida útil será de seis años y no de diez. Será

necesario estimar el valor residual al finalizar el sexto año.

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

- la utilización prevista del activo por parte de la entidad;
- los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida;
- la incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo;
- 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;
- las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o potenciales;
- el nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos futuros esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel;
- el periodo en que se controle el activo, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso de dicho activo, como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; y
- si la vida útil del activo depende de la vida útil de otros activos de la entidad.

La vida útil de un activo intangible no refleja el exceso de los desembolsos futuros planeados sobre los inicialmente requeridos para preservar el activo intangible en su nivel normal de rendimiento evaluado en el momento de la estimación de la vida útil del activo. La vida útil refleja el nivel de los desembolsos para mantenimiento futuros necesarios para preservar el activo en su nivel normal de rendimiento evaluado, siempre que la entidad tenga la capacidad y voluntad de llevar a cabo dicho mantenimiento.

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 lo tanto, es probable que su vida útil sea corta.

Si existe algún indicio de que la vida útil de un activo intangible ha cambiado desde la fecha más reciente sobre la que se informa, de acuerdo con el párrafo 18.24, la entidad revisa sus estimaciones de la vida útil de los activos y contabiliza de forma prospectiva cualquier modificación relacionada con éstos como un cambio en una estimación contable, conforme al párrafo 10.16.

18.20 Si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años.

Ejemplos: determinación de la vida útil de un activo intangible

Ej 41 **Una entidad adquiere un programa informático con una licencia por cinco años: el periodo de licencia más corto ofrecido por el propietario. La entidad espera utilizar el programa informático únicamente durante los primeros tres años del periodo de licencia, mientras desarrolla su propio programa informático hecho a medida (personalizado).**

La mejor estimación de la vida útil del programa informático sujeto a licencia es de 3 años. El hecho de que la entidad tenga el derecho a utilizar el programa informático durante cinco años no extiende su vida útil más allá del periodo durante el cual la entidad espera utilizar el activo.

Ej 42 **Una entidad dedicada a la mercadotecnia directa por correo adquiere una lista de clientes y espera obtener beneficios por el uso de la información contenida en ella durante un año como mínimo, y tres años como máximo. En el futuro, la entidad pretende agregar nombres de clientes y demás información a la lista para ampliar el negocio.**

La gerencia debe determinar la mejor estimación de la vida útil de la lista de clientes, la cual puede ser de, por ejemplo, 18 meses. Aunque la entidad pueda añadir nombres de clientes y demás información a la lista en el futuro, los beneficios esperados por la adquisición de la lista de clientes se relacionan exclusivamente con los clientes incluidos en esa lista cuando ésta fue adquirida.

Ej 43 **Una entidad adquirió una autorización para brindar servicios en una ruta aérea entre dos ciudades. La autorización para utilizar esa ruta expira en tres años. La autorización para utilizar la ruta puede ser renovada cada cinco años, y la entidad adquirente pretende cumplir con las normas y regulaciones que se aplican a la renovación. Las renovaciones de la autorización de la ruta se conceden de forma rutinaria por un costo muy bajo, e históricamente se han obtenido renovaciones cuando la aerolínea ha cumplido con las normas y regulaciones aplicables. La entidad adquirente espera proporcionar el servicio de forma indefinida entre los aeropuertos centrales de las dos ciudades, y prevé que toda la infraestructura necesaria relacionada con el servicio (p. ej., el arrendamiento de los accesos, los horarios programados de despegue y aterrizaje, y de las instalaciones de la terminal aérea) funcione debidamente en esos aeropuertos mientras exista la autorización para utilizar la ruta. El análisis de la demanda y de los flujos de efectivo corroboran esas suposiciones.**

Dado que los hechos y las circunstancias respaldan la capacidad de la entidad adquirente para continuar suministrando el servicio aéreo de forma indefinida entre las dos ciudades, es posible que la entidad no pueda realizar una estimación fiable de la vida útil del activo intangible. Por lo tanto, se supondrá que la vida útil es de 10 años (véase el párrafo 18.20).

Ej 44 **Una entidad adquirió una licencia de radiodifusión que expira en cinco años. A partir de entonces, la licencia de radiodifusión es renovable cada diez años, siempre que la entidad proporcione un nivel medio de servicio a sus clientes y cumpla con los requisitos legales que le son aplicables. La licencia puede ser renovada indefinidamente con un costo muy bajo, y ha sido renovada en dos ocasiones anteriores a la adquisición más reciente. La entidad adquirente pretende renovar la licencia indefinidamente y existe evidencia de su capacidad para hacerlo. Históricamente, no ha existido competencia que suponga un peligro para la renovación de la licencia. No se espera reemplazar la tecnología usada para las emisiones por ninguna otra en un futuro previsible. En consecuencia, se espera que la licencia contribuya de forma indefinida a los flujos netos de efectivo de la entidad.**

Dado que los hechos y las circunstancias respaldan la capacidad de la entidad adquirente para renovar la licencia de radiodifusión en forma continuada y así contribuir con los flujos netos de efectivo de la entidad indefinidamente, es posible que la entidad no pueda realizar una estimación fiable de la vida útil del activo intangible. Por lo tanto, se supondrá que la vida útil es de 10 años (véase el párrafo 18.20).

Ej 45 **Los hechos son los mismos que los del ejemplo 44. Sin embargo, la autoridad que emite las licencias decide posteriormente que ya no renovará las licencias de radiodifusión, sino que las subastará. Al momento en que la autoridad competente toma la decisión, la licencia de radiodifusión de la entidad tiene validez por tres años. La entidad espera que la licencia siga contribuyendo a los flujos netos de efectivo hasta que expire.**

Dado que la licencia de radiodifusión ya no puede ser renovada, su vida útil no puede estimarse en 10 años. Se reestimaría la vida útil de la licencia y, entonces, la entidad llegaría a la conclusión de que la vida útil es el periodo de tres años restantes hasta su vencimiento.

Para tener en cuenta: la modificación en el entorno legal es un indicador del deterioro del valor y, por lo tanto, el deterioro del valor de la licencia debe ser comprobado de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Periodo y método de amortización

18.21 Una entidad distribuirá el **importe depreciable** de un activo intangible de forma sistemática a lo largo de su vida útil. El cargo por amortización de cada periodo se reconocerá como un gasto, a menos que otra sección de esta NIIF requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo, tal como inventarios o propiedades, planta y equipo.

18.22 La amortización comenzará cuando el activo intangible esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que se pueda usar de la forma prevista por la gerencia. La amortización cesa cuando el activo se da de baja en cuentas. La entidad elegirá un método de amortización que refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si la entidad no puede determinar ese patrón de forma fiable, utilizará el método lineal de amortización.

Notas: amortización de un activo intangible

Importe depreciable

El importe depreciable de un activo intangible con una vida útil finita es su costo o el importe que lo sustituya (en los estados financieros), menos su valor residual. El importe depreciable normalmente es el costo menos el valor residual. Otro importe puede sustituir el costo cuando una entidad utilizara el valor razonable o una revalorización de PCGA anteriores como un costo atribuido para un activo intangible cuando implementara, por primera vez, la *NIIF para las PYMES* (véanse los párrafos 35.10(c) y 35.10(d) de la Sección 35 *Transición a la NIIF para las PYMES*).

Valor residual

El valor residual de un activo intangible es el importe estimado que la entidad podría actualmente obtener al disponer del activo, después de haber deducido los costos estimados para dicho fin, si el activo tuviera la antigüedad y la condición esperadas al término de su vida útil. No obstante, la vida útil de un activo intangible es cero, salvo que se cumplan determinados criterios (véase el párrafo 18.23).

Periodo de amortización

La amortización se inicia cuando el activo se encuentra disponible para su utilización, lo que no necesariamente coincide con la fecha en que se comenzó a utilizar el activo intangible. La amortización de un activo intangible no cesa cuando ya no se lo utiliza, salvo que se haya amortizado completamente o se haya dado de baja.

