

Activos Intangibles



NIIC

38



Seminario de Incorporación Especialización Finanzas

Universidad de Guayaquil - Facultad de
Administración

Expositor:

✓ Andrés Eduardo Lavayen Vera

Temas de Exposición



Índice

Objetivos

Alcance

Definiciones

Problemas de reconocimiento y medición

Reconocimiento como gasto

Medición posterior al reconocimiento inicial

Vida útil

Activos intangibles con vidas útiles finitas

Activos intangibles con vidas útiles indefinidas

Recuperación del importe en libros – pérdidas por deterioro del valor

Información a revelar

Objetivos



1. Definir el reconocimiento de una partida como Activo Intangible.
2. Establecer los modelos de valoración para Activos Intangibles permitidos en las NIIF.
3. Determinar los aspectos relevantes de la Vida Útil y de la Amortización, como el concepto de Vida Útil Indefinida.
4. Ilustrar mediante casos prácticos las distintas aplicaciones de la NIC 38.

Fuente: Párrafo 1

Alcance



"El objetivo de la NIC 38 es prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra Norma“.

Los activos intangibles no considerados en la NIC 38:

- Activos intangibles mantenidos para venta en el curso ordinario de actividades (Vea NIC 2 y NIC 11);
- Activos de impuestos diferidos (NIC 12);
- Arrendamientos en el alcance de la NIC 17;
- Activos que surjan por las remuneraciones a los empleados (Vea NIC 19);
- Activos financieros reconocidos y valuados de acuerdo a las NIC 27, 28 y 31;
- Plusvalía surgida de combinación de negocios (Vea NIIF 3);
- Derechos contractuales de una aseguradora de acuerdo a la NIIF 4;
- Activos intangibles no corrientes (Vea NIIF 5);



Alcance



- a) Activos financieros, definidos en la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*;
- b) El reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación (Vea NIIF 6);
- d) Desembolsos relacionados con el desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

