**NIC 38**

Activos Intangibles

En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo) adoptó

la NIC 38 *Activos Intangibles*, que había sido originalmente emitida por el Comité de Normas

Internacionales de Contabilidad en septiembre de 1998. Esa norma había sustituido a la

NIC 9 *Costos de Investigación y Desarrollo*, que había sido emitida en 1993, la cual reemplazaba

su versión anterior denominada *Contabilidad de las Actividades de Investigación y Desarrollo* que

había sido emitida en julio de 1978.

El Consejo revisó la NIC 38 en marzo de 2004 como parte de su primera fase de su proyecto

de combinaciones de negocios. En enero de 2008, el Consejo modificó la NIC 38

nuevamente como parte de la segunda fase de su proyecto de combinaciones de negocios.

En mayo de 2014, el Consejo modificó la NIC 38 para aclarar cuándo el uso de un método de

amortización basado en los ingresos de actividades ordinarias es apropiado.

Otras Normas han realizado modificaciones de menor importancia en la NIC 38. Estas

incluyen la NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados* (emitida en mayo de 2011), la NIIF 11

*Acuerdos Conjuntos* (emitida en mayo de 2011), la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* (emitida

en mayo de 2011), *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2010-2012* (emitido en diciembre de 2013), la

NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes* (emitida en mayo de

2014) y la NIIF 16 *Arrendamientos* (emitida en enero de 2016).

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1333

ÍNDICE

*desde el párrafo*

**NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 38**

***ACTIVOS INTANGIBLES***

**OBJETIVO 1**

**ALCANCE 2**

**DEFINICIONES 8**

**Activos intangibles 9**

**RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN 18**

**Adquisición separada 25**

**Adquisición como parte de una combinación de negocios 33**

**Adquisición mediante una subvención del gobierno 44**

**Permutas de activos 45**

**Plusvalía generada internamente 48**

**Otros activos intangibles generados internamente 51**

**RECONOCIMIENTO COMO GASTO 68**

**Los gastos de periodos anteriores no deben reconocerse como un activo 71**

**MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO 72**

**Modelo del costo 74**

**Modelo de revaluación 75**

**VIDA ÚTIL 88**

**ACTIVOS INTANGIBLES CON VIDAS ÚTILES FINITAS 97**

**Periodo y método de amortización 97**

**Valor residual 100**

**Revisión del periodo y del método de amortización 104**

**ACTIVOS INTANGIBLES CON VIDAS ÚTILES INDEFINIDAS 107**

**Revisión de la evaluación de la vida útil 109**

**RECUPERACIÓN DEL IMPORTE EN LIBROS—PÉRDIDAS POR DETERIORO**

**DEL VALOR 111**

**RETIROS Y DISPOSICIONES DE ACTIVOS INTANGIBLES 112**

**INFORMACIÓN A REVELAR 118**

**General 118**

**Activos intangibles medidos posteriormente según el modelo de revaluación 124**

**Desembolsos por investigación y desarrollo 126**

**Otra información 128**

**DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FECHA DE VIGENCIA 130**

**Permutas de activos similares 131**

**Aplicación anticipada 132**

**DEROGACIÓN DE LA NIC 38 (APROBADA EN 1998) 133**

NIC 38

A1334 \_ IFRS Foundation

**CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A**

**CONTINUACIÓN, VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN**

**APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 38 EMITIDA EN MARZO DE**

**2004**

**APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE *ACLARACIÓN DE LOS MÉTODOS***

***ACEPTABLES DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN* (MODIFICACIONES A**

**LAS NIC 16 Y NIC 38) EMITIDO EN MAYO DE 2014**

**FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES**

**OPINIONES EN CONTRARIO**

**EJEMPLOS ILUSTRATIVOS**

**Evaluación de la vida útil de activos intangibles**

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1335

La Norma Internacional de Contabilidad 38 *Activos intangibles* (NIC 38) está contenida en

los párrafos 1 a 133. Aunque la Norma conserva el formato IASC que tenía cuando fue

adoptada por el IASB, todos los párrafos tienen igual valor normativo. La NIC 38 debe ser

entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del

*Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera* y del *Marco Conceptual para la*

*Información Financiera*. La NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y*

*Errores* proporciona una base para seleccionar y aplicar las políticas contables en

ausencia de guías explícitas.

NIC 38

A1336 \_ IFRS Foundation

**Norma Internacional de Contabilidad 38**

***Activos intangibles***

**Objetivo**

1 El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los activos

intangibles que no estén contemplados específicamente en otra Norma. Esta

Norma requiere que las entidades reconozcan un activo intangible si, y sólo si, se

cumplen ciertos criterios. La Norma también especifica cómo determinar el

importe en libros de los activos intangibles, y exige revelar información

específica sobre estos activos.

**Alcance**

**2 Esta Norma se aplicará al contabilizar los activos intangibles, excepto en**

**los siguientes casos:**

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

**(b) activos financieros, tal como se define en la NIC 32 *Instrumentos***

***Financieros: Presentación*;**

**(c) el reconocimiento y medición de activos para exploración y**

**evaluación (véase la NIIF 6 *Exploración y Evaluación de Recursos***

***Minerales*); y**

**(d) desembolsos relacionados con el desarrollo y extracción de**

**minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables**

**similares.**

3 En el caso de que otra Norma se ocupe de la contabilización de una clase

específica de activo intangible, la entidad aplicará esa Norma en lugar de la

presente. Por ejemplo, esta Norma no es aplicable a:

(a) Activos intangibles mantenidos por la entidad para su venta en el curso

ordinario de sus actividades (véase la NIC 2 *Inventarios*).

(b) Activos por impuestos diferidos (véase la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*).

(c) arrendamientos de activos intangibles contabilizados de acuerdo con la

NIIF 16 *Arrendamientos*.

(d) Activos que surjan por beneficios a los empleados (véase la NIC 19

*Beneficios a los Empleados*).

(e) activos financieros tal como se define en la NIC 32. el reconocimiento y

la medición de algunos activos financieros están cubiertos por la NIIF 10

*Estados Financieros Consolidados*, en la NIC 27 *Estados Financieros Separados*, y

en la NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*.

(f) Plusvalía adquirida en una combinación de negocios (véase la NIIF 3

*Combinaciones de Negocios*).

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1337

(g) Costos de adquisición diferidos, y activos intangibles, surgidos de los

derechos contractuales de una entidad aseguradora en los contratos de

seguro que están dentro del alcance de la NIIF 4 *Contratos de Seguro*. La

NIIF 4 establece requerimientos de revelación de información específicos

para los citados costos de adquisición diferidos, pero no para los activos

intangibles. Por ello, los requerimientos de revelación de información de

esta Norma se aplican a dichos activos intangibles.

(h) Activos intangibles no corrientes (o incluidos en un grupo de activos para

su disposición clasificados como mantenidos para la venta) de acuerdo

con la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones*

*Descontinuadas*.

(i) Activos que surgen de contratos con clientes que se reconocen de

acuerdo con la NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de*

*Contratos con Clientes*.

4 Algunos activos intangibles pueden estar contenidos en, o contener, un soporte

de naturaleza o apariencia física, como es el caso de un disco compacto (en el

caso de programas informáticos), de documentación legal (en el caso de una

licencia o patente) o de una película. Al determinar si un activo que incluye

elementos tangibles e intangibles se tratará según la NIC 16 *Propiedades, Planta y*

*Equipo*, o como un activo intangible según la presente Norma, la entidad

realizará el oportuno juicio para evaluar cuál de los dos elementos tiene un peso

más significativo. Por ejemplo, los programas informáticos para un ordenador

que no pueda funcionar sin un programa específico son una parte integrante del

equipo, y serán tratados como elementos de las propiedades, planta y equipo. Lo

mismo se aplica al sistema operativo de un ordenador. Cuando los programas

informáticos no constituyan parte integrante del equipo, serán tratados como

activos intangibles.

5 Esta Norma es de aplicación, entre otros elementos, a los desembolsos por gastos

de publicidad, formación del personal, comienzo de la actividad o de la entidad

y a los correspondientes a las actividades de investigación y desarrollo. Las

actividades de investigación y desarrollo están orientadas al desarrollo de nuevos

conocimientos. Por tanto, aunque de este tipo de actividades pueda derivarse un

activo con apariencia física (por ejemplo, un prototipo), la sustancia material del

elemento es de importancia secundaria con respecto a su componente

intangible, que viene constituido por el conocimiento incorporado al activo en

cuestión.

6 Los derechos mantenidos por un arrendatario por acuerdos de concesión o

licencia, para elementos tales como películas, grabaciones en vídeo, obras de

teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor, dentro del alcance de la

presente Norma y que están excluidos del alcance de la NIIF 16.

7 Las exclusiones del alcance de una Norma pueden producirse en ciertas

actividades u operaciones en las que, por ser de una naturaleza muy

especializada, surjan aspectos contables que necesitan un tratamiento diferente.

Este es el caso de la contabilización de los desembolsos por exploración,

desarrollo o extracción de petróleo, gas y otros depósitos minerales, en las

industrias extractivas, así como en el caso de los contratos de seguro. Por tanto,

NIC 38

A1338 \_ IFRS Foundation

esta Norma no es de aplicación a los desembolsos realizados en estas operaciones

y contratos. No obstante, esta Norma será de aplicación a otros activos

intangibles utilizados (como los programas informáticos) y otros desembolsos

realizados (como los que correspondan al inicio de la actividad), en las industrias

extractivas o en las entidades aseguradoras.