Método de amortización

La entidad debe elegir un método de amortización que refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si la entidad no puede determinar ese patrón de forma fiable, debe utilizar el método lineal de amortización.

¿A qué se refiere el IASB con “el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo”? Todos los activos en el estado de situación financiera de la entidad representan un conjunto de beneficios económicos futuros. Estos beneficios pueden ser directos, como en el caso de flujos de efectivo a partir de un instrumento financiero, o indirectos, como en el caso de beneficios derivados de un elemento de mobiliario de oficina. Respecto de los activos intangibles, el objetivo del método de amortización es aproximarse al patrón en el cual el conjunto de beneficios económicos disminuye con el transcurso del tiempo. Existen varios métodos que se pueden utilizar para distribuir la amortización a lo largo de la vida útil estimada del activo.

Los tres métodos más comunes son:

- El método lineal: el importe depreciable del activo se distribuye de manera uniforme a lo largo de su vida útil. Por ello, la amortización lineal da lugar a un cargo de amortización constante distribuido a lo largo de la vida útil del activo. Éste es el método por defecto. También es el método más adecuado en los casos en que los beneficios económicos futuros se consumen a través del tiempo (por ejemplo, normalmente es adecuado para licencias y franquicias).
- El método de depreciación decreciente: el cargo por amortización anual es un porcentaje fijo del importe en libros de apertura. Esto da lugar a una mayor amortización durante los primeros años en comparación con el método lineal. Sería correcto esperar que los beneficios futuros derivados del activo intangible sean mayores en los primeros años de la vida útil esperada del activo (por ejemplo, puede ser el caso de un activo intangible adquirido de relación con los clientes).
- El método de unidad de producción: el importe depreciable del activo se distribuye a lo largo de su vida útil en función de su utilización, actividad o unidades producidas y no al transcurso del tiempo.

Reconocimiento de la amortización

Normalmente, la amortización se reconocerá en el resultado del periodo. No obstante, en ocasiones, los beneficios económicos futuros incorporados a un activo se consumen 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 el importe en libros de esos activos. Por ejemplo, la amortización de los activos intangibles utilizados en el proceso de producción se incorporará al importe en libros de los inventarios (véase la Sección 13 *Inventarios*).

Ejemplos: amortización de un activo intangible

Ej 46 **Los hechos son los mismos que los del ejemplo 42. Una entidad dedicada a la mercadotecnia directa por correo adquiere una lista de clientes y espera obtener beneficios por el uso de la información contenida en ella durante un año como mínimo, y tres años como máximo. En el futuro, la entidad pretende agregar nombres de clientes y demás información a la lista para ampliar el negocio.**

Si se esperan rendimientos de depreciación por la utilización de la lista de clientes a lo largo del periodo que la gerencia calcula como la mejor estimación de la vida útil (es decir, 18 meses), se utilizaría el método de amortización de depreciación decreciente.

Si la entidad no puede determinar de forma fiable el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados de la lista de clientes, entonces amortizaría la lista de clientes utilizando el método lineal durante 18 meses (es decir, el periodo que la gerencia calcula como la mejor estimación de la vida útil).

El correspondiente cargo por amortización (gasto) se reconocerá en el resultado del periodo.

La entidad debe evaluar, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de la lista de clientes. Si existe tal indicio, la entidad deberá revisar el deterioro del valor de la lista de clientes de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos* (véase el párrafo 18.18).

Ej 47 **Los hechos son los mismos que los del ejemplo 45.**

La licencia adquirida se amortizaría a lo largo de su vida útil restante de tres años. La entidad debe evaluar, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de la licencia adquirida. Si existe tal indicio, la entidad deberá revisar el deterioro del valor de la licencia adquirida de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos* (véase el párrafo 18.18).

Para la amortización se utiliza el método 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.

Ej 48 **Una entidad desarrolla una fórmula para la elaboración de un tipo de producto de limpieza. La entidad adquiere una patente para proteger la fórmula. La fórmula patentada se utiliza para elaborar los productos de limpieza. Se espera que la fórmula patentada tenga una vida útil de tres años dado que la entidad espera que tome tres años desarrollar una fórmula superior.**

La fórmula patentada se amortizará a lo largo de su vida útil de tres años. Dado que los productos de limpieza se elaboran utilizando la fórmula patentada, la amortización de la patente se incluirá en el costo de los productos de limpieza (véase la Sección 13 *Inventarios*).

Si existe algún indicio de deterioro del valor, la entidad deberá revisar el deterioro del valor de la fórmula patentada de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos* (véase el párrafo 18.18).

Para la amortización se utiliza el método 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.

Ej 49 **El 1 de febrero de 20X1, una entidad adquiere una fórmula patentada. La fórmula patentada está disponible para su utilización a partir de esta fecha. Sin embargo, la entidad comienza a producir inventarios utilizando la fórmula patentada el 1 de abril de 20X1 dado que la entidad no tenía instalados la planta ni el equipo adecuados para iniciar la producción.**

La entidad debe iniciar la amortización de la patente a partir del 1 de febrero de 20X1.

Para tener en cuenta: si la entidad tiene la capacidad de determinar el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados de la fórmula patentada, y considera que el método de amortización que mejor refleja este patrón es el de unidad de producción, es posible que el cargo por amortización distribuido en el periodo que abarca desde el 1 de febrero de 20X1 hasta el 1 de abril de 20X1 sea igual a cero.

Valor residual

18.23 Una entidad supondrá que el **valor residual** de un activo intangible es cero a menos que:

(a) exista un compromiso, por parte de un tercero, para comprar el activo al final de su vida útil, o que

(b) exista un mercado activo para el activo y:

(i) pueda determinarse el valor residual con referencia a ese mercado, y

(ii) sea probable que este mercado existirá al final de la vida útil del activo.

Notas

El valor residual es el importe estimado que una entidad podría obtener actualmente por disponer de un activo, después de deducir los costos estimados para dicho fin, si el activo hubiera alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil. Esta definición se puede reexpresar en una pregunta simple. Si hoy el activo estuviera al final de su vida útil y en las condiciones esperadas para ese momento, ¿qué recibiría hoy la compañía a partir de la venta del activo (costos de disposición netos)?

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

- los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
- normalmente se pueden encontrar en todo momento compradores y vendedores; y
- los precios están disponibles al público.

Es poco común la existencia de un mercado activo, tal como ha sido descrito anteriormente, para los activos intangibles, si bien cabe la posibilidad de que exista. Por ejemplo, en ciertas jurisdicciones, puede existir un mercado activo para las licencias de taxi libremente transferibles, las licencias de pesca o las cuotas de producción. Sin embargo, no puede existir un mercado activo para marcas, cabeceras de periódicos, derechos de publicación de películas o música, patentes o marcas registradas, porque cada uno de estos activos es único. Además, aunque los activos intangibles sean objeto de compraventa, los contratos se negocian entre compradores y vendedores que actúan por su cuenta, y, generalmente, los precios no se encuentran disponibles al público, dado que las negociaciones se realizan de forma privada.

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. Si así fuera, el cargo por amortización del activo es cero. Sin embargo, si posteriormente el valor residual disminuye hasta un importe menor que el importe en libros del activo, se debe aplicar una vez más la amortización.