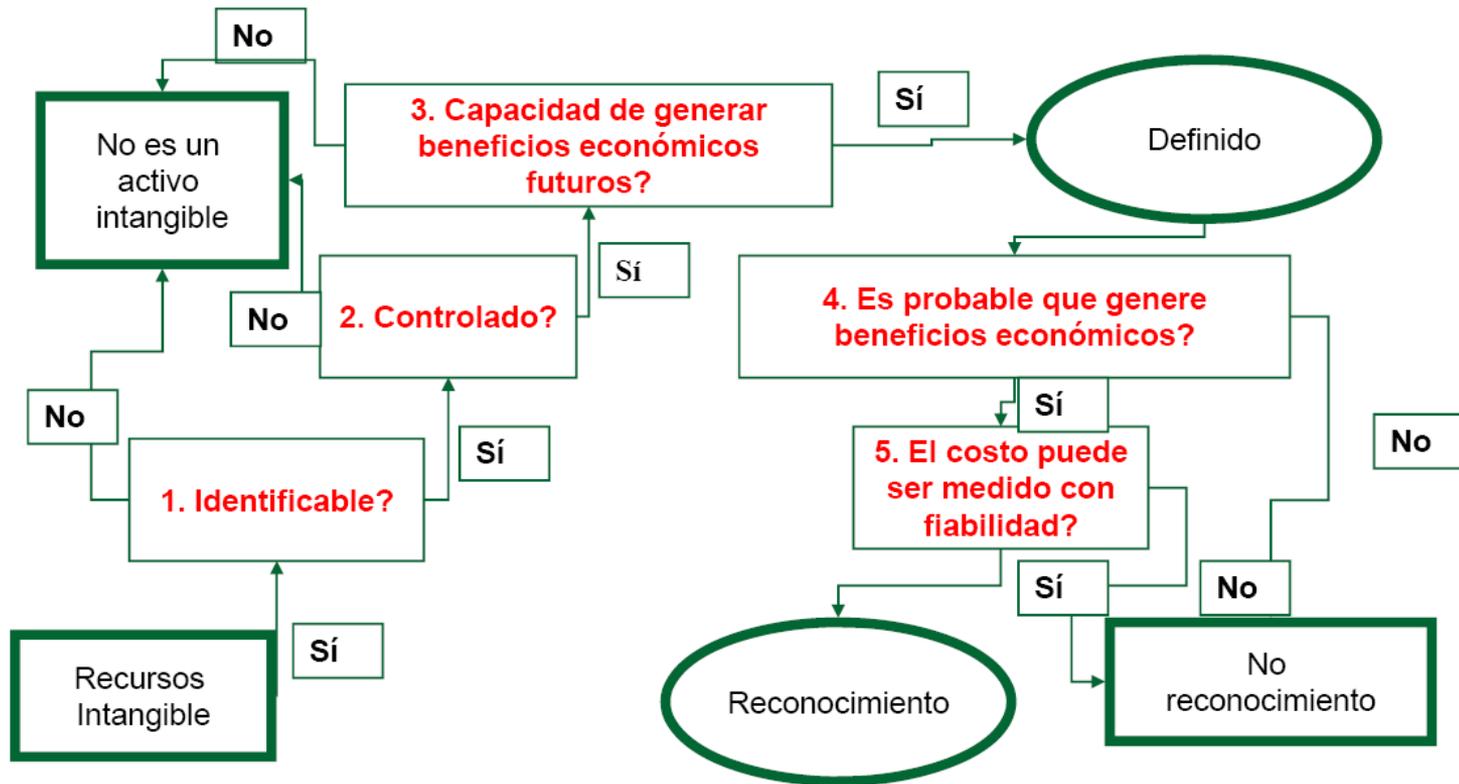
Fuente: Párrafos 2 - 7

Definiciones



Fuente: Párrafo 8

Activos intangibles



Fuente: Párrafos 9 - 17

Ejemplos de Activos Intangibles



Listado de Intangibles

- Conocimiento científico y técnico
- Nuevos procesos
- Licencias o concesiones
- Propiedad intelectual
- Derechos editoriales
- Marcas
- Nombres comerciales
- Programas informáticos
- Patentes
- Películas
- Listas de clientes
- Licencias de pesca
- Cuotas de importación
- Franquicias
- Relaciones comerciales
- Cuotas de mercado
- Derechos de comercialización





- ✓ **Marcas registradas.** Las marcas registradas son un medio para construir y mantener un aspecto distintivo del producto elaborado con respecto al de la compañía. El valor de la marca registrada estriba en la contribución que efectúa al incremento de las ventas de la compañía.

Las marcas registradas son derechos que pueden adquirirse, venderse o arrendarse. En el caso de la adquisición de marcas registradas, éstas deben valuarse a su precio de costo mas todos los gastos que se hayan originado para su obtención legal.

Adquisición de una marca registrada: Cuando se adquiere una marca registrada, es posible obtener éxito entre los clientes. En este caso su costo no debe afectarse y se mantendrá el valor inicialmente registrado en la adquisición. En caso contrario, es decir, si no ha rendido los beneficios esperados, es recomendable amortizarla en forma acelerada o cancelarla totalmente.

Desarrollo de una marca registrada: Puede darse el caso de que la marca registrada se haya creado internamente en la organización. Cuando es así, los gastos en que se haya incurrido con la intención de desarrollar la marca no son capitalizables y se enfrentan a resultados de operación del periodo. Los únicos gastos aceptables para la valuación de una marca originada internamente corresponden a los gastos legales efectuados para regularizar la situación jurídica de la misma.

Franquicias, licencias y derechos

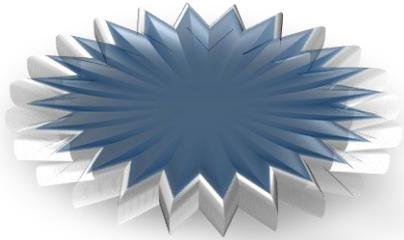


- ✓ **Franquicias.** Una franquicia es el derecho o privilegio que recibe una organización para efectuar de manera exclusiva negocios en un área geográfica determinada.
- ✓ **Licencias y Permisos.** Algunas compañías invierten considerables sumas de dinero para obtener licencias y permisos a fin de operar en ciertos tipos de negocios. Por ejemplo, estaciones de televisión, radio y comunicación. El costo de las licencias y permisos se registra en la cuenta de activos intangibles y se amortiza durante el tiempo que cubra el permiso o la licencia respectivo.
- ✓ **Derechos de autor.** El derecho de autor es una garantía que otorga el gobierno al autor de una obra para ejercer el derecho exclusivo de publicar, vender y explotar los productos obtenidos de la misma durante un periodo determinado. Los derechos de este concepto pueden adquirirse mediante el pago de regalías, compra directa o la obtención de un derecho de auto, producto de una obra desarrollada internamente en la empresa.