**Definiciones**

**8 Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados que a**

**continuación se especifican:**

**Un *activo* es un recurso:**

**(a) controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y**

**(b) del que la entidad espera obtener beneficios económicos en el**

**futuro.**

**Un *activo intangible* es un activo identificable de carácter no monetario y**

**sin apariencia física.**

**Son *activos monetarios* tanto el dinero en efectivo como otros activos por**

**los que se van a recibir unas cantidades fijas o determinables de dinero.**

***Amortización* es la distribución sistemática del importe depreciable de**

**un activo intangible durante los años de su vida útil.**

***Costo* es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o el**

**valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir un activo**

**en el momento de su adquisición o construcción, o, cuando sea aplicable,**

**el importe atribuido a ese activo cuando sea inicialmente reconocido de**

**acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, como por**

**ejemplo la NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*.**

***Desarrollo* es la aplicación de los resultados de la investigación o de**

**cualquier otro tipo de conocimiento científico a un plan o diseño en**

**particular para la producción de materiales, dispositivos, productos,**

**métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes**

**del comienzo de su producción o utilización comercial.**

***Importe depreciable* es el costo de un activo, u otro importe que lo haya**

**sustituido, menos su valor residual.**

***Importe en libros* es el importe por el que un activo se reconoce en el**

**estado de situación financiera, después de deducir la amortización**

**acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas que se refieran al**

**mismo.**

***Investigación* es todo aquel estudio original y planificado emprendido**

**con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o**

**tecnológicos.**

**Una *pérdida por deterioro* es el exceso del importe en libros de un activo**

**sobre su importe recuperable.**

***Valor específico para una entidad* es el valor presente de los flujos de**

**efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y**

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1339

**de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que**

**espera realizar para cancelar un pasivo.**

***Valor razonable* es el precio que se recibiría por vender un activo o que se**

**pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre**

**participantes de mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13**

***Medición del Valor Razonable*).**

***Valor residual* de un activo intangible es el importe estimado que la**

**entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber**

**deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera ya**

**la edad y condición esperadas al término de su vida útil.**

***Vida útil* es:**

**(a) el periodo durante el cual se espera que la entidad utilice el**

**activo; o**

**(b) el número de unidades de producción o similares que se espera**

**obtener del mismo por parte de una entidad.**

**Activos intangibles**

9 Con frecuencia, las entidades emplean recursos, o incurren en pasivos, para la

adquisición, desarrollo, mantenimiento o mejora de recursos intangibles tales

como el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de

nuevos procesos o nuevos sistemas, las licencias o concesiones, la propiedad

intelectual, los conocimientos comerciales o marcas (incluyendo

denominaciones comerciales y derechos editoriales). Otros ejemplos comunes

de partidas que están comprendidas en esta amplia denominación son los

programas informáticos, las patentes, los derechos de autor, las películas, las

listas de clientes, los derechos por servicios hipotecarios, las licencias de pesca,

las cuotas de importación, las franquicias, las relaciones comerciales con clientes

o proveedores, la lealtad de los clientes, las cuotas de mercado y los derechos de

comercialización.

10 No todos los activos descritos en el párrafo 9 cumplen la definición de activo

intangible, esto es, identificabilidad, control sobre el recurso en cuestión y

existencia de beneficios económicos futuros. Si un elemento incluido en el

alcance de esta Norma no cumpliese la definición de activo intangible, el

importe derivado de su adquisición o de su generación interna, por parte de la

entidad, se reconocerá como un gasto del periodo en el que se haya incurrido.

No obstante, si el elemento se hubiese adquirido dentro de una combinación de

negocios, formará parte de la plusvalía reconocida en la fecha de adquisición

(véase el párrafo 68).

**Identificabilidad**

11 La definición de un activo intangible requiere que éste sea identificable para

poderlo distinguir de la plusvalía. La plusvalía reconocida en una combinación

de negocios es un activo que representa los beneficios económicos futuros que

surgen de otros activos adquiridos en una combinación de negocios que no están

identificados individualmente y reconocidos de forma separada. Los beneficios

económicos futuros pueden proceder de sinergias entre los activos identificables

NIC 38

A1340 \_ IFRS Foundation

adquiridos o de activos que, individualmente, no cumplen las condiciones para

su reconocimiento en los estados financieros.

**12 Un activo es identificable si:**

**(a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de**

**la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado**

**o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato,**

**activo identificable o pasivo con los que guarde relación,**

**independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar**

**a cabo la separación; o**

**(b) surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal,**

**con independencia de que esos derechos sean transferibles o**

**separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.**

**Control**

13 Una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de

obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que

subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas

a tales beneficios. La capacidad que la entidad tiene para controlar los beneficios

económicos futuros de un activo intangible tiene su justificación, normalmente,

en derechos de tipo legal que son exigibles ante los tribunales. En ausencia de

tales derechos de tipo legal, será más difícil demostrar que existe control. No

obstante, la exigibilidad legal de un derecho sobre el elemento no es una

condición necesaria para la existencia de control, puesto que la entidad puede

ejercer el control sobre los citados beneficios económicos de alguna otra manera.

14 Los conocimientos técnicos y de mercado pueden dar lugar a beneficios

económicos futuros. La entidad controlará esos beneficios si, por ejemplo, tiene

protegidos tales conocimientos por derechos legales como la propiedad

intelectual o el derecho de copia, la restricción de los acuerdos comerciales (si

estuvieran permitidos), o bien por una obligación legal de los empleados de

mantener la confidencialidad.

15 Una entidad puede poseer un equipo de personas capacitadas, de manera que

pueda identificar posibilidades de mejorar su nivel de competencia mediante la

mejora de su formación especializada, lo que producirá beneficios económicos

en el futuro. La entidad puede también esperar que su personal continúe

prestando sus servicios dentro de la entidad. No obstante, y con carácter

general, la entidad tendrá un control insuficiente sobre los beneficios futuros

esperados que pueda producir un equipo de empleados con mayor

especialización y formación como para poder considerar que los importes

dedicados a la formación cumplen la definición de activo intangible. Por

razones similares, es improbable que las habilidades técnicas o de gerencia de

carácter específico cumplan con la definición de activo intangible, a menos que

estén protegidas por derechos legales para ser utilizadas y alcanzar los beneficios

económicos que se espera de ellas, y que además cumplan el resto de

condiciones de la definición de activo intangible.

16 La entidad puede tener una cartera de clientes o una determinada cuota de

mercado y esperar que, debido a los esfuerzos empleados en desarrollar las

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1341

relaciones con los clientes y su lealtad, éstos vayan a continuar demandando los

bienes y servicios que se les vienen ofreciendo. Sin embargo, en ausencia de

derechos legales u otras formas de control que protejan esta expectativa de

relaciones o de lealtad continuada por parte de los clientes, la entidad tendrá,

por lo general, un grado de control insuficiente sobre los beneficios económicos

que se podrían derivar de las mismas como para poder considerar que tales

partidas (cartera de clientes, cuotas de mercado, relaciones con la clientela,

lealtad de los clientes) cumplen la definición de activo intangible. Cuando no se

tengan derechos legales para proteger las relaciones con los clientes, las

transacciones de intercambio por las mismas o similares relaciones no

contractuales con la clientela (distintas de las que sean parte de una

combinación de negocios) demuestran que la entidad es, no obstante, capaz de

controlar los futuros beneficios económicos esperados de la relación con los

clientes. Como esas transacciones de intercambio también demuestran que las

relaciones con el cliente son separables, dichas relaciones con la clientela se

ajustan a la definición de un activo intangible.

**Beneficios económicos futuros**

17 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.

**Reconocimiento y medición**

18 El reconocimiento de una partida como activo intangible exige, para la entidad,

demostrar que el elemento en cuestión cumple:

(a) la definición de activo intangible (véanse los párrafos 8 a 17); y

(b) los criterios para su reconocimiento (véanse los párrafos 21 a 23).

Este requerimiento se aplicará a los costos soportados inicialmente para adquirir

o generar internamente un activo intangible, y para aquellos en los que se haya

incurrido posteriormente para añadir, sustituir partes del mismo o realizar su

mantenimiento.

19 Los párrafos 25 a 32 abordan la aplicación de los criterios de reconocimiento a

los activos intangibles adquiridos de forma separada, y los párrafos 33 a 43

tratan su aplicación a los activos intangibles adquiridos en una combinación de

negocios. El párrafo 44 trata la medición inicial de activos intangibles

adquiridos a través de una subvención del gobierno, los párrafos 45 a 47 abordan

el intercambio de activos intangibles, y los párrafos 48 a 50 el tratamiento de la

plusvalía generada internamente. Los párrafos 51 a 67 tratan del

reconocimiento inicial y la medición de los activos intangibles generados

internamente.

20 La naturaleza de los activos intangibles es tal que, en muchos casos, no existe

posibilidad de realizar adiciones al activo en cuestión o sustituciones de partes

NIC 38

A1342 \_ IFRS Foundation

del mismo. Consiguientemente, la mayoría de los desembolsos posteriores se

hacen, probablemente, para mantener los futuros beneficios económicos

esperados incorporados a un activo intangible existente, pero no satisfacen la

definición de activo intangible ni los criterios de reconocimiento contenidos en

esta Norma. Además, a menudo es más difícil atribuir un desembolso posterior

directamente a un activo intangible determinado que a la entidad como un todo.

Por tanto, sólo en raras ocasiones, los desembolsos posteriores —desembolsos

efectuados tras el reconocimiento inicial de un activo intangible adquirido o

después de completar un activo intangible generado internamente— se

reconocerán en el importe en libros del activo. De acuerdo con el párrafo 63, los

desembolsos posteriores sobre marcas, cabeceras de periódicos o revistas,

denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas similares (hayan

sido adquiridas externamente o generadas internamente) se reconocerán

siempre en el resultado del periodo en el que se incurran. Esto es así porque

tales desembolsos no pueden distinguirse de los desembolsos para desarrollar el

negocio considerado en su conjunto.

**21 Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:**

**(a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han**

**atribuido al mismo fluyan a la entidad; y**

**(b) el costo del activo puede medirse con fiabilidad.**

**22 La entidad evaluará la probabilidad de obtener beneficios económicos**

**futuros utilizando hipótesis razonables y fundadas que representen las**

**mejores estimaciones de la gerencia respecto al conjunto de condiciones**

**económicas que existirán durante la vida útil del activo.**

23 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.