Ejemplos: valor residual

Ej 50 **Una entidad adquirió una patente que expira en 15 años. Se espera que el producto, que se encuentra protegido por la tecnología patentada, genere flujos netos de efectivo durante no menos de 15 años.**

La patente se amortizaría a lo largo de su vida útil de 15 años hasta un valor residual de cero. Si existe algún indicio de que el valor de la patente se ha deteriorado en cualquier fecha sobre la que se informa, se revisaría la patente respecto del deterioro en su valor de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Ej 51 **El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió por 100.000 u.m. una patente que expira en 15 años. Se espera que el producto, que se encuentra protegido por la tecnología patentada, genere flujos netos de efectivo durante no menos de 15 años. Un tercero se ha comprometido con la entidad para comprarle la patente en cinco años por el 60 por ciento del importe que la entidad pagó por la patente, y la entidad pretende vender la patente a dicho tercero en cinco años.**

Para la entidad, la patente tiene una vida económica de 15 años y una vida útil de cinco años. El importe depreciable se amortizaría a lo largo de su vida útil de cinco años, con un valor residual estimado al valor presente del 60 por ciento del valor razonable de la patente al momento de su adquisición (por ejemplo, a la fecha de la adquisición, el valor residual es el valor presente de 60.000 u.m. = 37.255 u.m.[(6)]). Si existe algún indicio de que el valor de la patente se ha deteriorado en cualquier fecha sobre la que se informa, se revisaría la patente respecto del deterioro en su valor de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Ej 52 **El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una licencia de taxi de cinco años en un mercado activo por 10.000 u.m. Se espera que la licencia de taxi sea una fuente de entrada de efectivo neto durante al menos cinco años. Sin embargo, la entidad espera vender la licencia de taxi en el mercado activo en tres años. El 1 de enero de 20X1, las licencias de taxi con una vida útil restante de dos años se negociaban a 2.500 u.m. Se espera que el mercado activo para las licencias de taxi continúe existiendo en un futuro cercano.**

El importe depreciable de la licencia de taxi al 1 de enero de 20X1 es de 7.500 u.m. (= 10.000 u.m. de importe en libros menos 2.500 u.m. de valor residual estimado). En consecuencia, las 7.500 u.m. se deberían amortizar a lo largo de la vida útil de tres años de la licencia. En cada fecha sobre la que se informa, si existe un cambio significativo en el precio del mercado para las licencias de taxi con una vida útil restante de dos años, el valor residual debe actualizarse (véase el párrafo 18.24).

Si existe algún indicio de que el valor de la licencia se ha deteriorado en cualquier fecha sobre la que se informa, se revisaría la licencia de taxi respecto del deterioro en su valor de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Revisión del periodo y del método de amortización

18.24 Factores tales como un cambio en cómo se usa un activo intangible, avances tecnológicos y cambios en los precios de mercado podrían indicar que ha cambiado el valor residual o la vida útil de un activo intangible desde la **fecha so bre la que se informa** correspondiente al periodo anual más reciente. Si estos indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de amortización o la vida útil. La entidad contabilizará el cambio en el valor residual, el método de amortización o la vida útil como un cambio en una **estimación contable**, de acuerdo con los párrafos 10.15 a 10.18.

Nota

La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles se realiza conforme la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*. Según el párrafo 27.10, si existe algún indicio de que el valor de un activo intangible se puede haber deteriorado, esto podría significar que la entidad debe revisar su vida útil restante, método de amortización o valor residual, incluso si no se reconoce ninguna pérdida por deterioro del activo.

[(6)] Suponiendo una tasa de descuento del 10 por ciento anual, el valor residual medido a la fecha de la adquisición sería igual a 37.255 u.m. (es decir, 60.000 u.m. ÷ $1{,}1^5$ = 60.000 u.m. × 0,620921).

Ejemplo: revisión del periodo y del método de amortización

Ej 53 **El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió la fórmula de un medicamento protegida por patente por 500.000 u.m. La administración estimó que la vida útil del activo intangible sería de 20 años (que es el periodo restante de la patente) y su valor residual en cero. Además, la administración consideró que el método lineal refleja el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo intangible.**

Al término del periodo contable de la entidad del 31 de diciembre de 20X5, surgió nueva información que provocó que la administración reconsiderara su evaluación inicial del periodo de amortización del activo intangible. Para impulsar el desarrollo de la industria farmacéutica local, el gobierno amplió el plazo de todas las patentes locales de medicamentos. Ahora, la administración estima que la vida útil de la fórmula será de 25 años (medida a partir de la fecha de adquisición). La administración continúa considerando que el método lineal refleja el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados del activo.

Los gastos de amortización reconocidos en el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X5 son de 19.048 u.m., que se determinaron de la siguiente manera:

Dr	Inventarios o resultados (gastos de amortización)	19.048 u.m.[(a)]	
	Cr Amortización acumulada		19.048 u.m.

Registro del gasto de amortización para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X5.

(a) 400.000 u.m.[(b)] ÷ 21 años de vida útil restante al inicio del periodo contable actual = 19.048 u.m.

(b) 500.000 u.m. de costo menos (4 años × 25.000 u.m.[(c)] de amortización anual) = 400.000 u.m. de importe en libros al 1 de enero de 20X5 (es decir, el 31 de diciembre de 20X4).

(c) Amortización anual = 500.000 u.m. ÷ 20 años = 25.000 u.m.

Ej 54 **El 1 de enero de 20X1, una entidad pagó 50.000 u.m. a un programador por un sistema en línea a través del cual los clientes pueden realizar pedidos. La entidad calculó que el sistema tendría una vida útil de cinco años y amortizó el costo en consecuencia. Desafortunadamente, el sistema nunca funcionó de la manera prevista y su uso por parte de los clientes disminuyó significativamente después del primer año debido a problemas permanentes con el sistema, lo cual daba lugar a pedidos incorrectos. Después de dos años, la entidad cambió el sistema desarrollado para el cliente por un paquete de programa informático genérico disponible en el mercado. La entidad llegó a la conclusión de que el desembolso total de 50.000 u.m. no tuvo valor desde el principio y decidió darlo de baja retroactivamente, en el año de la compra, como corrección de un error (véase el párrafo 10.21(a)).**

La entidad contabiliza el cambio en la vida útil del sistema de pedidos de clientes como una modificación en una estimación contable conforme a los párrafos 10.15 al 10.18. La amortización en los dos primeros años en los cuales se utilizó el sistema desarrollado para el cliente se basó en una evaluación de beneficios futuros procedentes del sistema. Después de dos años, la evaluación de beneficios futuros cambió.

El error de un periodo anterior surge al no tener en cuenta la información disponible en el momento. Hasta el final del segundo año, la mejor información disponible fue que el sistema proporcionaría beneficios futuros. Por lo tanto, se trata de un cambio de estimación contable, y no una corrección de un error de un periodo anterior.

Para tener en cuenta: Dado que hubo un indicio en 20X1 de que los beneficios futuros probablemente serían inferiores a lo esperado, se llevaría a cabo una comprobación del deterioro del valor al 31 de diciembre de 20X1 de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Recuperación del importe en libros – pérdidas por deterioro del valor

18.25 Para determinar si el valor de un activo intangible se ha deteriorado, la entidad debe aplicar la Sección 27. Esta sección explica cuándo y cómo una entidad revisa el importe en libros de sus activos, cómo determina el **importe recuperable** de un activo y cuándo reconoce o revierte una pérdida por deterioro. ***[Véase: Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos].***

Nota

Si existe algún indicio de que el valor de un activo intangible se puede haber deteriorado, esto podría significar que la entidad debe revisar su vida útil restante, método de amortización o valor residual, incluso si no se reconoce ninguna pérdida por deterioro del activo (véase el párrafo 27.10).

Retiros y disposiciones de activos intangibles

18.26 Una entidad dará de baja un activo intangible y reconocerá una ganancia o pérdida en el resultado del periodo:

(a) en la disposición; o

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

Notas

La disposición de un activo intangible puede llevarse a cabo de diversas maneras (por ejemplo, mediante una venta, un contrato de arrendamiento financiero o una donación). Para determinar la fecha de la disposición del activo, la entidad aplicará los criterios de la Sección 23 *Ingresos de Actividades Ordinarias,* para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias por venta de bienes (véase el párrafo 23.10).