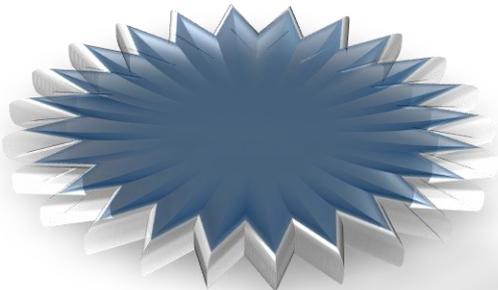


Aunque los derechos de autor puedan tener una vida legal prolongada, la vida útil de dichos activos tiene vigencia mientras existe un mercado que demande su publicación.

Problemas de R & M



Definición
P. 8 - 17



Reconocer por
Beneficios
Económicos

Adquisición
Independiente

P. 25 - 32

Subvención
del gobierno

P. 44

Plusvalía Interna

P. 48 - 50

Combinación
de Negocios

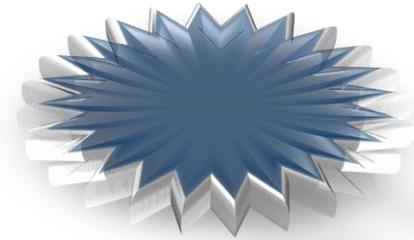
P. 33 - 43

Intercambios
de activos

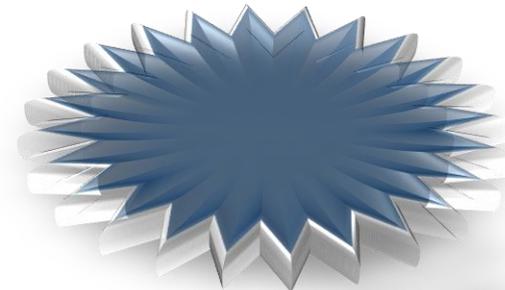
P. 45 - 47

Generación
Interna

P. 51 - 67



Criterios
P. 21 - 23



Medición
Del Costo
Fiable

Adquisición Independiente



Precio de Adquisición

Al que se añaden los aranceles e impuestos no recuperables.