**24 Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo.**

**Adquisición separada**

25 Normalmente, el precio que una entidad paga para adquirir separadamente un

activo intangible reflejará las expectativas acerca de la probabilidad de que los

beneficios económicos futuros incorporados al activo fluyan a la entidad. En

otras palabras, la entidad esperará que haya una entrada de beneficios

económicos, incluso si existe incertidumbre sobre la fecha o el importe de éstos.

Por tanto, el criterio de reconocimiento de la probabilidad que figura en el

párrafo 21(a) se considerará siempre satisfecho en el caso de activos intangibles

adquiridos de forma separada.

26 Además, el costo de un activo intangible adquirido de forma independiente

puede, habitualmente, ser medido con fiabilidad. Esto es particularmente válido

cuando la contrapartida por la compra adopta la forma de efectivo o de otros

activos monetarios.

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

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1343

(a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los

impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición,

después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio; y

(b) cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para

su uso previsto.

28 Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

(a) los costos de las remuneraciones a los empleados (según se definen en la

NIC 19), derivados directamente de poner el activo en sus condiciones de

uso;

(b) honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus

condiciones de uso; y

(c) los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.

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

son:

(a) los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluidos los

costos de actividades publicitarias y promocionales);

(b) los costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigirlo a

un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación del

personal); y

(c) los costos de administración y otros costos indirectos generales.

30 El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un activo intangible

finalizará cuando el activo se encuentre en el lugar y condiciones necesarias

para operar de la forma prevista por la gerencia. Por ello, los costos soportados

por la utilización o por la reprogramación del uso de un activo intangible no se

incluirán en el importe en libros del activo. Por ejemplo, los siguientes costos no

se incluirán en el importe en libros del activo intangible:

(a) costos soportados cuando el activo, capaz de operar de la forma prevista

por la gerencia, no ha comenzado a utilizarse; y

(b) pérdidas operativas iniciales, como las generadas mientras se desarrolla

la demanda de los productos que se elaboran con el activo.

31 Algunas operaciones, si bien relacionadas con el desarrollo de un activo

intangible, no son necesarias para ubicar al activo en las condiciones necesarias

para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estas operaciones

accesorias pueden tener lugar antes o durante las actividades de desarrollo.

Puesto que estas operaciones accesorias no son imprescindibles para que el

activo pueda operar de la forma prevista por la gerencia, los ingresos y gastos

asociados a las mismas se reconocerán en el resultado del periodo, mediante su

inclusión dentro de la clase apropiada de ingresos y gastos.

32 Cuando el pago de un activo intangible se aplace más allá de los términos

normales de crédito, su costo será el equivalente al precio de contado. La

diferencia entre este importe y el total de pagos a efectuar se reconocerá como

un gasto por intereses a lo largo del periodo del crédito, a menos que se

capitalice de acuerdo con la NIC 23 *Costos por Préstamos*.

NIC 38

A1344 \_ IFRS Foundation

**Adquisición como parte de una combinación de**

**negocios**

33 De acuerdo con la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*, cuando se adquiera un activo

intangible en una combinación de negocios, su costo será su valor razonable en

la fecha de adquisición. El valor razonable de un activo intangible reflejará las

expectativas de los participantes del mercado en la fecha de la adquisición

acerca de la probabilidad de que los beneficios económicos futuros incorporados

al activo fluyan a la entidad. En otras palabras, la entidad esperará que haya una

entrada de beneficios económicos, incluso si existe incertidumbre sobre la fecha

o el importe de éstos. Por tanto, el criterio de reconocimiento de la probabilidad

que figura en el párrafo 21(a) se considerará siempre satisfecho en el caso de

activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios. Cuando un

activo adquirido en una combinación de negocios sea separable o surja de

derechos contractuales o de otro tipo legal, existirá información suficiente para

medir con fiabilidad su valor razonable. Por tanto, el criterio de valoración de la

fiabilidad incluido en el párrafo 21(b) se considerará siempre satisfecho en el

caso de activos intangibles adquiridos en las combinaciones de negocios.

34 De acuerdo con esta Norma y la NIIF 3 (revisada en 2008), una adquirente

reconocerá un activo intangible de la adquirida, en la fecha de la adquisición, de

forma separada de la plusvalía, con independencia de que el activo haya sido

reconocido por la adquirida antes de la combinación de negocios. Esto significa

que la adquirente reconocerá como un activo, de forma separada de la plusvalía,

un proyecto de investigación y desarrollo en curso de la adquirida si el proyecto

satisface la definición de activo intangible. Un proyecto de investigación y

desarrollo en proceso de la entidad adquirida cumplirá la definición de activo

intangible cuando:

(a) cumpla la definición de activo; y

(b) sea identificable, es decir, sea separable o surja de derechos contractuales

o de otro tipo legal.

**Activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios**

35 Cuando un activo intangible adquirido en una combinación de negocios sea

separable o surja de derechos contractuales o de otro tipo, existirá información

suficiente para medir con fiabilidad su valor razonable. Cuando exista un rango

de posibles resultados con diferentes probabilidades para las estimaciones

empleadas para medir el valor razonable de un activo intangible, esa

incertidumbre se tendrá en cuenta en la medición del valor razonable del activo.

36 Un activo intangible adquirido en una combinación de negocios podría ser

separable, pero solo junto con un contrato relacionado, activo o pasivo

identificable. En tales casos, el adquirente reconocerá el activo intangible

independientemente de la plusvalía, pero junto con la partida relacionada.

37 La entidad adquirente podrá reconocer un grupo de activos intangibles

complementarios como un solo activo, siempre que los activos individuales

tengan vidas útiles similares. Por ejemplo, los términos “marca” y

“denominación comercial” se emplean a menudo como sinónimos de marca

registrada y otro tipo de marcas. Sin embargo, los primeros son términos

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1345

comerciales generales, normalmente usados para hacer referencia a un grupo de

activos complementarios como una marca registrada (o marca de servicios) junto

a un nombre comercial, fórmulas, componentes y experiencia tecnológica

asociados a dicha marca.

38 a

41

[Eliminado]

**Desembolsos posteriores en un proyecto adquirido de**

**investigación y desarrollo en proceso**

**42 Los desembolsos por investigación o desarrollo que:**

**(a) estén asociados con un proyecto de investigación y desarrollo en**

**proceso, adquirido de forma independiente o en una combinación**

**de negocios y reconocido como un activo intangible; y**

**(b) se hayan generado después de la adquisición del citado proyecto**

**se contabilizarán de acuerdo con lo establecido en los párrafos 54 a 62.**

43 La aplicación de lo exigido en los párrafos 54 a 62 implica que los desembolsos

posteriores, asociados a un proyecto de investigación y desarrollo en curso

adquirido de forma independiente o en una combinación de negocios y

reconocidos como un activo intangible, serán:

(a) reconocidos como un gasto cuando se incurre en ellos, si se trata de

desembolsos de investigación;

(b) reconocidos como un gasto cuando se incurra en ellos, si se trata de

desembolsos por desarrollo que no cumplan los criterios, que figuran en

el párrafo 57 para su reconocimiento como activo intangible; y

(c) añadidos al importe en libros del proyecto de investigación y desarrollo

en proceso adquirido, si los desembolsos por desarrollo cumplen los

criterios de reconocimiento establecidos en el párrafo 57.

**Adquisición mediante una subvención del gobierno**

44 En algunos casos, un activo intangible puede ser adquirido sin cargo alguno, o

por una contraprestación simbólica, mediante una subvención del gobierno.

Esto puede suceder cuando un gobierno transfiere o asigna a una entidad activos

intangibles, tales como derechos de aterrizaje, licencias para explotar emisoras

de radio o televisión, licencias de importación o bien cuotas o derechos de acceso

a otros recursos de carácter restringido. De acuerdo con la NIC 20 *Contabilización*

*de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*,

una entidad puede optar por reconocer, en el momento inicial, tanto el activo

intangible como la subvención, por sus valores razonables. Si la entidad

decidiese no reconocer inicialmente el activo por su valor razonable, reconocerá

el activo, inicialmente, por un importe nominal (el otro tratamiento permitido

en la NIC 20), más cualquier desembolso que sea directamente atribuible a la

preparación del activo para el uso que se pretende darle.

**Permutas de activos**

45 Algunos activos intangibles pueden haber sido adquiridos a cambio de uno o

varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no

NIC 38

A1346 \_ IFRS Foundation

monetarios. La siguiente discusión se refiere solamente a la permuta de un

activo no monetario por otro, pero también es aplicable a todas las permutas

descritas en el primer inciso de este párrafo. El costo de dicho activo intangible

se medirá por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio

no tenga carácter comercial, o (b) no pueda medirse con fiabilidad el valor

razonable del activo recibido ni el del activo entregado. El activo adquirido se

medirá de esta forma incluso cuando la entidad no pueda dar de baja

inmediatamente el activo entregado. Si el activo adquirido no se mide por su

valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

46 Una entidad determinará si una transacción de intercambio tiene carácter

comercial mediante la consideración de la medida en que se espera que cambien

sus flujos de efectivo futuros como resultado de la transacción. Una transacción

de intercambio tiene naturaleza comercial si:

(a) la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo

del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del

activo transferido; o

(b) el valor específico para la entidad, de la parte de sus actividades afectadas

por la permuta, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y

(c) la diferencia identificada en (a) o en (b) es significativa al compararla con

el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el valor específico para

la entidad de la parte de sus actividades afectadas por la transacción deberá

tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos

análisis puede ser claro sin que la entidad tenga que realizar cálculos detallados.

47 En el apartado (b) del párrafo 21 se especifica que una condición para el

reconocimiento de un activo intangible es que el costo de dicho activo pueda ser

medido con fiabilidad. El valor razonable de un activo intangible puede medirse

con fiabilidad si (a) la variabilidad en el rango de las mediciones del valor

razonable del activo no es significativa, o (b) las probabilidades de las diferentes

estimaciones, dentro de ese rango, pueden ser evaluadas razonablemente y

utilizadas en la medición del valor razonable. Si la entidad es capaz de medir de

forma fiable los valores razonables del activo recibido o del activo entregado, se

utilizará el valor razonable del activo entregado para medir el costo del activo

recibido, a menos que se tenga una evidencia más clara del valor razonable del

activo recibido.