La pérdida o ganancia que surja por la baja de un activo intangible se determina como la diferencia entre el importe neto obtenido por la disposición (si lo hubiere) y el importe en libros del activo. Se reconoce en los resultados cuando se da de baja el activo (a menos que la transacción dé lugar a una venta con arrendamiento financiero posterior, en cuyo caso la Sección 20 *Arrendamientos* especifica el tratamiento de la ganancia o pérdida).

Si se posterga el pago por el activo intangible, la contrapartida recibida se reconoce inicialmente por el equivalente al precio en efectivo. La diferencia entre el importe nominal de la contraprestación y el equivalente al precio en efectivo se reconoce como un ingreso por interés.

Ejemplos: baja de un activo intangible

Ej 55 **El 14 de diciembre de 20X5, una entidad vendió una partida de un programa informático. El comprador recibió el programa informático con entrega inmediata.**

La entidad debe dar de baja el activo intangible el 14 de diciembre de 20X5 cuando los riesgos y las ventajas de propiedad del programa informático pasaron al comprador, suponiendo que se cumplieran todas las demás condiciones del párrafo 23.10.

Ej 56 **Una entidad vende cajas de cartón fabricadas con un tipo especial de cartón que la entidad ha protegido mediante la compra de una patente. A fines de 20X4, la entidad recibió varias quejas de clientes que decían haber recibido lotes de cajas de cartón defectuosas. Esto provocó que varios clientes importantes cancelaran sus pedidos futuros.**

En mayo de 20X5, debido a la caída significativa en el nivel de ventas, la entidad cesó temporalmente la producción de sus cajas de cartón patentadas. Con la expectativa de que los clientes regresarían y que la demanda de cajas de cartón aumentaría en un futuro cercano, la entidad no se desligó de sus operaciones de fabricación de cartón.

El 30 de junio de 20X6, la administración descubrió que un competidor había desarrollado un nuevo tipo de cartón que los clientes consideraban superior al producto patentado por la entidad. Como resultado, la administración perdió la esperanza de una mejora en las ventas que permitiera reiniciar la fabricación de cajas de cartón. Por lo tanto, decidió que los activos tangibles e intangibles asociados (incluida la patente) deberían descartarse.

El periodo contable de la entidad finaliza el 31 de diciembre.

La entidad debe dar de baja a la patente el 30 de junio de 20X6. A partir de esta fecha, no se espera obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

La reducción de los beneficios económicos futuros esperados (es decir, la reducción de las ventas) debido a la cancelación de los pedidos por parte de los clientes a fines de 20X4 es un indicador de deterioro del valor y, por lo tanto, debe comprobarse el deterioro del valor de las operaciones de fabricación de cartón según la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos* el 31 de diciembre de 20X4. La posterior caída significativa del nivel de ventas también es un indicador de deterioro del valor y, por lo tanto, el deterioro del valor de las operaciones de fabricación de cartón debe comprobarse nuevamente el 31 de diciembre de 20X5.

Para tener en cuenta: la reducción de los beneficios futuros esperados es un indicador de deterioro del valor. Sin embargo, si no se esperan beneficios futuros, esto da lugar a la baja del activo.

Información a Revelar

18.27 Una entidad revelará, para cada clase de activos intangibles, lo siguiente:

(a) Las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas.

(b) Los métodos de amortización utilizados.

(c) El importe en libros bruto y cualquier amortización acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor), tanto al principio como al final de cada periodo sobre el que se informa.

(d) La partida (partidas), en el **estado del resultado integral** (y en el **estado d e resultados**, si se presenta) en la(s) que está incluida la amortización de los activos intangibles.

(e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado:

(i) Las adiciones.

(ii) Las disposiciones.

(iii) Las adquisiciones mediante combinaciones de negocios.

(iv) La amortización.

(v) Las pérdidas por deterioro del valor.

(vi) Otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

Notas

Una clase de activos intangibles es un grupo de activos que tienen similar naturaleza y utilización en las operaciones de la entidad (véase el Glosario). Los siguientes son ejemplos de clases separadas de activos intangibles:

(a) marcas;

(b) cabeceras de periódicos y sellos o denominaciones editoriales;

(c) programas informáticos;

(d) licencias y franquicias;

(e) derechos de autor, patentes y otros derechos de propiedad industrial, servicios y derechos de explotación;

(f) recetas, fórmulas, modelos, diseños y prototipos; y

(g) activos intangibles en desarrollo.

Ejemplo: información a revelar para cada clase de activo intangible

Ej 57 **Una entidad podrá revelar información sobre activos intangibles en los estados financieros de la siguiente manera:**

Nota 1: Políticas contables

Activos intangibles distintos de la plusvalía

Los activos intangibles, distintos de la plusvalía, se miden al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas. La amortización se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. La vida útil estimada de los activos intangibles es de:

- Patentes 20 años
- Fórmulas 10 años
- Programas informáticos 3 años

Nota 4: Activos intangibles distintos de la plusvalía

	Patentes		*Fórmulas*		*Programas informáticos*		*Total*
	u.m. expresadas en miles		*u.m. expresadas en miles*		*u.m. expresadas en miles*		*u.m. expresadas en miles*
Costo	10.000		13.000		4.400		27.400
Amortización acumulada	(4.400)		(3.200)		(2.300)		(9.900)
Importe en libros al 1 de enero de 20X2	**5.600**		**9.800**		**2.100**		**17.500**
Adiciones	–		2.000		1.000		3.000
Adquirido en una combinación de negocios	5.000		4.000		2.000		11.000
Disposiciones	(1.400)	(a)	(1.200)	(d)	(300)	(g)	(2.900)
Amortización	(730)		(1.700)		(2.250)		(4.680)
Deterioro del valor	–		(600)		–		(600)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X2	**8.470**		**12.300**		**2.550**		**23.320**
Costo	13.000	(b)	16.000	(e)	6.400	(h)	35.400
Amortización acumulada	(4.530)	(c)	(3.700)	(f)	(3.850)	(i)	(12.080)

Para tener en cuenta: los siguientes cálculos ilustran sólo el funcionamiento y no comprenden parte de la información real a revelar en los estados financieros.

Cálculos (u.m. expresadas en miles)

(a) 2.000 u.m. de costo menos 600 u.m. de amortización acumulada.

(b) 10.000 u.m. de costo + 5.000 u.m. adquiridas en una combinación de negocios menos 2.000 u.m.[(a)] de costo de las partidas vendidas.

(c) 4.400 u.m. de amortización acumulada al 1 de enero de 20X2 + 730 u.m. de amortización anual menos 600 u.m.[(a)] de amortización acumulada de las partidas vendidas.

(d) 3.000 u.m. de costo menos 1.800 u.m. de amortización acumulada.

(e) 13.000 u.m. de costo + 2.000 u.m. de adiciones + 4.000 u.m. adquiridas en una combinación de negocios menos 3.000 u.m.[(d)] de costo de las partidas vendidas.

(f) 3.200 u.m. de amortización acumulada al 1 de enero de 20X2 + 1.700 u.m. de amortización anual + 600 u.m. de pérdida por deterioro del valor reconocida en 20X2 menos 1.800 u.m.[(d)] de amortización acumulada de las partidas vendidas.

(g) 1.000 u.m. de costo menos 700 u.m. de amortización acumulada.

(h) 4.400 u.m. de costo + 1.000 u.m. de adiciones + 2.000 u.m. adquiridas en una combinación de negocios menos 1.000 u.m.[(g)] de costo de las partidas vendidas.

(i) 2.300 u.m. de amortización acumulada al 1 de enero de 20X2 + 2.250 u.m. de amortización anual menos 700 u.m.[(g)] de amortización acumulada de las partidas vendidas.

18.28 Una entidad revelará también:

(a) Una descripción, el importe en libros y el periodo restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea **significativo** en los **estados financieros** de la entidad.