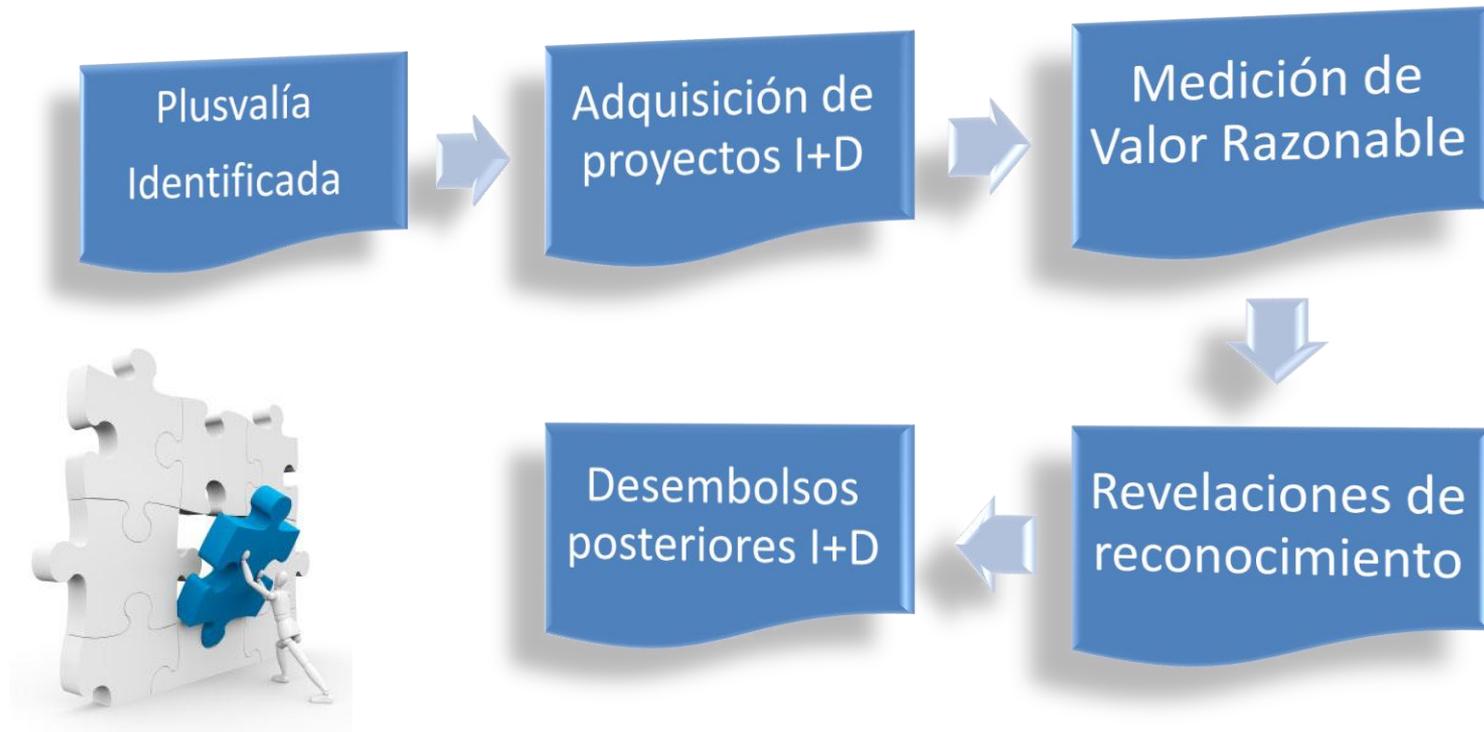
y

Desembolsos adicionales

Directamente atribuibles en los que la empresa haya incurrido hasta la puesta en marcha del bien

Fuente: Párrafos 25 - 32

Combinación de Negocios



Fuente: Párrafos 33 - 43

Subvenciones



2 alternativas

Valor simbólico



Valor razonable

Deben añadirse los costes directamente a su preparación
en condiciones de uso

Fuente: Párrafo 44

Capital Intelectual



Capital Intelectual



Figura 1. Clasificación del capital intelectual o intangible

Fuente: Elaboración propia a partir de Roos y otros (1997)

Adquisición, lista de clientes



- Una compañía dedicada a la mercadotecnia directa por correo adquiere un listado de clientes y espera obtener beneficios por el uso de la información contenida en él durante un año como mínimo, y tres años como máximo.



La lista de clientes podría amortizarse de acuerdo con la mejor estimación de su vida útil hecha por la dirección, esto es, 18 meses. Aunque la compañía de mercadotecnia directa pueda añadir nombres de clientes y otra información a la lista en el futuro, los beneficios esperados por la adquisición de la lista de clientes se refieren exclusivamente a los clientes incluidos en la lista cuando ésta fue adquirida. La lista de clientes también debería ser revisada por deterioro del valor, de acuerdo a la *NIC 36 Deterior del Valor de los Activos*, evaluando en cada fecha de los estados financieros si existe alguna indicación de que la lista de clientes pueda haber sufrido deterioro de valor.

Permutas



Operación **comercial** /
el **valor razonable** puede
calcularse de forma **fiable**



El **valor razonable** del
activo entregado o el del
propio activo adquirido,
si la empresa tiene una
evidencia más clara de éste

Operación **NO comercial** /
el **valor razonable NO**
puede calcularse de
forma **fiable**



VNC del bien entregado

Fuente: Párrafos 45 - 47

Activo Generado Internamente



INVESTIGACIÓN

La NIC 38 - NO permite su capitalización. Cargo inmediato al resultado del ejercicio

DESARROLLO

La NIC 38 - OBLIGA su capitalización cuando se cumplen los criterios de viabilidad técnica, financiera y comercial.

resultado del ejercicio

Fuente: Párrafos 48 - 67

comercial

viabilidad técnica, financiera y

cuando se cumplen los criterios de

Reconocimiento como gasto



Los siguientes gastos no son parte del costo de un intangible:

- ✓ Gastos de inicio de operaciones (costos pre operativos), a menos que la erogación se incluya como parte del costo de propiedad, planta y equipo (NIC 16).
- ✓ Gastos de entrenamiento.
- ✓ Gastos de promoción y publicidad, ya sea cuando se tenga el derecho a acceder a los bienes o cuando se reciba el servicio.
- ✓ Gastos de reubicación o reorganización.
- ✓ Gastos generales indirectos administrativos y de venta, a menos que se puedan atribuir directamente para la preparación del activo para su uso.
- ✓ Ineficiencias identificadas, o pérdidas de operación iniciales antes que el activo logre el desempeño planeado.