**Plusvalía generada internamente**

**48 La plusvalía generada internamente no se reconocerá como un activo.**

49 En algunos casos, se incurre en desembolsos para generar beneficios económicos

futuros, sin que por ello se genere un activo intangible que cumpla con los

criterios de reconocimiento establecidos en esta Norma. A menudo, se dice que

estos desembolsos contribuyen a formar una plusvalía generada internamente.

Este plusvalía generada por la propia entidad no se reconocerá como un activo

porque no constituye un recurso identificable (es decir, no es separable ni surge

de derechos contractuales o derechos legales de otro tipo), controlado por la

entidad, que pueda ser medido de forma fiable por su costo.

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1347

50 Las diferencias existentes, en un momento determinado, entre el valor razonable

de la entidad y el importe en libros de sus activos netos identificables pueden

captar una amplia variedad de factores que afectan al valor razonable de la

entidad en su conjunto. Sin embargo, no se puede considerar que estas

diferencias representen el costo de los activos intangibles controlados por la

entidad.

**Otros activos intangibles generados internamente**

51 En ocasiones, es difícil evaluar si un activo intangible generado internamente

cumple los criterios para su reconocimiento como activo, a consecuencia de los

problemas para:

(a) Determinar si, y en qué momento, surge un activo identificable del que

se vaya a derivar, de forma probable, la generación de beneficios

económicos en el futuro; y

(b) Establecer el costo del activo de forma fiable. En ciertos casos, el costo de

generar un activo intangible internamente no puede distinguirse del

costo de mantener o mejorar la plusvalía generada internamente, ni

tampoco del costo que supone llevar a cabo día a día las actividades de la

entidad.

Por tanto, además de cumplir con los requisitos para el reconocimiento y

medición inicial de un activo intangible, la entidad aplicará las condiciones y

guías establecidas en los párrafos 52 a 67, para todos los activos generados de

forma interna.

52 Para evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios

para su reconocimiento, la entidad clasificará la generación del activo en:

(a) la fase de investigación; y

(b) la fase de desarrollo.

A pesar de que los términos “investigación” y “desarrollo” han sido definidos en

esta Norma, los de “fase de investigación” y “fase de desarrollo” tienen, a efectos

de la misma, un significado más amplio.

53 Si la entidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de

desarrollo en un proyecto interno para crear un activo intangible, tratará los

desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados sólo en

la fase de investigación.

**Fase de investigación**

**54 No se reconocerán activos intangibles surgidos de la investigación (o de la**

**fase de investigación en proyectos internos). Los desembolsos por**

**investigación (o en la fase de investigación, en el caso de proyectos**

**internos), se reconocerán como gastos del periodo en el que se incurran.**

55 En la fase de investigación de un proyecto interno, la entidad no puede

demostrar que exista un activo intangible que pueda generar probables

beneficios económicos en el futuro. Por lo tanto, los desembolsos

correspondientes se reconocerán como gastos en el momento en que se

produzcan.

NIC 38

A1348 \_ IFRS Foundation

56 Son ejemplos de actividades de investigación:

(a) actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;

(b) la búsqueda, evaluación y selección final de aplicaciones de resultados de

la investigación u otro tipo de conocimientos;

(c) la búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos,

procesos, sistemas o servicios; y

(d) la formulación, diseño, evaluación y selección final de posibles

alternativas para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o

servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.

**Fase de desarrollo**

**57 Un activo intangible surgido del desarrollo (o de la fase de desarrollo en**

**un proyecto interno) se reconocerá como tal si, y sólo si, la entidad puede**

**demostrar todos los extremos siguientes:**

**(a) Técnicamente, es posible completar la producción del activo**

**intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización**

**o su venta.**

**(b) Su intención de completar el activo intangible en cuestión para**

**usarlo o venderlo.**

**(c) Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible.**

**(d) La forma en que el activo intangible vaya a generar probables**

**beneficios económicos en el futuro. Entre otras cosas, la entidad**

**debe demostrar la existencia de un mercado para la producción**

**que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien, en el**

**caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del**

**mismo para la entidad.**

**(e) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o**

**de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender**

**el activo intangible.**

**(f) Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible**

**al activo intangible durante su desarrollo.**

58 En la fase de desarrollo de un proyecto interno, la entidad puede, en algunos

casos, identificar un activo intangible y demostrar que el mismo puede generar

probables beneficios económicos en el futuro. Esto se debe a que la fase de

desarrollo en un proyecto cubre etapas más avanzadas que la fase de

investigación.

59 Son ejemplos de actividades de desarrollo:

(a) el diseño, construcción y prueba, anterior a la producción o utilización,

de modelos y prototipos;

(b) el diseño de herramientas, troqueles, moldes y plantillas que impliquen

tecnología nueva;

(c) el diseño, construcción y operación de una planta piloto que no tenga

una escala económicamente rentable para la producción comercial; y

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1349

(d) el diseño, construcción y prueba de una alternativa elegida para

materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que

sean nuevos o se hayan mejorado.

60 Para demostrar si un activo intangible puede generar probables beneficios

económicos futuros, la entidad evaluará los rendimientos económicos que se

recibirán del mismo, utilizando los principios establecidos en la NIC 36 *Deterioro*

*del Valor de los Activos*. Si el activo sólo generase rendimientos cuando actúa en

combinación con otros activos, la entidad aplicará el concepto de unidad

generadora de efectivo establecido en la NIC 36.

61 La disponibilidad de recursos para completar, utilizar y obtener beneficios

procedentes de un activo intangible puede ser demostrada, por ejemplo,

mediante la existencia de un plan de negocio que ponga de manifiesto los

recursos técnicos, financieros o de otro tipo, necesarios, así como la capacidad de

la entidad para proveerse de tales recursos. En ciertos casos, la entidad

demostrará la disponibilidad de la financiación externa a través de la obtención

de una indicación del prestamista sobre su voluntad para financiar el plan

presentado.

62 Con frecuencia, el sistema de costos de la entidad puede medir de forma fiable

los costos que conlleva la generación interna de un activo intangible, tales como

los sueldos y otros desembolsos en los que se incurre para asegurar los derechos

de la propiedad intelectual o las licencias, o bien para desarrollar programas

informáticos.

**63 No se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de**

**periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de**

**clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente.**

64 Los desembolsos incurridos para la generación interna de marcas, cabeceras de

periódicos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas

similares, no pueden distinguirse del costo de desarrollar la actividad

empresarial en su conjunto. Por lo tanto, estas partidas no se reconocerán como

activos intangibles.

**Costo de un activo intangible generado internamente**

65 El costo de un activo intangible generado internamente, a efectos del párrafo 24,

será la suma de los desembolsos incurridos desde el momento en que el

elemento cumple las condiciones para su reconocimiento, establecidas en los

párrafos 21, 22 y 57. El párrafo 71 prohíbe la reintegración, en forma de

elementos del activo, de los desembolsos reconocidos previamente como gastos.

66 El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los

costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el

activo para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Son ejemplos

de costos atribuibles directamente:

(a) los costos de materiales y servicios utilizados o consumidos en la

generación del activo intangible;

(b) los costos de las remuneraciones a los empleados (según se definen en la

NIC 19) derivadas de la generación del activo intangible;

NIC 38

A1350 \_ IFRS Foundation

(c) los honorarios para registrar los derechos legales; y

(d) la amortización de patentes y licencias que se utilizan para generar

activos intangibles.

En la NIC 23 se establecen los criterios para el reconocimiento de los costos por

intereses como componentes del costo de los activos intangibles generados

internamente.

67 Los siguientes conceptos no son componentes del costo de los activos intangibles

generados internamente:

(a) los gastos administrativos, de venta u otros gastos indirectos de carácter

general, salvo que su desembolso pueda ser directamente atribuido a la

preparación del activo para su uso;

(b) las ineficiencias identificadas y las pérdidas operativas iniciales en las

que se haya incurrido antes de que el activo alcance el rendimiento

normal planificado; y

(c) los desembolsos de formación del personal que ha de trabajar con el

activo.

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1351

**Ejemplo ilustrativo del párrafo 65**

Una entidad está desarrollando un nuevo proceso productivo. A lo largo del

año 20X5, los desembolsos realizados fueron de 1.000 u.m.,(a) de las cuales

900 u.m. fueron soportadas antes del 1 de diciembre del 20X5, mientras que

las 100 u.m. restantes lo fueron entre esa fecha y el 31 de diciembre de

20X5. La entidad es capaz de demostrar que, a 1 de diciembre de 20X5, el

proceso productivo cumplía los criterios para su reconocimiento como activo

intangible. Se estima que el importe recuperable del conjunto de

conocimientos incorporados en el proceso es de 500 u.m. (considerando, en

el cálculo del mismo, los desembolsos futuros de efectivo para completar el

desarrollo del proceso productivo antes de poder ser utilizado).

*Al final de 20X5, se reconocerá el proceso productivo como un activo intangible, con un*

*costo de 100 u.m. (igual a los desembolsos realizados desde el momento en que se*

*cumplieron los criterios para el reconocimiento, esto es, desde el 1 de diciembre de 20X5).*

*Los desembolsos, por importe de 900 u.m., en los que se incurrió antes del 1 de diciembre*

*de 20X5, se reconocerán como gastos del periodo, puesto que los criterios de*

*reconocimiento no se cumplieron hasta esa fecha. Estos importes no formarán parte del*

*costo del proceso productivo, una vez reconocido en el estado de situación financiera.*

A lo largo del año 20X6, los desembolsos realizados han sido por importe de

2.000 u.m. Al final del año 20X6 se estima que el importe recuperable del

conjunto de conocimientos incorporados en el proceso, hasta el momento,

asciende a 1.900 u.m. (considerando, en el cálculo del mismo, los

desembolsos futuros de efectivo para completar el desarrollo del proceso

productivo antes de poder ser utilizado).