(b) Los activos intangibles adquiridos mediante una subvención del gobierno, y que hayan sido reconocidos inicialmente al valor razonable (véase el párrafo 18.12):

(i) el valor razonable reconocido inicialmente para estos activos; y

(ii) sus importes en libros.

(c) La existencia e importes en libros de los activos intangibles a cuya titularidad la entidad tiene alguna restricción o que está pignorada como garantía de deudas.

(d) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.

Ejemplo: otra información a revelar

Ej 58 **Una entidad podría revelar información sobre activos intangibles de la siguiente manera:**

Nota 4: Activos intangibles distintos de la plusvalía

Al 31 de diciembre de 20X5, la licencia de taxi de la entidad estaba pignorada como garantía por un préstamo de 80.000 u.m. por parte de la entidad B. Esta pignoración ya existía al 31 de diciembre de 20X4.

En diciembre de 20X5, la entidad firmó un acuerdo para adquirir una marca comercial a la entidad A el 31 de marzo de 20X7 por 90.000 u.m. La entidad no tenía compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles al 31 de diciembre de 20X4.

18.29 Una entidad revelará el importe agregado de los desembolsos en investigación y desarrollo reconocido como un gasto durante el periodo (es decir, el importe de los desembolsos incurridos internamente en investigación y desarrollo que no se ha capitalizado como parte del costo de otro activo que cumple los criterios de reconocimiento de esta NIIF).

Ejemplo: información a revelar sobre investigación y desarrollo

Ej 59 **Una entidad podría revelar información sobre los desembolsos para investigación y desarrollo de la siguiente manera:**

Nota 3: Ganancia antes de impuestos

Las siguientes partidas se han reconocido como gastos (ingresos) al determinar la ganancia antes de impuestos:

	20X2	**20X1**
	u.m.	u.m.
Costos de investigación y desarrollo	100.000	120.000

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS

Aplicar los requerimientos de la *NIIF para las PYMES* a las transacciones y los sucesos generalmente requiere de juicio profesional. La información acerca de los juicios profesionales significativos y las fuentes clave de incertidumbre en la estimación son útiles en la evaluación de la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad. En consecuencia, de acuerdo con el párrafo 8.6, una entidad debe revelar los juicios profesionales efectuados por la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros. Además, de acuerdo con el párrafo 8.7, una entidad debe revelar información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes importantes en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente.

En otras secciones de la *NIIF para las PYMES,* se requiere que se revele información sobre juicios profesionales e incertidumbres particulares en la estimación. A continuación, se establecen algunos de los juicios profesionales para la contabilización de activos intangibles.

Reconocimiento

En la mayoría de los casos, surgen pocas dificultades al identificar activos intangibles. Sin embargo, en una combinación de negocios, es posible que se requiera un juicio profesional pertinente para identificar todos los activos intangibles que se deben reconocer por separado en la contabilización de la combinación de negocios. De lo contrario, se infravalorarán los activos intangibles identificados por separado y se sobrevalorará la plusvalía, lo que podría ocasionar que el activo intangible fuera amortizado por un periodo incorrecto.

Medición

Una entidad medirá un activo intangible por su costo en el reconocimiento inicial. En la mayoría de los casos, surgen pocas dificultades al determinar el costo de un activo intangible. Sin embargo, los juicios profesionales pertinentes para medir el costo de un activo intangible en el reconocimiento inicial pueden incluir:

- Cuando el pago de la partida se aplace más allá de los términos normales de crédito: para calcular la tasa de descuento en función de la cual se descontarán todos los pagos futuros para llegar al valor presente que se incluirá en el costo del activo intangible.
- Cuando la partida se adquiera en una transacción de intercambio: para medir el valor razonable cuando no existe un mercado activo para el activo recibido, o para el activo entregado, y también para determinar si el valor razonable se puede medir de forma fiable.
- Cuando la partida se adquiera en una combinación de negocios: para medir el valor razonable del activo intangible cuando no existe un mercado activo para el activo adquirido, y también para determinar si el valor razonable se puede medir de forma fiable.
- Cuando la partida se adquiera mediante subvención del gobierno: para medir el valor razonable del activo intangible cuando no existe un mercado activo para el activo adquirido.

Los juicios profesionales pertinentes para contabilizar la amortización de un activo intangible pueden incluir:

- la estimación de la vida útil de la partida y
- la determinación del método de amortización adecuado que refleje el patrón mediante el cual la entidad espera consumir el activo intangible.

Los juicios profesionales pertinentes para contabilizar el deterioro del valor de un activo intangible pueden incluir:

- la evaluación de si existe algún indicio de deterioro del valor de una partida; y
- si existe algún indicio de deterioro del valor de la partida: la medición del importe recuperable del activo intangible (véase el Módulo 27 *Deterioro del Valor de los Activos*).

COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS

La visión general de alto nivel realizada el 9 de julio de 2009 acerca de las diferencias entre los requerimientos de contabilización e información financiera de propiedades, planta y equipo conforme a las NIIF completas (véase la NIC 38 *Activos Intangibles*) y la *NIIF para las PYMES* (véase la Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*) incluye lo siguiente:

- La *NIIF para las PYMES* está redactada en un lenguaje simple e incluye mucho menos orientación sobre cómo aplicar los principios.
- Las NIIF completas requieren que todos los costos de investigación sean considerados como gasto cuando se producen, pero los costos de desarrollo incurridos después de que el proyecto ha sido considerado comercialmente viable, deben ser capitalizados. La *NIIF para las PYMES* requiere que todos los costos de investigación y desarrollo se reconozcan como gastos.
- Las NIIF completas suponen que el criterio fiable de reconocimiento de la medición siempre se cumple para los activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios. La *NIIF para las PYMES* proporciona una excepción para un activo intangible adquirido en una combinación de negocios que surge de derechos legales u otros derechos contractuales cuando su valor razonable no se puede medir de forma fiable, ya sea porque no es separable de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.
- Las NIIF completas requieren que los activos intangibles de vida útil indefinida se contabilicen al costo histórico menos las pérdidas por deterioro del valor, si las hubiere. La *NIIF para las PYMES* considera que todos los activos intangibles (incluidos los activos intangibles de vida útil indefinida) tienen una vida útil finita. Requiere que se amorticen todos los activos intangibles (incluidos los activos intangibles de vida útil indefinida).
- Las NIIF completas permiten usar el modelo de revaluación para medir activos intangibles tras el reconocimiento inicial. La *NIIF para las PYMES* no.
- Las NIIF completas requieren una revisión anual del valor residual, la vida útil y el método de amortización de los activos intangibles. La *NIIF para las PYMES* requiere una revisión *sólo* si hay algún indicio de que se ha producido un cambio significativo desde la última fecha anual sobre la que se haya informado.
- Las NIIF completas (véase la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*) permiten elegir los métodos para la contabilización de activos intangibles adquiridos mediante subvenciones del gobierno. La *NIIF para las PYMES* (véase la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*) establece un único método para contabilizar las subvenciones del gobierno.

Para conocer las diferencias relacionadas con las pruebas de deterioro del valor, véase el Módulo 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO

Responda las preguntas a continuación y ponga así a prueba su conocimiento acerca de los requerimientos para la contabilización e información financiera de los activos intangibles distintos de la plusvalía conforme a la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado la prueba, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Suponga que todos los importes son reales.

Marque la casilla que se encuentre junto al enunciado más correcto.

Pregunta 1

Un activo intangible (distinto de la plusvalía) es:

☐ (a) un activo identificable sin apariencia física.

☐ (b) un activo de carácter no monetario sin apariencia física.

☐ (c) un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

Pregunta 2

Un activo intangible es identificable cuando:

☐ (a) es separable (es decir, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente o junto con un contrato, un activo o un pasivo relacionado).

☐ (b) surge de un contrato o de otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

☐ (c) las dos opciones, (a) y (b), son válidas.

☐ (d) ninguna de las anteriores.