Fuente: Párrafos 68 - 71

Reconocimientos posteriores



Coste histórico – amortización acumulada - deterioro de valor



Modelo de coste vs. modelo de revalorización



Valor revalorizado – amortización acumulada - deterioro de valor

Fuente: Párrafos 72 - 87

Reconocimientos posteriores



Primera revaluación	<ul style="list-style-type: none"> • Mayor valor: patrimonio neto • Menor valor: gasto 				
Segunda Revaluación y posteriores	<table border="0"> <tr> <td data-bbox="691 591 1103 896">Si revaluaciones anteriores arrojaron un mayor valor</td> <td data-bbox="1103 591 1750 896"> <ul style="list-style-type: none"> • Incrementa el valor en libros: afecta al Patrimonio neto= exc. Rev. • Disminución del valor en libros: disminuye patrimonio neto hasta límite de excedente anterior, luego, Gasto </td> </tr> <tr> <td data-bbox="691 896 1103 1260">Si revaluaciones Anteriores arrojaron un menor valor</td> <td data-bbox="1103 896 1750 1260"> <ul style="list-style-type: none"> • Incrementa el valor en libros: reconoce como ingreso en la medida que revierta una disminución anterior reconocida anteriormente como gasto, luego patrimonio neto. • Disminución del valor en libros: se reconoce como Gasto = P/G </td> </tr> </table>	Si revaluaciones anteriores arrojaron un mayor valor	<ul style="list-style-type: none"> • Incrementa el valor en libros: afecta al Patrimonio neto= exc. Rev. • Disminución del valor en libros: disminuye patrimonio neto hasta límite de excedente anterior, luego, Gasto 	Si revaluaciones Anteriores arrojaron un menor valor	<ul style="list-style-type: none"> • Incrementa el valor en libros: reconoce como ingreso en la medida que revierta una disminución anterior reconocida anteriormente como gasto, luego patrimonio neto. • Disminución del valor en libros: se reconoce como Gasto = P/G
Si revaluaciones anteriores arrojaron un mayor valor	<ul style="list-style-type: none"> • Incrementa el valor en libros: afecta al Patrimonio neto= exc. Rev. • Disminución del valor en libros: disminuye patrimonio neto hasta límite de excedente anterior, luego, Gasto 				
Si revaluaciones Anteriores arrojaron un menor valor	<ul style="list-style-type: none"> • Incrementa el valor en libros: reconoce como ingreso en la medida que revierta una disminución anterior reconocida anteriormente como gasto, luego patrimonio neto. • Disminución del valor en libros: se reconoce como Gasto = P/G 				

Laboratorios S.A. (Caso)



Ahora si tenemos que al tercer año, se han producido nuevos desembolsos en el proceso de desarrollo del producto ascendentes a \$ 690.000 hasta el 31 de diciembre fecha en que se ha determinado que el valor estimado de recuperación del intangible es de \$1'850.000, monto en el que se ha considerado los futuros desembolsos hasta la culminación del proyecto.

Al 31 de diciembre del tercer año el valor del intangible es de \$1'820.000 cantidad mayor al valor de recuperación del intangible; por tanto, se debe regularizar el monto registrado el segundo año por pérdida de deterioro de \$180.000.