*Al final de 20X6, el costo del proceso productivo será de 2.100 u.m. (100 por desembolsos*

*reconocidos al final de 20X5, más las 2.000 u.m. generadas en 20X6). La entidad*

*reconocerá una pérdida por deterioro del valor, por importe de 200 u.m., con el fin de*

*ajustar el importe en libros antes del deterioro de su valor (que eran 2.100 u.m.), hasta*

*alcanzar su importe recuperable (que es de 1.900 u.m.). Esta pérdida por deterioro del*

*valor podrá revertir, en un periodo posterior, siempre que se cumplan los requisitos para*

*su reversión, según se establecen en la NIC 36.*

(a) En esta Norma, los importes monetarios se expresan en “unidades monetarias

(u.m.)”.

**Reconocimiento como gasto**

**68 Los desembolsos sobre una partida intangible deberán reconocerse como**

**un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que:**

**(a) formen parte del costo de un activo intangible que cumpla con los**

**criterios de reconocimiento (véanse los párrafos 18 a 67); o**

**(b) la partida sea adquirida en una combinación de negocios, y no**

**pueda ser reconocida como un activo intangible. Cuando éste sea**

**el caso, formará parte del importe reconocido como plusvalía en la**

**fecha de la adquisición (véase la NIIF 3).**

NIC 38

A1352 \_ IFRS Foundation

69 En algunos casos, se incurre en desembolsos para suministrar beneficios

económicos futuros a una entidad, pero no se adquiere ni se crea ningún activo

intangible ni otro tipo de activo que pueda ser reconocido como tal. En el caso

del suministro de bienes, la entidad reconocerá estos desembolsos como un

gasto siempre que tenga un derecho a acceder a esos bienes. En el caso de

suministro de servicios, la entidad reconocerá el desembolso como un gasto

siempre que reciba los servicios. Por ejemplo, los desembolsos para

investigación se reconocerán como un gasto en el momento en que se incurra en

ellos (véase el párrafo 54), excepto en el caso de que se adquieran como parte de

una combinación de negocios. Otros ejemplos de desembolsos que se reconocen

como un gasto en el momento en que se incurre en ellos son:

(a) Gastos de establecimiento (esto es, costos de puesta en marcha de

operaciones), salvo que las partidas correspondientes formen parte del

costo de un elemento del propiedades, planta y equipo, siguiendo lo

establecido en la NIC 16. Los gastos de establecimiento pueden consistir

en costos de inicio de actividades, tales como costos legales y

administrativos soportados en la creación de una entidad con

personalidad jurídica, desembolsos necesarios para abrir una nueva

instalación, una actividad o para comenzar una operación (costos de

preapertura), o bien costos de lanzamiento de nuevos productos o

procesos (costos previos a la operación).

(b) Desembolsos por actividades formativas.

(c) Desembolsos por publicidad y actividades de promoción (incluyendo los

catálogos para pedidos por correo).

(d) Desembolsos por reubicación o reorganización de una parte o la

totalidad de una entidad.

69A Una entidad tiene el derecho de acceso a los bienes cuando los posea. De forma

similar, tendrá derecho de acceso a esos bienes si éstos han sido construidos por

un proveedor de acuerdo con los términos de un contrato de suministro, y la

entidad puede exigir la entrega de los mismos a cambio de su pago. Los servicios

se reciben cuando han sido prestados por el proveedor de acuerdo con un

contrato de entrega a la entidad, y no cuando la entidad los utiliza para prestar

otro servicio, por ejemplo, para realizar un anuncio comercial para sus clientes.

70 El párrafo 68 no impide que la entidad reconozca un pago anticipado como

activo, cuando el pago por los bienes se haya realizado antes de que la entidad

obtenga el derecho de acceso a esos bienes. De forma similar, el párrafo 68 no

impide que ésta reconozca el pago anticipado como un activo, cuando dicho

pago por servicios se haya realizado antes de que la entidad reciba esos servicios.

**Los gastos de periodos anteriores no deben**

**reconocerse como un activo**

**71 Los desembolsos sobre un activo intangible reconocidos inicialmente**

**como gastos del periodo no se reconocerán posteriormente como parte**

**del costo de un activo intangible.**

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1353

**Medición posterior al reconocimiento**

**72 La entidad elegirá como política contable entre el modelo del costo del**

**párrafo 74 o el modelo de revaluación del párrafo 75. Si un activo**

**intangible se contabiliza según el modelo de revaluación, todos los demás**

**activos pertenecientes a la misma clase también se contabilizarán**

**utilizando el mismo modelo, a menos que no exista un mercado activo**

**para esa clase de activos.**

73 Una clase de activos intangibles es un grupo de activos que tienen similar

naturaleza y utilización en las operaciones de la entidad. Las partidas

pertenecientes a la misma clase de activos intangibles se revaluarán

simultáneamente para evitar revaluaciones selectivas de activos, y también que

los importes de los activos intangibles en los estados financieros representen una

mezcla de costos y valores referidos a fechas diferentes.

**Modelo del costo**

**74 Con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se**

**contabilizará por su costo menos la amortización acumulada y el importe**

**acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.**

**Modelo de revaluación**

**75 Con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se**

**contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable en el**

**momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el**

**importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya**

**sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta Norma, el**

**valor razonable se medirá por referencia a un mercado activo. Las**

**revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el**

**importe en libros del activo, al final del periodo sobre el que se informa,**

**no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el**

**valor razonable.**

76 El modelo de revaluación no contempla:

(a) la revaluación de los activos intangibles que no hayan sido reconocidos

previamente como activos; o

(b) el reconocimiento inicial de activos intangibles por valores diferentes de

su costo.

77 El modelo de revaluación se aplicará después de que el activo haya sido

reconocido inicialmente por su costo. No obstante, si sólo se llega a reconocer,

como activo intangible, una parte del costo total del elemento, por no cumplir

éste los criterios de reconocimiento hasta alcanzar una etapa intermedia del

proceso de su producción (véase el párrafo 65), el modelo de revaluación se

podrá aplicar a la totalidad del activo. Por otra parte, el modelo de revaluación

puede ser aplicado también a un activo intangible que haya sido recibido

mediante una subvención del gobierno y se haya reconocido por un valor

simbólico (véase el párrafo 44).

NIC 38

A1354 \_ IFRS Foundation

78 Es poco común la existencia de un mercado activo para los activos intangibles, si

bien cabe la posibilidad de que exista. Por ejemplo, en ciertos países pueden

existir mercados activos para las licencias de taxi libremente transferibles, así

como para las licencias o cuotas de pesca y producción. Sin embargo, no existen

mercados activos para las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, derechos

sobre películas o partituras musicales, patentes o las marcas registradas, porque

cada uno de estos activos tiene peculiaridades que los hacen únicos. Por otra

parte, aunque los activos intangibles sean objeto de compraventa, los contratos

se negocian entre compradores y vendedores que actúan aisladamente, y por ello

las transacciones son relativamente infrecuentes. Por estas razones, el precio

que se paga por un activo puede no suministrar la suficiente evidencia del valor

razonable de otro distinto. Además, con mucha frecuencia, los precios no están

disponibles para el público.

79 La frecuencia de las revaluaciones depende de la volatilidad de los valores

razonables de los activos intangibles que sean objeto de revaluación. Si el valor

razonable de un activo revaluado difiere, sustancialmente, de su importe en

libros, será necesaria una nueva revaluación. Algunos activos intangibles

pueden experimentar movimientos significativos y de carácter volátil en su valor

razonable, de forma que sea preciso practicar revaluaciones anuales. Estas

revaluaciones frecuentes serán innecesarias para activos intangibles con

movimientos insignificantes en sus valores razonables.

80 Cuando se revalúe un activo intangible, el importe en libros de ese activo se

ajustará al importe revaluado. En la fecha de la revaluación, el activo puede ser

tratado de cualquiera de las siguientes maneras:

(a) el importe en libros bruto se ajustará de forma que sea congruente con la

revaluación del importe en libros del activo. Por ejemplo, el importe en

libros bruto puede reexpresarse por referencia a información de mercado

observable, o puede reexpresarse de forma proporcional al cambio en el

importe en libros. La amortización acumulada en la fecha de la

revaluación se ajustará para igualar la diferencia entre el importe en

libros bruto y el importe en libros del activo después de tener en cuenta

las pérdidas por deterioro de valor acumuladas; o

(b) la amortización acumulada se elimina contra el importe en libros bruto

del activo.

El importe del ajuste de la amortización acumulada forma parte del incremento

o disminución del importe en libros, que se contabilizará de acuerdo con lo

establecido en los párrafos 85 y 86.

**81 Si un activo intangible dentro de una clase de activos intangibles**

**revaluados no pudiera ser objeto de revaluación porque no existe un**

**mercado activo para el mismo, el elemento en cuestión se contabilizará**

**según su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por**

**deterioro del valor acumuladas que le hayan podido afectar.**

**82 Si no pudiera seguir midiéndose el valor razonable de un activo**

**intangible, por faltar el mercado activo que sirve de referencia, el importe**

**en libros del elemento será el importe revaluado, en la fecha de la última**

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1355

**revaluación por referencia al mercado activo, menos la amortización**

**acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.**

83 El hecho de que no siga existiendo un mercado activo para proceder a revaluar

un elemento del activo intangible puede indicar que el valor de dicho activo se

ha deteriorado, y por tanto que es preciso aplicar el contenido de la NIC 36.

84 Si, en alguna fecha posterior, el valor razonable del activo intangible pudiera

medirse de nuevo por referencia a un mercado activo, se aplicará el modelo de

revaluación desde esa misma fecha.