Pregunta 3

Una entidad debe medir los activos intangibles tras el reconocimiento inicial:

☐ (a) al valor razonable.

☐ (b) al valor razonable o al costo menos toda amortización acumulada y toda pérdida por deterioro del valor acumulada (la misma política contable para todas las partidas de la misma clase de activo intangible).

☐ (c) al valor razonable o al costo menos toda amortización acumulada y toda pérdida por deterioro del valor acumulada (según los criterios partida por partida).

☐ (d) al costo menos toda amortización acumulada y toda pérdida por deterioro del valor acumulada.

Pregunta 4

El costo de un activo intangible en el reconocimiento inicial se mide a su valor razonable cuando:

☐ (a) es generado internamente.

☐ (b) es adquirido como parte de una combinación de negocios.

☐ (c) es adquirido mediante una subvención del gobierno.

☐ (d) todos los casos de (a) a (c) anteriores.

☐ (e) tanto (b) como (c), arriba.

☐ (f) ninguna de las anteriores.

Pregunta 5

Una entidad adquirió una marca para un producto de consumo muy importante. A la marca le restan cinco años de vida legal, pero es renovable cada diez años a un costo muy bajo. La entidad adquirente pretende renovar la marca continuamente, y la evidencia respalda su capacidad para hacerlo. El análisis de los siguientes factores: (i) estudios del ciclo de vida del producto, (ii) tendencias del mercado, de la competencia y del entorno, y (iii) oportunidades de ampliación de la marca; proporciona evidencia de que el producto de marca generará entradas netas de efectivo para la entidad adquirente durante un periodo indefinido. La vida útil del activo intangible es de:

☐ (a) cinco años: el periodo inicial de los derechos contractuales.

☐ (b) supuestamente 10 años: si la entidad no puede realizar un cálculo fiable de su vida útil finita.

☐ (c) 15 años: el periodo inicial de los derechos contractuales más el periodo de renovación.

☐ (d) cinco años: el periodo de los derechos contractuales, pero sin cargos por amortización, dado que se espera que genere flujos de efectivo durante un periodo indefinido.

Pregunta 6

El 31 de diciembre de 20X2, la entidad A vendió una marca a la entidad B por 250.000 u.m. La entidad A calcula que le costó 100.000 u.m. desarrollar la marca durante 20X1. La entidad B calcula que gastó 50.000 u.m. en el mantenimiento y el desarrollo de la marca en 20X3.

El 31 de diciembre de 20X3, la entidad C obtuvo el control de la entidad B en una combinación de negocios, cuando el valor razonable de la marca se estimaba en 400.000 u.m.

A los fines de comprender este ejemplo, ignore la amortización.

La marca debe ser reconocida:

☐ (a) el 31 de diciembre de 20X1 por la entidad A en 100.000 u.m.; el 31 de diciembre de 20X2 por la entidad B en 250.000 u.m.; el 31 de diciembre de 20X3 por la entidad C (en sus estados financieros consolidados) en 400.000 u.m.

☐ (b) el 31 de diciembre de 20X1 por la entidad A en cero; el 31 de diciembre de 20X2 por la entidad B en 300.000 u.m.; el 31 de diciembre de 20X3 por la entidad C (en sus estados financieros consolidados) en 400.000 u.m.

☐ (c) el 31 de diciembre de 20X1 por la entidad A en cero; el 31 de diciembre de 20X2 por la entidad B en 250.000 u.m.; el 31 de diciembre de 20X3 por la entidad C (en sus estados financieros consolidados) en 400.000 u.m.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Pregunta 7

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una licencia de taxi por 95.000 u.m., que incluía 5.000 u.m. de impuestos indirectos no recuperables. En el acuerdo de compra se estipuló que el pago debía cancelarse por completo el 31 de diciembre de 20X1. Se gastaron 2.000 u.m. de honorarios legales al adquirir la licencia de taxi y se pagaron el 1 de enero de 20X1.

Una tasa de descuento adecuada es del 10% por año.

El 1 de enero de 20X1, la entidad debe medir el costo inicial de la licencia de taxi en:

☐ (a) 102.000 u.m.

☐ (b) 97.000 u.m.

☐ (c) 88.364 u.m.

☐ (d) 107.000 u.m.

Pregunta 8

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una patente por 100.000 u.m. Al 31 de diciembre de 20X1, la administración había evaluado lo siguiente:

- La vida útil de la patente será de 20 años a partir de la fecha de adquisición.
- La entidad consumirá los beneficios económicos futuros de la patente de forma uniforme durante 20 años a partir de la fecha de adquisición.
- El valor razonable de la patente es de 130.000 u.m.

La entidad debe medir el importe en libros de la patente el 31 de diciembre de 20X1 en:

☐ (a) 100.000 u.m.

☐ (b) 95.000 u.m.

☐ (c) 130.000 u.m.

☐ (d) 123.500 u.m.

Pregunta 9

El 31 de diciembre de 20X5, la entidad evaluó nuevamente la patente descrita en la Pregunta 8 de la siguiente forma:

- La vida útil de la patente será de 14 años a partir de la fecha de adquisición.
- La entidad consumirá los beneficios económicos futuros de la patente de forma uniforme durante 14 años a partir de la fecha de adquisición.
- El importe recuperable (valor razonable menos costos de venta) de la patente es de 70.000 u.m.

La entidad debe medir el importe en libros de la patente el 31 de diciembre de 20X5 en:

☐ (a) 72.000 u.m.

☐ (b) 100.000 u.m.

☐ (c) 64.286 u.m.

☐ (d) 70.000 u.m.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Pregunta 10

El 1 de enero de 20X1, una entidad (una editora) adquirió el título de publicación de un competidor por 30.000 u.m. El 1 de enero de 20X4, la entidad comenzó a publicar utilizando el nuevo título.

El 31 de diciembre de 20X8, la entidad decidió vender el título de publicación y tomó medidas que hacen que sea muy elevada la probabilidad de venta en los siguientes 12 meses. El título de publicación se vendió el 31 de marzo de 20X9.

La entidad debe contabilizar el título de publicación como:

☐ (a) un activo intangible (distinto de la plusvalía) desde la fecha de adquisición (1 de enero de 20X1) hasta el 31 de diciembre de 20X8 y como un inventario (activo conservado para la venta en el curso normal de las operaciones) desde el 31 de diciembre de 20X8 hasta la fecha de la venta (31 de marzo de 20X9).

☐ (b) una partida del inventario desde la fecha de adquisición (1 de enero de 20X1) hasta la fecha de la venta (31 de marzo de 20X9).

☐ (c) un activo intangible (distinto de la plusvalía) desde la fecha de adquisición (1 de enero de 20X1) hasta la fecha de la venta (31 de marzo de 20X9).

☐ (d) ninguna de las anteriores.