Laboratorios S.A. (Resolución)



SOLUCION EJERCICIO AÑO 3

-----x-----	Debe	Haber
Prov. para amortización del intangible	180.000,00	
Ingresos excepcionales		180.000,00

Si la empresa optó por el criterio de revalorización posterior podría reconocer el importe del monto que supera al valor de costo, es decir de \$30.000 registrado de la siguiente manera:

-----x-----	Debe	Haber
Intangibles	30.000,00	
Excedente de revaluación		30.000,00

Laboratorios S.A. (Norma)



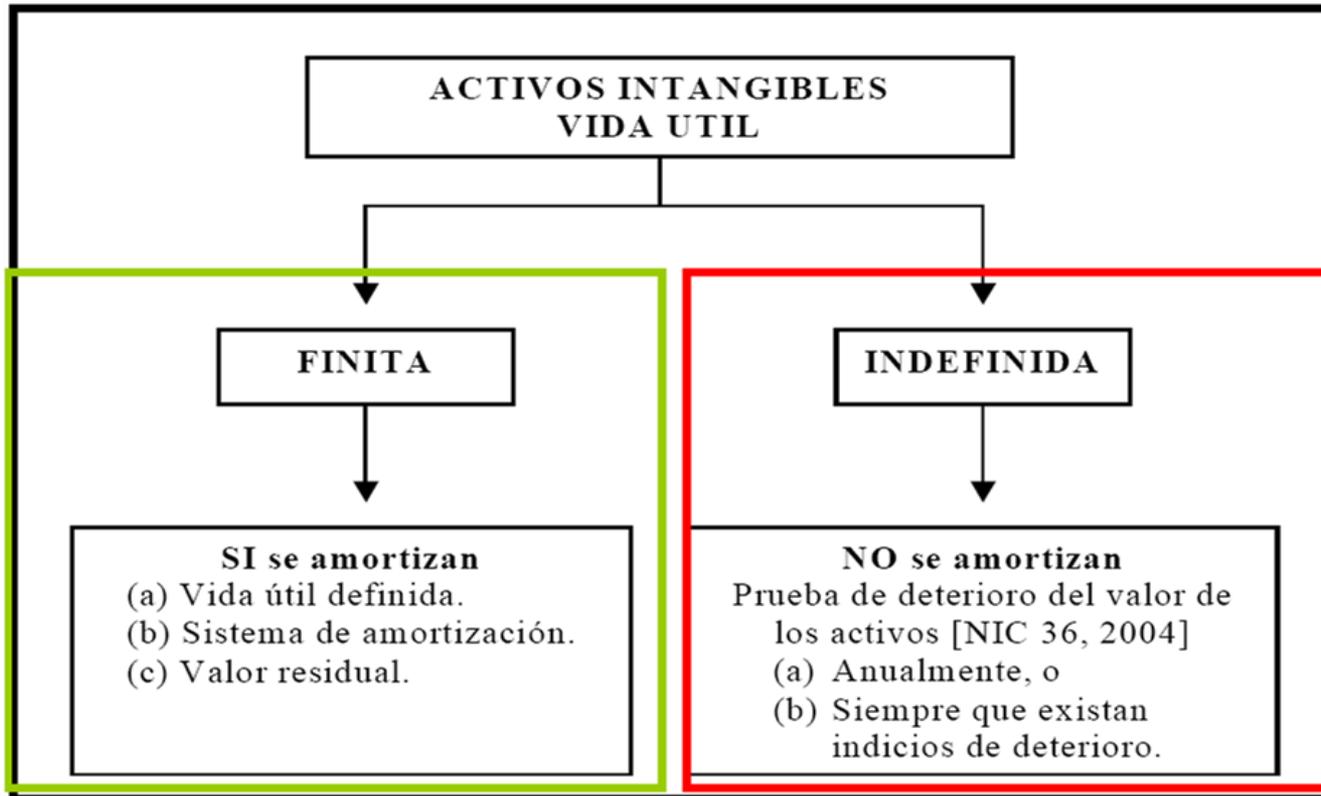
Modelo de costo

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

Modelo de revalorización

- **75.** Con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su valor revalorizado, que es su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revalorizaciones según esta Norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. Las revalorizaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros del activo, en la fecha del balance, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.

Vida útil finitas e indefinidas



Fuente: Párrafos 88 - 110



Factores de determinación de Activos Intangibles

- Utilización esperada
- Ciclos típicos
- Incidencia de la obsolescencia
- Negocio en marcha
- Competitividad
- Mantenimiento
- Periodo de control
- Activos dependientes



Factores de determinación de renovaciones de derechos contractuales

Evidencia de la renovación

Condiciones satisfactorias

Relación costo frente a beneficio

Vida útil finita



Periodo y método de amortización

- Disponible para operar
- Lineal, depreciación decreciente y unidades de producción



Valor residual

- Compromiso de compra
- Existencia de un mercado activo



Revisión del periodo y amortizaciones

- Periodos anuales
- Cambio de estimación de vida útil NIC 8

Adquisición, patente 15 años



- Se espera que el producto, que se encuentra protegido por la patente tecnológica, genere flujos netos de efectivo durante no menos de 15 años. La entidad tiene un compromiso, por parte de un tercero, de comprar la patente dentro de cinco años por el 60 por ciento del valor razonable que la misma tenía cuando fue adquirida, y la entidad tiene la intención de vender la patente en cinco años.