**85 Si se incrementa el importe en libros de un activo intangible como**

**consecuencia de una revaluación, dicho aumento se reconocerá en otro**

**resultado integral y acumulado en el patrimonio en una cuenta de**

**superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se reconocerá en el**

**resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un**

**decremento por una revaluación del mismo activo reconocido**

**anteriormente en el resultado del periodo.**

**86 Cuando se reduzca el importe en libros de un activo intangible como**

**consecuencia de una revaluación, dicha disminución se reconocerá en el**

**resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro**

**resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el**

**superávit de revaluación en relación con ese activo. La disminución**

**reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el**

**patrimonio contra la cuenta de superávit de revaluación.**

87 Cuando se consideren realizados, los superávit de revaluación acumulados que

formen parte del patrimonio pueden ser transferidos directamente a ganancias

acumuladas. El importe total de los superávit de revaluación puede realizarse

cuando se produzca la disposición del activo. No obstante, también puede

considerarse realizada una parte del importe del superávit por revaluación, a

medida que éste sea utilizado por la entidad; en cuyo caso el importe que se

entenderá como realizado será la diferencia entre la amortización

correspondiente al periodo corriente, calculada a partir del importe en libros

revaluado, y la que hubiera sido calculada utilizando el costo histórico del

activo. Esta transferencia del superávit de revaluación a las ganancias

acumuladas no se hará a través de los resultados.

**Vida útil**

**88 Una entidad evaluará si la vida útil de un activo intangible es finita o**

**indefinida y, si es finita, evaluará la duración o el número de unidades**

**productivas u otras similares que constituyan su vida útil. La entidad**

**considerará que un activo intangible tiene una vida útil indefinida**

**cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no**

**exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el**

**activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad.**

89 La contabilización de un activo intangible se basa en su vida útil. Un activo

intangible con una vida útil finita se amortiza (véanse los párrafos 97 a 106),

mientras que un activo intangible con una vida útil indefinida no se amortiza

NIC 38

A1356 \_ IFRS Foundation

(véanse los párrafos 107 a 110). Los ejemplos ilustrativos que acompañan a esta

Norma ilustran la determinación de la vida útil para diferentes activos

intangibles, y la posterior contabilización de dichos activos sobre la base de las

determinaciones de la vida útil.

90 Para determinar la vida útil de un activo intangible, es preciso considerar

muchos factores, entre los que figuran:

(a) la utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el

elemento podría ser gestionado de forma eficiente por otro equipo

directivo distinto;

(b) los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública

disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de

activos que tengan una utilización parecida;

(c) la incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro

tipo;

(d) la estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los

cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios

fabricados con el activo en cuestión;

(e) las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o

potenciales;

(f) el nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para

conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la

capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel;

(g) el periodo en que se controle el activo, si estuviera limitado, así como los

límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del elemento, tales

como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con

él; y

(h) si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos

poseídos por la entidad.

91 El término “indefinido” no significa “infinito”. La vida útil de un activo

intangible refleja sólo el nivel de los desembolsos para mantenimiento futuros

necesarios para preservar el activo en su nivel normal de rendimiento, evaluado

en la fecha en la que se estima la vida útil del activo, así como la capacidad de la

entidad y su intención de alcanzar dicho nivel. La conclusión de que la vida útil

de un activo intangible es indefinida no debe depender del exceso de los

desembolsos futuros planeados sobre los inicialmente requeridos para mantener

el activo a ese nivel de desempeño.

92 Dada la historia actual de cambios rápidos en la tecnología, los programas

informáticos así como otros activos intangibles estarán sometidos a una rápida

obsolescencia tecnológica. Por tanto, es probable que a menudo será el caso de

que su vida útil sea corta. Las reducciones futuras esperadas en el precio de

venta de un elemento que se elabore utilizando un activo intangible podría

indicar la expectativa de obsolescencia tecnológica o comercial del activo, lo

cual, a su vez, podría reflejar una reducción de los beneficios económicos

futuros incorporados al activo.

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1357

93 La vida útil de un activo intangible puede ser muy larga, o incluso indefinida. La

incertidumbre existente justifica una estimación prudente de la vida útil del

activo intangible, aunque no justifica la elección de un periodo de amortización

que sea tan corto que resulte irreal.

**94 La vida útil de un activo intangible que surja de un derecho contractual o**

**legal de otro tipo no excederá el periodo de esos derechos, pero puede ser**

**inferior, dependiendo del periodo a lo largo del cual la entidad espera**

**utilizar el activo. Si el derecho contractual o legal de otro tipo se hubiera**

**fijado por un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del**

**activo intangible solo incluirá el periodo o periodos de renovación**

**cuando exista evidencia que respalde la renovación por parte de la**

**entidad sin un costo significativo. La vida útil de un derecho readquirido**

**que haya sido reconocido como un activo intangible en una combinación**

**de negocios es el periodo contractual restante del contrato en el que se**

**concedió el derecho y no incluirá los periodos de renovación.**

95 Pueden existir factores económicos y legales que ejerzan influencia sobre la vida

útil de un activo intangible. Los factores económicos determinarán el periodo a

lo largo del cual se recibirán los beneficios económicos futuros. Los factores

legales pueden restringir el intervalo de tiempo en el que la entidad controlará

el acceso a estos beneficios. La vida útil será el periodo más corto de los

determinados por estos factores.

96 La existencia de los siguientes factores, entre otros, indicará que la renovación

de los derechos legales es prácticamente segura, sin incurrir en un costo

significativo:

(a) existe evidencia, posiblemente basada en la experiencia, de que se

renovarán los derechos contractuales u otros derechos legales. Si la

renovación es contingente porque precise del consentimiento de un

tercero, es necesario contar con la evidencia de que el tercero accederá;

(b) existe evidencia de que las condiciones necesarias para obtener la

renovación serán satisfechas; y

(c) el costo de renovación para la entidad no es significativo en comparación

con los beneficios económicos futuros que se espera que fluyan a la

entidad a causa de la renovación.

Si el costo de la renovación es significativo en comparación con los beneficios

económicos futuros que se espera que fluyan a la entidad a raíz de la renovación,

los costos de “renovación” representarán, en el fondo, el costo de adquisición de

un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

**Activos intangibles con vidas útiles finitas**

**Periodo y método de amortización**

**97 El importe depreciable de un activo intangible con una vida útil finita se**

**distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. La**

**amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su**

**utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones**

**necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. La**

NIC 38

A1358 \_ IFRS Foundation

**amortización cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el**

**activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo**

**de activos para su disposición que se haya clasificado como mantenido**

**para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la**

**baja en cuentas del mismo. El método de amortización utilizado reflejará**

**el patrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios**

**económicos futuros derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser**

**determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de**

**amortización. El cargo por amortización de cada período se reconocerá**

**en el resultado del periodo, a menos que otra Norma permita o exija que**

**dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo.**

98 Pueden utilizarse diferentes métodos de amortización para distribuir el importe

depreciable de un activo, de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Entre

los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente

y el método de las unidades de producción. El método utilizado se seleccionará

a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros

esperados incorporados en el activo, y se aplicará de forma congruente de

periodo a periodo, a menos que se produzca una variación en los patrones

esperados de consumo de dichos beneficios económicos futuros.

98A Existe una presunción refutable de que es inapropiado un método de

amortización que se base en los ingresos de actividades ordinarias generadas por

una actividad que incluye el uso de un activo intangible. Los ingresos de

actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un

activo intangible, habitualmente, refleja factores que no están directamente

vinculados con el consumo de los beneficios económicos incorporados en el

activo intangible. Por ejemplo, los ingresos de actividades ordinarias se ven

afectados por otra información y procesos, actividades de venta y cambios en los

volúmenes de ventas y precios. El componente del precio de los ingresos de

actividades ordinarias puede verse afectado por la inflación, la cual no tiene

relación con la forma en que se consume el activo. Esta presunción puede

evitarse solo en circunstancias limitadas:

(a) en las que el activo intangible se expresa como una medida de los

ingresos de actividades ordinarias, tal como se describe en el

párrafo 98C; o

(b) cuando puede demostrarse que los ingresos de actividades ordinarias y el

consumo de beneficios económicos del activo intangible están altamente

correlacionados.

98B Al elegir un método de amortización apropiado, de acuerdo con el párrafo 98,

una entidad podría determinar el factor limitativo predominante que es

inherente al activo intangible. Por ejemplo, el contrato que establece los

derechos de la entidad sobre el uso de un activo intangible puede especificar el

uso por la entidad de dicho activo intangible como por un número

predeterminado de años (es decir, temporal), un número de unidades producidas

o un importe total fijo de ingresos de actividades ordinarias generados. La

identificación de este factor limitativo predominante sirve como punto de

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1359

partida para la identificación de la base apropiada de amortización, pero puede

aplicarse otra base si refleja de forma más cercana el patrón esperado de

consumo de los beneficios económicos.

98C En la circunstancia en la cual el factor limitativo predominante que es inherente

a un activo intangible sea el logro de un umbral de unos ingresos de actividades

ordinarias, los ingresos de actividades ordinarias a generar puede ser una base

de amortización apropiada. Por ejemplo, una entidad podría adquirir una

concesión para explorar y extraer oro de una mina de oro. El vencimiento del

contrato puede basarse en un importe fijo de ingresos de actividades ordinarias

totales a generar por la extracción (por ejemplo, un contrato puede permitir la

extracción de oro de la mina hasta que los ingresos de actividades ordinarias

acumulados totales por la venta de oro alcance los doscientos mil millones de

u.m.) y no basarse en el tiempo o en una cantidad de oro extraída. En otro

ejemplo, el derecho a operar una autopista de peaje podría basarse en un

importe total fijo de ingresos de actividades ordinarias a generar a partir de los

peajes acumulados cargados (por ejemplo, un contrato podría permitir la

operación de la autopista de peaje hasta que el importe acumulado de peajes

generados alcance 100 millones de u.m.). En el caso de que los ingresos de

actividades ordinarias hayan sido establecidos como el factor limitativo

predominante en el contrato para el uso del activo intangible, los ingresos de

actividades ordinarias que se tienen que generar puede ser una base apropiada

para la amortización del activo intangible, siempre que el contrato especifique

un importe total fijo de ingresos de actividades ordinarias a generar sobre el cual

se vaya a determinar la amortización.