Respuestas

P1 (c) véase el párrafo 18.2.
P2 (c) véase el párrafo 18.2(a) y (b).
P3 (d) véase el párrafo 18.18.
P4 (e) véanse los párrafos 18.9, 18.11 y 18.12.
P5 (b) véanse los párrafos 18.19 y 18.20.
P6 (c) véanse los párrafos 18.14 (entidad A), 18.10 (entidad B) y 18.11 (entidad C).
P7 (c) Cálculo: (95.000 u.m. de precio de compra, incluidos los impuestos recuperables) ÷ 1,1 = 86.364 u.m. de valor presente de precio de compra + 2.000 u.m. de costos directos (honorarios legales) = 88.364 u.m.
P8 (b) Cálculo: 100.000 u.m. de costo menos (100.000 u.m. de importe depreciable ÷ 20 años de vida útil × 1 año en uso) amortización acumulada = 95.000 u.m.
P9 (d) Cálculo: 100.000 u.m. de costo menos [20.000 u.m. de amortización acumulada al comienzo del periodo sobre el que se informa + (80.000 u.m. de importe depreciable restante ÷ 10 años de vida útil restante × 1 año en uso desde el comienzo del periodo actual sobre el que se informa) = 8.000 u.m. de amortización acumulada] = 72.000 u.m. de importe en libros antes de la prueba de deterioro del valor. Una evaluación de la vida útil de los activos significativamente reducida daría lugar a una prueba de deterioro del valor. La prueba de deterioro del valor requeriría que el importe en libros del activo se redujera en otras 2.000 u.m. hasta alcanzar su importe recuperable de 70.000 u.m.
P10 (c) véanse los párrafos 18.4 y 18.26(a). La decisión de vender un activo intangible no cambia en sí la clasificación del activo intangible a inventario.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva los casos prácticos a continuación y ponga así en práctica su conocimiento acerca de los requerimientos para la contabilización e información de los activos intangibles distintos de la plusvalía de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado los casos prácticos, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Caso práctico 1

La PYME D incurrió en los siguientes desembolsos para establecer su negocio de taxis en una ciudad local:

Fecha	*u.m.*	*Información adicional*
1 de mayo de 20X1	1.500	Costos generales de puesta en marcha
30 de junio de 20X1	7.000	Costos legales directamente atribuibles a la adquisición de las licencias de taxi
30 de junio de 20X1	100.000	Pago de las licencias de taxi a la autoridad que las emite. Este pago incluye 10.000 u.m. de impuestos indirectos recuperables.
1 de julio de 20X1	100	Impresión de las tarjetas comerciales de los conductores
1 de julio de 20X1	20.000	Pago de una publicidad que aparecerá todos los días durante los próximos 12 meses en un periódico local

El 31 de diciembre de 20X1, la PYME D realizó las siguientes evaluaciones:

- Vida económica de la licencia de taxi: cinco años a partir del 30 de junio de 20X1 (la fecha de adquisición).
- Valor residual de las licencias de taxi: cero
- La entidad espera consumir los beneficios económicos futuros de las licencias de taxi de forma uniforme durante cinco años a partir de la fecha de adquisición.
- No existen indicios de deterioro del valor de las licencias de taxi.

Los conductores de taxi son propietarios de sus vehículos, que operan con las licencias de taxi de la PYME D.

Elabore asientos contables para registrar la información establecida arriba en los registros contables de la PYME D para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1.

Ignore todos los aspectos impositivos.

Respuesta al caso práctico 1

1 de mayo de 20X1

Dr	Resultados (gastos)	1.500 u.m.	
	Cr Efectivo		1.500 u.m.

Para reconocer costos de puesta en marcha incurridos para la operación de taxis.

30 de junio de 20X1

Dr	Activo intangible (licencia de taxi): costo	7.000 u.m.(A)	
	Cr Efectivo		7.000 u.m.

Para reconocer costos legales directamente atribuibles a la adquisición de las licencias de taxi.

Dr	Activo intangible (licencia de taxi): costo	90.000 u.m.(A)	
Dr	Cuenta por cobrar: impuestos indirectos recuperables	10.000 u.m.	
	Cr Efectivo		100.000 u.m.

Para reconocer la adquisición de las licencias de taxi.

1 de julio de 20X1

Dr	Resultados (gastos operativos)	100 u.m.	
	Cr Efectivo		100 u.m.

Para reconocer como un gasto los costos de impresión de las tarjetas comerciales para los conductores de taxi.

Dr	Gastos pagados por anticipado (activo)	20.000 u.m.	
	Cr Efectivo		20.000 u.m.

Para reconocer los costos de publicidad pagados el 1 de julio de 20X1 para el periodo de doce meses que finaliza el 30 de junio de 20X2.

Para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X1

Dr	Resultados (gastos operativos)	10.000 u.m.	
	Cr Gastos pagados por anticipado (activo)		10.000 u.m.

Para reconocer un gasto de publicidad pagada por anticipado el 1 de julio de 20X1 para el periodo de seis meses que finaliza el 31 de diciembre de 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	9.700 u.m.(a)	
	Cr Activo intangible (licencias de taxi): amortización acumulada		9.700 u.m.

Para reconocer la amortización de las licencias de taxi a partir de la fecha en que el activo estaba listo para su utilización (para el periodo de seis meses que finalizó el 31 de diciembre de 20X1).

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

(a) 97.000 u.m.(b) de costo ÷ 5 años de vida útil = 19.400 u.m. de amortización para el año.

Amortización por 6 meses = 9.700 u.m. (es decir, 19.400 u.m. ÷ 12 meses × 6 meses).

(b) ∑A = 97.000 u.m. de costo del activo intangible: licencias de taxi.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Caso práctico 2

El 1 de enero de 20X4, la PYME F adquirió de un competidor una marca para una línea de productos en una adquisición separada por 300.000 u.m. La PYME F esperaba continuar comercializando la línea de productos utilizando la marca de forma indefinida. El análisis de los siguientes factores: (i) estudios del ciclo de vida del producto, (ii) tendencias del mercado, de la competencia y del entorno, y (iii) oportunidades de ampliación de la marca; proporciona evidencia de que la línea de productos de marca puede generar entradas netas de efectivo para la entidad adquirente durante un periodo indefinido. Dado que la administración no puede estimar la vida útil de la marca, la PYME F amortiza el costo de la marca durante 10 años (es decir, su supuesta vida útil) utilizando el método lineal.

En 20X7, un competidor anunció inesperadamente que contaba con una innovación tecnológica que daría lugar a un producto que, cuando sea lanzado, extinguirá la demanda de la línea de productos patentada de la PYME F. Se considera que la demanda de la línea de productos patentada de la PYME F permanecerá firme hasta diciembre de 20X9, cuando se espera que el competidor lance el nuevo producto.

El 31 de diciembre de 20X7, la PYME F evaluó el importe recuperable de la marca en 50.000 u.m. La PYME F tiene la intención de continuar fabricando los productos patentados hasta el 31 de diciembre de 20X9.

El periodo contable de la PYME F finaliza el 31 de diciembre.

Elabore asientos contables para registrar la información establecida arriba en los registros contables de la PYME F desde el 1 de enero de 20X4 hasta el 31 de diciembre de 20X7.

Ignore todos los aspectos impositivos.

Respuesta al caso práctico 2

1 de enero de 20X4

Dr	Activo intangible (marca): costo	300.000 u.m.	
	Cr Efectivo		300.000 u.m.

Para reconocer la adquisición de la marca en una adquisición separada.

Para el periodo finalizado en 20X4

Dr	Resultados (gastos operativos): amortización de la marca	30.000 u.m.[(a)]	
	Cr Activo intangible (marca): amortización acumulada y deterioro del valor acumulado		30.000 u.m.

Para reconocer la amortización anual de la marca durante el periodo.

Para el periodo finalizado en 20X5

Dr	Resultados (gastos operativos): amortización de la marca	30.000 u.m.[(a)]	
	Cr Activo intangible (marca): amortización acumulada y deterioro del valor acumulado		30.000 u.m.

Para reconocer la amortización anual de la marca durante el periodo.

Para el periodo finalizado en 20X6

Dr	Resultados (gastos operativos): amortización de la marca	30.000 u.m.[(a)]	
	Cr Activo intangible (marca): amortización acumulada y deterioro del valor acumulado		30.000 u.m.

Para reconocer la amortización anual de la marca durante el periodo.

Para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X7

Dr	Resultados (gastos operativos): amortización de la marca	70.000 u.m.[(b)]	
	Cr Activo intangible (marca): amortización acumulada y deterioro del valor acumulado		70.000 u.m.

Para reconocer la amortización anual de la marca durante el periodo.

Al 31 de diciembre de 20X7

Dr	Resultados (gastos operativos): deterioro del valor de la marca	90.000 u.m.[(c)]	
	Cr Activo intangible (marca de vida útil finita): amortización acumulada y deterioro del valor acumulado		90.000 u.m.