La patente se amortiza a lo largo de los cinco años de vida útil para la entidad, con un valor residual igual al valor presente del 60 por ciento del valor razonable que la presente tenía cuando fue adquirida. La patente será también revisada por deterioro de valor de acuerdo a la NIC 36 evaluando en cada fecha de los estados financieros si existe alguna indicación de un posible deterioro de valor.

Vida útil indefinida



Revelación

**No se
amortizan**

**Revisión
Anual**

**Cambios
NIC 8**

**Indicios de
deterioro**

Adquisición, marca líder



- A la marca le restan cinco años de vida legal, pero es renovable cada 10 años a un costo muy bajo. La entidad adquiriente pretende renovar la marca continuamente, y la evidencia respalda su capacidad para hacerlo. El análisis de los siguiente factores: (1) estudios de ciclo de vida del producto, (2) mercado, competencia y tendencia del entorno, y (3) oportunidades de ampliación de la marca; proporciona evidencias de que la marca generara flujos netos de efectivo para la entidad adquiriente durante un periodo indefinido.



La marca se trataría como si tuviese una vida útil indefinida, ya que se espera que contribuya a los flujos netos de efectivo de forma indefinida. Por lo tanto, la marca no se amortizaría hasta que se determine que su vida útil es finita. Se comprobara el deterioro de valor conforme a la NIC 36 anualmente, así como cuando exista alguna indicación de que pueda haber deterioro de valor.

Perdida por deterioro del valor



Deterioro de valor = $VNC > Valor\ recuperable$

Valor recuperable es el mayor

*Valor razonable menos
los costes de venta*



Valor de uso

- El valor en libros se reducirá hasta el nuevo importe recuperable.
- Las pérdidas de valor, excepto en el caso del fondo de comercio, son reversibles

Perdida por deterioro del valor



El valor recuperable es el mayor de:

*Valor razonable menos
los costes de venta*



Valor de uso

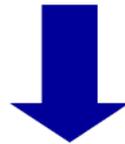
Precio de venta del activo en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, al que se deducirán los costes asociados a la transacción

Valor actual de los flujos de efectivo estimados que se esperan obtener del activo

Perdida por deterioro del valor

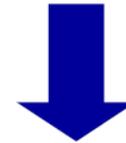


$VNC < \text{Valor recuperable}$



No hay deterioro de
valor del activo

$VNC > \text{Valor recuperable}$



Reconocer la pérdida
por deterioro de valor
del activo

Fuente: Párrafo 111

Metodología del deterioro



Efectos de la inflación



- ✓ Una característica de los activos intangibles es que son partidas no monetarias, y a través del tiempo su valor se modifica debido a las variaciones del poder adquisitivo. Por ello, a igual que los activos fijos, requieren ser actualizados. Para calcular la actualización correspondiente a cada activo es necesario, primero, obtener el factor de actualización, que consiste en dividir la TI de la fecha en que se va a actualizar por la TI de la fecha en que están valuados los activos a re expresar.

Por ejemplo, el dueño de una franquicia de US\$ 4.000.000 valuada a dólares de poder adquisitivo de diciembre del 2008, desea conocer su valor en junio del 2009+2. Para ello se requiere conocer la TI de ambas fechas y así obtiene el factor de actualización.