99 Normalmente, la amortización se reconocerá en el resultado del periodo. No

obstante, en ocasiones, los beneficios económicos futuros incorporados a un

activo se absorben dentro de la entidad, en la producción de otros activos. En

estos casos, el cargo por amortización formará parte del costo de esos otros

activos y se incluirá en su importe en libros. Por ejemplo, la amortización de los

activos intangibles utilizados en el proceso de producción se incorporará al

importe en libros de las inventarios (véase la NIC 2 *Inventarios*).

**Valor residual**

**100 Se supondrá que el valor residual de un activo intangible con vida útil**

**finita es nulo a menos que:**

**(a) haya un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo**

**al final de su vida útil; o**

**(b) exista un mercado activo (tal como se define en la NIIF 13) para el**

**activo, y**:

**(i) pueda determinarse el valor residual con referencia a este**

**mercado; y**

**(ii) sea probable que este mercado existirá al final de la vida**

**útil del activo.**

NIC 38

A1360 \_ IFRS Foundation

101 El importe depreciable de un activo con vida útil finita se determinará después

de deducir su valor residual. Un valor residual distinto de cero implica que la

entidad espera disponer el activo intangible antes de que termine su vida

económica.

102 La estimación del valor residual de un activo se basa en el importe recuperable a

través de la disposición, utilizando los precios existentes en la fecha de la

estimación para la venta de un activo similar que haya alcanzado el término de

su vida útil y haya operado en condiciones similares a aquellas en las que el

activo se utilizará. El valor residual se revisará al término de cada periodo anual.

Un cambio en el valor residual del activo se contabilizará como un cambio en

una estimación, de acuerdo con la NIC 8 *Políticas contables, Cambios en las*

*Estimaciones Contables y Errores*.

103 El valor residual de un activo intangible podría aumentar hasta un importe

igual o mayor que el importe en libros del activo. En ese caso, el cargo por

amortización del activo será nulo, a menos y hasta que su valor residual

disminuya posteriormente hasta un importe inferior al importe en libros del

activo.

**Revisión del periodo y del método de amortización**

**104 Tanto el periodo como el método de amortización utilizado para un**

**activo intangible con vida útil finita se revisarán, como mínimo, al final**

**de cada periodo. Si la nueva vida útil esperada difiere de las estimaciones**

**anteriores, se cambiará el periodo de amortización para reflejar esta**

**variación. Si se ha experimentado un cambio en el patrón esperado de**

**generación de beneficios económicos futuros por parte del activo, el**

**método de amortización se modificará para reflejar estos cambios. Los**

**efectos de estas modificaciones en el periodo y en el método de**

**amortización se tratarán como cambios en las estimaciones contables,**

**según lo establecido en la NIC 8.**

105 A lo largo de la vida del activo intangible, puede ponerse de manifiesto que la

estimación de la vida útil resulta inadecuada. Por ejemplo, el reconocimiento de

una pérdida por deterioro del valor podría indicar que el periodo de

amortización debe modificarse.

106 Con el transcurso del tiempo, el patrón de aparición de los beneficios futuros

esperados por la entidad, para un determinado activo intangible, puede

cambiar. Por ejemplo, puede ponerse de manifiesto que, en lugar de aplicar el

método de amortización lineal, resulta más apropiado el método de

amortización basado en aplicar un porcentaje constante sobre el importe en

libros al comienzo de cada periodo. Otro ejemplo se produce cuando se aplaza el

uso de los derechos representados por una licencia, a la espera de actuaciones

ligadas a otros componentes del plan de actividad. En ese caso, los beneficios

económicos procedentes del activo pueden no empezar a recibirse hasta

periodos posteriores.

**Activos intangibles con vidas útiles indefinidas**

**107 Los activos intangibles con una vida útil indefinida no se amortizarán.**

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1361

108 Según la NIC 36, la entidad comprobará si un activo intangible con una vida útil

indefinida ha experimentado una pérdida por deterioro del valor comparando

su importe recuperable con su importe en libros

(a) anualmente, y

(b) en cualquier momento en el que exista un indicio de que el activo puede

haber deteriorado su valor.

**Revisión de la evaluación de la vida útil**

**109 La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se**

**revisará cada periodo para determinar si existen hechos y circunstancias**

**que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese**

**activo. Si no existen esas circunstancias, el cambio en la vida útil de**

**indefinida a finita se contabilizará como un cambio en una estimación**

**contable, de acuerdo con la NIC 8.**

110 Con arreglo a la NIC 36, reconsiderar la vida útil de un activo intangible como

finita, en lugar de como indefinida, es un indicio de que el activo puede haber

visto deteriorado su valor. Como consecuencia, la entidad comprobará si el valor

del activo se ha deteriorado, comparando su importe recuperable, determinado

de acuerdo con la NIC 36, con su importe en libros, y reconociendo cualquier

exceso del importe en libros sobre el importe recuperable como una pérdida por

deterioro del valor.

**Recuperación del importe en libros—pérdidas por deterioro del**

**valor**

111 Para determinar si se ha deteriorado el valor de los activos intangibles, la

entidad aplicará la NIC 36. En dicha Norma se explica cuándo y cómo ha de

proceder la entidad para revisar el importe en libros de sus activos, y también

cómo ha de determinar el importe recuperable de un determinado activo, para

reconocer o revertir una pérdida por deterioro del valor.

**Retiros y disposiciones de activos intangibles**

**112 Un activo intangible se dará de baja en cuentas:**

**(a) por su disposición; o**

**(b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su**

**uso o disposición.**

**113 La pérdida o ganancia surgida al dar de baja un activo intangible se**

**determinará como la diferencia entre el importe neto obtenido por su**

**disposición, si lo hubiera, y el importe en libros del activo. Se reconocerá**

**en el resultado del periodo cuando el activo se dé de baja en cuentas**

**(a menos que la NIIF 16 establezca otra cosa, en una venta con**

**arrendamiento posterior). Las ganancias no se clasificarán como ingresos**

**de actividades ordinarias.**

114 La disposición de un elemento de propiedades, planta y equipo puede llevarse a

cabo de diversas maneras (por ejemplo, mediante la venta, realizando sobre la

NIC 38

A1362 \_ IFRS Foundation

misma un contrato de arrendamiento financiero o por donación). La fecha de

disposición de un activo intangibles es la fecha en que el receptor obtiene el

control de ese activo de acuerdo con los requerimientos para determinar cuándo

se satisface una obligación de desempeño de la NIIF 15. La NIIF 16 se aplicará a

las disposiciones por una venta con arrendamiento posterior.

115 Si, de acuerdo con el criterio de reconocimiento del párrafo 21, la entidad

reconociera dentro del importe en libros de un activo el costo de derivado de la

sustitución de parte del activo intangible, dará de baja el importe en libros de la

parte sustituida. Si no fuera practicable para la entidad la determinación del

importe en libros de la parte sustituida, podrá utilizar el costo de la sustitución

como indicativo de cuál podría ser el costo de la parte sustituida, en la fecha en

la que fue adquirido o generado internamente.

115A En el caso de un derecho readquirido en una combinación de negocios que se

revenda posteriormente a un tercero, el importe en libros relacionado, si lo

hubiera, se deberá utilizar para determinar la ganancia o pérdida de la reventa.

116 El importe de la contraprestación a incluir en la ganancia o pérdida que surge de

la baja en cuentas de una partida de propiedades, planta y equipo se determina

de acuerdo con los requerimientos para determinar el precio de la transacción

de los párrafos 47 a 72 de la NIIF 15. Los cambios posteriores al importe

estimado de la contraprestación incluida en la ganancia o pérdida se

contabilizarán de acuerdo con los requerimientos para cambios en el precio de

la transacción de la NIIF 15.

117 La amortización de un activo intangible con una vida útil finita no terminará

cuando el activo intangible no vaya a ser usado más, a menos que el activo haya

sido completamente amortizado o se clasifique como mantenido para la venta

(o incluido en un grupo de activos para su disposición que se clasifique como

mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5.

**Información a revelar**

**General**

**118 La entidad revelará la siguiente información para cada una de las clases**

**de activos intangibles, distinguiendo entre los activos intangibles que se**

**hayan generado internamente y los demás:**

**(a) si las vidas útiles son indefinidas o finitas y, en este caso, las vidas**

**útiles o los porcentajes de amortización utilizados;**

**(b) los métodos de amortización utilizados para los activos**

**intangibles con vidas útiles finitas;**

**(c) el importe en libros bruto y la amortización acumulada (junto con**

**el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor),**

**tanto al principio como al final de cada periodo;**

**(d) la partida o partidas del estado de resultado integral en las que**

**está incluida la amortización de los activos intangibles;**

**(e) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final**

**del periodo, mostrando:**

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1363

**(i) los incrementos, con indicación separada de los que**

**procedan de desarrollos internos, aquellos adquiridos por**

**separado y los adquiridos en combinaciones de negocios;**

**(ii) los activos clasificados como mantenidos para la venta o**

**incluidos en un grupo de activos para su disposición que**

**haya sido clasificado como mantenido para la venta, de**

**acuerdo con la NIIF 5, así como otras disposiciones;**

**(iii) los incrementos y decrementos, durante el periodo,**

**procedentes de revaluaciones efectuadas según se indica en**

**los párrafos 75, 85 y 86, así como de pérdidas por deterioro**

**del valor reconocidas o revertidas en otro resultado integral**

**siguiendo las reglas de la NIC 36 (si las hubiere);**

**(iv) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el**

**resultado del periodo aplicando la NIC 36 (si las hubiere);**

**(v) las reversiones de anteriores pérdidas por deterioro del**

**valor, a lo largo del periodo, de acuerdo con la NIC 36 (si las**

**hubiere);**

**(vi) el importe de la amortización reconocida durante el**

**periodo;**

**(vii) las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión**

**de estados financieros a la moneda de presentación, y de la**

**conversión de una operación en el extranjero a la moneda**

**de presentación de la entidad; y**

**(viii) otros cambios habidos en el importe en libros durante el**

**periodo.**

119 Una clase de activos intangibles es un grupo de activos que tienen similar

naturaleza y utilización en las operaciones de la entidad. Los siguientes son

ejemplos de clases separadas:

(a) marcas;

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

(c) programas y aplicaciones informáticas;

(d) concesiones y franquicias;

(e) derechos de propiedad intelectual, patentes y otras manifestaciones de la

propiedad industrial o derechos de explotación;

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

(g) activos intangibles en proceso.