Para reconocer la pérdida por deterioro del valor de la marca.

Los cálcu los y las n otas explicativas a continuación no fo rman p arte d e la r espuesta d e es te ca so práctico:

(a) 300.000 u.m. de costo ÷ 10 años de vida útil = 30.000 u.m. de amortización anual.

(b) 210.000 u.m. de importe en libros (es decir, 300.000 u.m. de costo menos (30.000 u.m. de amortización anual × 3 años desde la adquisición)) ÷ 3 años de vida útil restante (31 de diciembre de 20X9 menos 1 de enero de 20X7) = 70.000 u.m. de amortización anual.

(c) 140.000 u.m. de importe en libros (es decir, 300.000 u.m. de costo menos (30.000 u.m. de amortización anual × 3 años desde la adquisición hasta el 31 de diciembre de 20X6) menos 70.000 u.m. de amortización para el año 20X7) menos 50.000 u.m. de importe recuperable = 90.000 u.m. de pérdida por deterioro del valor.

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Caso práctico 3

Al 1 de enero de 20X5 (el comienzo del periodo contable comparativo), la PYME J, un proveedor de servicios de Internet, tenía los siguientes activos intangibles:

Descripción	*Información adicional*
Nombre del dominio de Internet	Adquirido en una adquisición separada el 1 de enero de 20X4 por 300.000 u.m. La entidad no puede realizar un cálculo fiable de la vida útil.
Programa informático	Desarrollado internamente. Vida útil estimada: diez años a partir de la fecha de desarrollo. Vida útil restante: cinco años.
Lista de clientes	Adquirida en una adquisición separada el 1 de enero de 20X4 por 100.000 u.m. Vida útil estimada: cinco años a partir de la fecha de adquisición.
Tonos de timbre	Desarrollados internamente. Vida útil estimada: tres años a partir de la fecha de desarrollo.

El 30 de junio de 20X6, la PYME J adquirió tonos de timbre (a menudo denominados ritmos publicitarios) desarrollados por un tercero independiente por 20.000 u.m. Se espera que la vida útil de los ritmos publicitarios sea de tres años a partir de la fecha de adquisición.

El 30 de septiembre de 20X6, la PYME J adquirió el 60% del capital emitido en acciones de la PYME K en una combinación de negocios, cuando el valor razonable de los activos intangibles identificables de la PYME K era:

Descripción	*u.m.*	*Información adicional*
Nombre del dominio de Internet	500.000	No es posible realizar una estimación fiable de la vida útil.
Programa informático	600.000	Desarrollado internamente. Vida útil restante estimada: diez años.
Lista de clientes	400.000	Generada internamente. Vida útil restante estimada: cinco años.
Contratos de publicidad	500.000	Contratos de cinco años (todos los contratos comenzaron el 1 de octubre de 20X5) para que aparezcan anuncios comerciales de clientes en un espacio designado del sitio web de la PYME K.
Desarrollo e investigación en curso	80.000	Varios proyectos actuales de desarrollo e investigación para aumentar el valor de los servicios ofrecidos por la entidad.

En el último trimestre de 20X6, la PYME K incurrió en gastos en desarrollo e investigación por 10.000 u.m. No se finalizó ningún proyecto durante el periodo.

El 31 de diciembre de 20X6, la PYME J confirmó sus evaluaciones anteriores de los activos intangibles del grupo.

Elabore un extracto que muestre de qué manera los activos intangibles podrían presentarse y revelarse en los estados financieros consolidados del grupo de la PYME J para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X6.

Respuesta al caso práctico 3

Extracto del estado consolidado de situación financiera del grupo de la PYME J al 31 de diciembre de 20X6:

	Nota	*20X6*	*20X5*
Activos intangibles	4	2.267.917 u.m.	300.000 u.m.

Extracto de las notas de los estados financieros consolidados al 31 de diciembre de 20X6 del grupo de la PYME J:

Nota 1: Políticas contables

Activos intangibles distintos de la plusvalía

Los activos intangibles se miden al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas. La amortización se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. Se presume que los nombres de dominio de Internet tienen una vida útil de diez años, dado que su vida útil no se puede estimar de forma fiable. La vida útil estimada de los demás activos intangibles se estima de la siguiente manera:

- Contratos de publicidad 5 años
- Programa informático 10 años
- Listas de clientes 5 años

Tonos de timbre 3 años

Nota 4: Activos intangibles distintos de la plusvalía (*importes en u.m.*)

	Nombre del dominio de Internet	*Programa informático*	*Listas de clientes*	*Desarrollo e investigación en curso*	*Contratos de publicidad*	*Tonos de timbre*	*Total*
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X5	240.000	– (h)	60.000	–	–	– (h)	300.000
Costo	300.000	–	100.000	–	–	–	400.000
Amortización acumulada	(60.000) (a)	–	(40.000) (c)	–	–	–	(100.000)
Adiciones	–	–	–	–	–	20.000	20.000
Adquirido en una combinación de negocios	500.000	600.000	400.000	80.000	500.000	–	2.080.000
Amortización	(42.500) (a)	(15.000) (b)	(40.000) (c)	– (e)	(31.250) (f)	(3.333) (g)	(132.083)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X6	697.500	585.000	420.000	80.000	468.750	16.667	2.267.917
Costo	800.000	600.000	500.000	80.000	500.000	20.000	2.500.000
Amortización acumulada	(102.500)	(15.000)	(80.000)	–	(31.250)	(3.333)	(232.083)

Módulo 18: Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

(a) 300.000 u.m. de costo ÷ 10 años = 30.000 u.m. de amortización anual del nombre de dominio de Internet adquirido el 1 de enero de 20X4.

500.000 u.m. de costo ÷ 10 años × 3 ÷ 12 meses (es decir, del 30 de septiembre al 31 de diciembre de 20X6) = 12.500 u.m. de amortización del nombre de dominio de Internet adquirido en una combinación de negocios.

Hasta el 31 de diciembre de 20X5: 30.000 u.m. × 2 años = 60.000 u.m. de amortización del nombre de dominio de Internet.

En 20X6: 30.000 u.m. + 12.500 u.m. = 42.500 u.m. de amortización del nombre de dominio de Internet en 20X6.

(b) 600.000 u.m. de costo ÷ 10 años × 3 ÷ 12 meses (es decir, del 30 de septiembre al 31 de diciembre de 20X6) = 15.000 u.m. de amortización del programa informático.

(c) Hasta el 31 de diciembre de 20X5: 20.000 u.m.[(d)] × 2 años = 40.000 u.m. de amortización de las listas de clientes.

En 20X6: 20.000 u.m.[(d)] + 20.000 u.m.[(d)] = 40.000 u.m. de amortización de las listas de clientes en 2006.

(d) 100.000 u.m. de costo ÷ 5 años = 20.000 u.m. de amortización anual de las listas de clientes adquiridas el 1 de enero de 20X4.

400.000 u.m. de costo ÷ 5 años × 3 ÷ 12 meses (es decir, del 30 de septiembre al 31 de diciembre de 20X6) = 20.000 u.m. de amortización de las listas de clientes adquiridas en una combinación de negocios.

(e) La entidad comenzará a amortizar el proyecto de desarrollo e investigación en curso que adquirió en una combinación de negocios cuando se desarrolle (es decir, cuando esté listo para su utilización según lo previsto por la administración).

(f) 500.000 u.m. de costo ÷ 4 años de vida útil restante × 3 ÷ 12 meses (es decir, del 30 de septiembre al 31 de diciembre de 20X6) = 31.250 u.m. de amortización del activo intangible de contrato de publicidad.

(g) 20.000 u.m. de costo ÷ 3 años de vida útil restante × 6 ÷ 12 meses (es decir, del 30 de junio al 31 de diciembre de 20X6) = 3.333 u.m. de amortización de los tonos de timbre.

(h) Los activos intangibles generados internamente nunca se reconocen según la Sección 18.