- ✓ TI (Tasa inflación BCE) dic. 2008 = 170.5
TI (Tasa inflación BCE) jun. 2009 = 210.8
- ✓ Actualización de patente: Calculo: $(210.8/170.5) * US\$ 4.000.000 = US\$ 4.945.454,40$
- ✓ El asiento para registrar el ajuste por actualización sería el siguiente:
Franquicia (Debe) – Exceso o insuficiencia en la actualización de capital (Haber)



Revelaciones



Las NIC's demandan **información mucho más detallada**. Su introducción va a suponer un **notable aumento de la información revelada en la Memoria**

Junto con la **información de carácter general**, la empresa debe informar sobre aspectos como por ejemplo:

- Activos intangibles con una vida útil indefinida
- Activos revalorizados
- Gastos de I+D no capitalizados
- Se recomienda informar sobre intangibles no reconocidos



Fuente: Párrafos 118 - 128

Notas a los Estados Financieros



NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS (continuación)

- 16p51** Los valores residuales y la vida útil de los activos se revisan y ajustan, de ser necesario, a la fecha de cada balance general.
- 36p59** El valor en libros de un activo se castiga inmediatamente a su valor recuperable si el valor en libros del activo es mayor que el estimado de su valor recuperable (Nota 2.7).
- 16p68, 71** Las ganancias y pérdidas por la venta de activos corresponde a la diferencia entre los ingresos de la transacción y el valor en libros de los activos. Estas se incluyen en el estado de ganancias y pérdidas. En la venta de activos previamente revaluados, los montos incluidos en otras reservas se transfieren a resultados acumulados.
- 16p41**
- 1p110 2.6 Activos intangibles**
- 1p110** (a) Plusvalía mercantil
NIIF3p51 La plusvalía mercantil representa el exceso entre el costo de una adquisición respecto del valor
38p118 (a) razonable de la participación del Grupo en los activos netos identificables de una subsidiaria/asociada a la fecha de adquisición. La plusvalía mercantil resultante de adquisiciones de subsidiarias se incluye en activos intangibles. La plusvalía mercantil resultante de las adquisiciones de asociadas se incluye en la cuenta inversiones en asociadas. La plusvalía mercantil se prueba anualmente por deterioro y se registra al costo menos las pérdidas acumuladas por deterioro. Las ganancias y pérdidas en la venta de una entidad incluyen el valor en libros de la plusvalía mercantil relacionada con la entidad vendida.
- NIIF3p54**
38p118(a)
- 36p80** La plusvalía mercantil se asigna a unidades generadoras de efectivo para efectuar las pruebas de su deterioro. Cada una de estas unidades generadoras de efectivo representa la inversión del Grupo en cada país en donde opera por cada segmento primario de reporte (Nota 2.7).
- 1p110** (b) *Marcas y licencias*
38p74 Las marcas y licencias se muestran al costo histórico. Las marcas y licencias tienen una vida útil
38p97 definida y se registran al costo menos su amortización acumulada. La amortización se calcula
38p118(a)(b) usando el método de línea recta para asignar el costo de las marcas y licencias en el término de su vida útil estimada (15 - 20 años).



Notas a los Estados Financieros



Notas a los estados financieros consolidados



3. Políticas contables significativas (continuación)

(e) Activos intangibles (continuación)

(ii) Investigación y desarrollo

Los desembolsos por actividades de investigación, emprendidas con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos y entendimiento, son reconocidos en resultados cuando se incurre.

Las actividades de desarrollo involucran un plan o diseño para la producción de nuevos productos y procesos, sustancialmente mejorados. El desembolso en desarrollo se capitaliza sólo si los costos en desarrollo pueden estimarse con fiabilidad, el producto o proceso es viable técnica y comercialmente, se obtienen posibles beneficios económicos a futuro y el Grupo pretende y posee suficientes recursos para completar el desarrollo y para usar o vender el activo. El desembolso capitalizado incluye el costo de los materiales, mano de obra y gastos generales que son directamente atribuibles a la preparación del activo para su uso previsto. Los costos de financiamiento relacionados para desarrollar los activos calificados son reconocidos en resultados cuando se incurran. Otros gastos en desarrollo son reconocidos en resultados cuando se incurren.

Los desembolsos por desarrollo capitalizado se reconocen al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas.

Bases de presentación



- A. Norma internacional de contabilidad NIC 38, publicada por el IASB versión español 2009.
- B. Contabilidad financiera 4ta. Edición por Gerardo Guajardo Cantú. Mc Graw Hill Interamericana.
- C. Material explicativo de seminarios asistidos por integrantes del grupo de exposición.
- D. Norma internacional de contabilidad NIC 38, traducida por el IMCP versión español 2007.
- E. Fundamentos de Valoración de Empresas por Alfonso Galindo Lucas