Las clases mencionadas arriba pueden ser desagregadas (o agregadas) en otras

más pequeñas (más grandes), siempre que ello genere una información más

relevante para los usuarios de los estados financieros.

120 La entidad incluirá información sobre los activos intangibles que hayan sufrido

pérdidas por deterioro del valor, de acuerdo con la NIC 36, además de la

requerida en el párrafo 118(e)(iii) a (v).

NIC 38

A1364 \_ IFRS Foundation

121 La NIC 8 exige que la entidad revele la naturaleza y efecto de los cambios en las

estimaciones contables que tengan un efecto significativo en el periodo

corriente, o que se espera que tengan repercusión significativa en futuros

periodos. Estas revelaciones de información pueden surgir por cambios en:

(a) la evaluación de la vida útil de un activo intangible;

(b) el método de amortización; o

(c) los valores residuales.

**122 Una entidad revelará también:**

**(a) En el caso de un activo intangible con vida útil indefinida, el**

**importe en libros de dicho activo y las razones sobre las que se**

**apoya la estimación de una vida útil indefinida. Al aportar estas**

**razones, la entidad describirá el factor o los factores que han**

**jugado un papel significativo al determinar que el activo tiene una**

**vida útil indefinida.**

**(b) Una descripción, el importe en libros y del periodo restante de**

**amortización de cualquier activo intangible individual que sea**

**significativo en los estados financieros de la entidad.**

**(c) Para los activos intangibles adquiridos mediante una subvención**

**del gobierno y reconocidos inicialmente por su valor razonable**

**(véase el párrafo 44):**

**(i) el valor razonable por el que se han registrado inicialmente**

**tales activos;**

**(ii) su importe en libros; y**

**(iii) si la medición posterior al reconocimiento inicial se realiza**

**utilizando el modelo del costo o el modelo de revaluación.**

**(d) La existencia y el importe en libros de los activos intangibles cuya**

**titularidad tiene alguna restricción, así como el importe en libros**

**de los activos intangibles que sirven como garantías de deudas.**

**(e) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición**

**de activos intangibles.**

123 Cuando la entidad proceda a describir el factor o factores que han jugado un

papel importante en la determinación del hecho de que el activo intangible

tiene una vida útil indefinida, considerará la lista de los factores del párrafo 90.

**Activos intangibles medidos posteriormente según el**

**modelo de revaluación**

**124 En el caso de activos intangibles contabilizados por sus valores**

**revaluados, la entidad revelará la siguiente información:**

**(a) por clase de activos intangibles:**

**(i) la fecha efectiva de la revaluación;**

**(ii) el importe en libros de los activos intangibles revaluados; y**

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1365

**(iii) el importe en libros que se habría reconocido si los activos**

**intangibles se hubieran medido posteriormente utilizando**

**el modelo del costo del párrafo 74; y**

**(b) el importe del superávit de revaluación, tanto al principio como al**

**final del periodo, que proceda de los activos intangibles, indicando**

**los cambios habidos durante el periodo, así como cualquier**

**restricción para la distribución de su saldo entre los accionistas.**

**(c)** [eliminado]

125 Puede ser necesaria la agregación de las clases de activos intangibles revaluados

en clases de mayor tamaño a efectos de información a revelar. No obstante, las

citadas clases no se agregarán si de esta presentación pudieran resultar saldos

mixtos que incluyeran activos intangibles medidos según el modelo del costo

junto con otros medidos según el modelo de revaluación.

**Desembolsos por investigación y desarrollo**

**126 La entidad revelará el importe agregado de los desembolsos por**

**investigación y desarrollo que se hayan reconocido como gastos durante**

**el periodo.**

127 Los desembolsos por investigación y desarrollo incluirán todos los que sean

directamente atribuibles a las actividades de investigación y desarrollo (véanse

los párrafos 66 y 67, donde figuran las indicaciones sobre los tipos de

desembolsos que se pueden incluir para cumplir los objetivos de las exigencias

informativas señaladas en el párrafo 126).

**Otra información**

128 Se aconseja, pero no se exige, que las entidades aporten la siguiente

información:

(a) una descripción de los activos intangibles completamente amortizados

que se encuentren todavía en uso; y

(b) una breve descripción de los activos intangibles significativos

controlados por la entidad, pero que no se reconozcan como activos por

no cumplir los criterios de reconocimiento fijados en esta Norma, o

porque fueron adquiridos o generados antes de que tuviese vigencia la

versión de la NIC 38 *Activos Intangibles* emitida en 1998.

**Disposiciones transitorias y fecha de vigencia**

129 [Eliminado]

130 Una entidad aplicará esta Norma:

(a) para la contabilización de activos intangibles adquiridos en

combinaciones de negocios en las que la fecha del acuerdo sea a partir

del 31 de marzo de 2004; y

(b) para la contabilización de todos los demás activos intangibles de forma

prospectiva desde el comienzo del primer periodo anual a partir del

31 de marzo de 2004. Así, la entidad no ajustará el importe en libros de

NIC 38

A1366 \_ IFRS Foundation

los activos intangibles reconocidos en esa fecha. Sin embargo, la entidad

aplicará, en esa misma fecha, esta Norma al reconsiderar las vidas útiles

de dichos activos intangibles. Si, como resultado de esa reestimación, la

entidad cambia su evaluación de la vida útil de un activo, ese cambio se

contabilizará como un cambio en la estimación contable, de acuerdo con

la NIC 8.

130A Una entidad aplicará las modificaciones del párrafo 2 en los periodos anuales

que comiencen a partir del 1 de enero de 2006. Si una entidad aplica la NIIF 6

para un periodo anterior, dichas modificaciones deben ser aplicadas para ese

periodo anterior.

130B La NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007) modificó la

terminología utilizada en las NIIF. Además, modificó los párrafos 85, 86

y 118(e)(iii). Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que

comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad utiliza la NIC 1

(revisada en 2007) en un periodo anterior, aplicará las modificaciones a dicho

periodo.

130C La NIIF 3 (revisada en 2008) modificó los párrafos 12, 33 a 35, 68, 69, 94 y 130,

eliminó los párrafos 38 y 129, y añadió el párrafo 115A. El documento *Mejoras a*

*las NIIF* emitido en abril de 2009 modificó los párrafos 36 y 37. Una entidad

aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que

comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Por ello, no se ajustarán los importes

reconocidos para los activos intangibles y la plusvalía en combinaciones de

negocios anteriores. Si una entidad aplica la NIIF 3 (revisada en 2008) a un

periodo anterior, las modificaciones se aplicarán a ese periodo, y revelará ese

hecho.

130D Se modificaron los párrafos 69, 70 y 98, y se añadió el párrafo 69A mediante el

documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas

modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de

2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las

modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este

hecho.

130E [Eliminado]

130F Las NIIF 10 y NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos*, emitidas en mayo de 2011, modificaron el

párrafo 3(e). Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique las

NIIF 10 y NIIF 11.

130G La NIIF 13, emitida en mayo de 2011, modificó los párrafos 8, 33, 47, 50, 75, 78,

82, 84, 100 y 124, y eliminó los párrafos 39 a 41 y 130E. Una entidad aplicará

esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.

130H *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2010-2012*, emitido en diciembre de 2013, modificó

el párrafo 80. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales

que comiencen a partir del 1 de julio de 2014. Se permite su aplicación

anticipada. Si una entidad utilizase la modificación en un periodo que

comience con anterioridad, revelará ese hecho.

130I Una entidad aplicará la modificación realizada por el documento *Mejoras Anuales*

*a las NIIF, Ciclo 2010-2012* a todas las revaluaciones reconocidas en periodos

NIC 38

\_ IFRS Foundation A1367

anuales que comiencen a partir de la fecha de aplicación inicial de esa

modificación y en el periodo anual anterior inmediato. Una entidad puede

también presentar información comparativa ajustada para cualquiera de los

periodos anteriores presentados, pero no se requiere que lo haga. Si una entidad

presenta información comparativa no ajustada sobre periodos anteriores,

identificará con claridad la información que no ha sido ajustada, señalará que

ha sido preparada sobre una base diferente, y explicará esa base.

130J *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones a

las NIC 16 y NIC 38), emitido en mayo de 2014, modificó los párrafos 92 y 98 y

añadió los párrafos 98A a 98C. Una entidad aplicará esas modificaciones de

forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero

de 2016. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esas

modificaciones en un periodo anterior, revelará este hecho.

130K La NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*

emitida en mayo de 2014, modificó los párrafos 3, 114 y 116. Una entidad

aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 15.

130L La NIIF 16, emitida en enero de 2016, modificó los párrafos 3, 6, 113 y 114. Una

entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 16.

**Permutas de activos similares**

131 La exigencia, contenida en los párrafos 129 y en el apartado (b) del párrafo 130,

de aplicar esta Norma de forma prospectiva, significa que si una permuta de

activos fue medida antes de la fecha de vigencia de esta Norma, sobre la base del

importe en libros del activo entregado, la entidad no reexpresará el importe en

libros del activo adquirido para reflejar su valor razonable en la fecha de

adquisición.

**Aplicación anticipada**

132 Se aconseja a las entidades a las que se aplique el párrafo 130 que apliquen los

requerimientos de esta Norma antes de las fechas de vigencia especificadas en el

párrafo 130. No obstante, si la entidad aplicase esta Norma antes de esas fechas

efectivas, también aplicará al mismo tiempo la NIIF 3 y la NIC 36 (revisada en

2004).

**Derogación de la NIC 38 (aprobada en 1998)**

133 Esta Norma deroga a la NIC 38 *Activos Intangibles* (emitida en 1998).

NIC 38

A1368