UNIVERSIDAD NACIONAL DE SAN AGUSTÍN DE AREQUIPA

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y FINANCIERAS

ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

"Implementación de la NIC 38 Activos intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente y su incidencia en la determinación del impuesto a la renta. Caso: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018"

Tesis presentada por la bachiller:

MERMA PANOCCA, MIRIAM SANDRA

Para optar el Título Profesional de:

CONTADORA PÚBLICA

Asesor:

JORGE LUIS CHAVEZ HUAILLANI

Arequipa – Perú

2020

DEDICATORIA

- A mis padres María y Wilber y a mis hermanos que siempre me han apoyado y guiado, fueron mi mayor inspiración y motivación al momento de realizar el presente trabajo.
- A mis queridos sobrinos que, con su cariño, su amor y sus grandes manifestaciones de afecto son una gran bendición que Dios me dio.

AGRADECIMIENTOS

- Agradezco infinitamente a Dios por cuidarme y darme fuerzas para seguir adelante y haber guiado cada uno de mis pasos.
- A la Universidad Nacional de San Agustín por ser mi alma mater y abrir sus puertas de conocimiento para ser una profesional exitosa.
- A mis profesores de la universidad, fuente de apoyo a lo largo de la carrera profesional.
- A mi novio por su comprensión, apoyo y amor, dándome ánimos de fuerza y valor para seguir adelante.

RESÚMEN

La presente investigación “Implementación de la NIC 38 Activos intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente y su incidencia en la determinación del impuesto a la renta. Caso: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018”, cuyo objetivo principal determinar cómo incide la implementación de la NIC 38 en el desarrollo de un activo generado internamente en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018 basándonos en los criterios y características de la NIC 38 Activos Intangibles.

En la empresa se detectó que, por la falta de un software adecuado para el área contable, logística y almacén y otras han ocasionado que se entregue información errónea, por lo cual gerencia decidió la producción de un Software especializado para que se mejore la gestión y control. El software es considerado un activo intangible si cumple con los criterios para su reconocimiento, su uso es importante porque contribuye a que otros activos generen beneficios económicos por otras vías. Su tratamiento contable está contemplado en la NIC 38, la manera en cómo se debe contabilizar la fase de investigación, fase de desarrollo, el reconocimiento inicial, la amortización y otros puntos de importancia y además como estos inciden tributariamente en la determinación del impuesto a la renta.

El presente trabajo de investigación es de tipo descriptivo, documental, estudio de caso, nivel de investigación explicativo, utilizando la técnica de observación con el instrumento de ficha de observación.

Se concluye, que la implementación de la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente en la empresa A & M Servicentro S.R.L. conllevo al reconocimiento como gasto la fase de investigación y el reconocimiento como costo la fase de desarrollo según los párrafos 51 y 52 de la NIC 38, finalizada la fase de desarrollo se tiene un software E.R.P. que va a generar beneficios económicos futuros y es medido con fiabilidad según el párrafo 21 de la NIC 38; el efecto que genera en la determinación del impuesto a la renta es el gasto por amortización, donde contablemente se amortiza a lo

largo de su vida útil de 5 años, y tributariamente se amortizo en un solo periodo según el inciso g) del artículo 44° de la LIR, este proceso conllevó a utilizar la NIC 12 como enlace de lo contable y lo tributario, generando un pasivo diferido, disminuyendo la utilidad tributaria y como consecuencia el pago de menos impuesto a la renta, por S/ 17,741.76 soles lo cual fue favorable para la empresa.

Palabras clave: NIIF, NIC 38, Activos Intangibles, Impuesto a la renta.

ABSTRACT

The present investigation "Implementation of IAS 38 Intangible Assets in the development of an internally generated asset and its impact on the determination of income tax. Case: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018", whose main objective is to determine how the implementation of IAS 38 affects the development of an internally generated asset in the determination of income tax in A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018 based on the criteria and characteristics of IAS 38 Intangible Assets.

In the company it was detected that, due to the lack of an adequate software for the accounting area, logistics and warehouse and others have caused the delivery of erroneous information, so management decided to produce a specialized software to improve the management and control. Software is considered an intangible asset if it meets the criteria for recognition, its use is important because it contributes to other assets to generate economic benefits through other means. Its accounting treatment is contemplated in IAS 38, the way in which the research phase, development phase, initial recognition, amortization and other important points should be accounted for and also how these have a tax effect on the determination of income tax.

This research work is of a descriptive, documentary, case study, explanatory research level, using the observation technique with the observation sheet instrument.

It is concluded that the implementation of the IAS 38 Intangible Assets in the development of an asset generated internally in the company A & M Servicentro S.R.L. entails the recognition as an expense of the research phase and the recognition as a cost of the development phase according to paragraphs 51 and 52 of the IAS 38. which will generate future economic benefits and is reliably measured in accordance with paragraph 21 of IAS 38; The effect it generates in the determination of income tax is the amortization expense, where it is amortized for accounting purposes over its useful life of 5 years, and taxed in a single period

according to paragraph g) of article 44° of the LIR, this process led to the use of IAS 12 as a link between accounting and tax matters, generating a deferred liability, decreasing the tax profit and as a consequence the payment of less income tax, for S/ 17,741. 76 soles, which was favorable to the company.

Keywords: IFRS, IAS 38, Intangible Assets, Income tax.

INTRODUCCIÓN

Actualmente la globalización implica que en el mundo se está produciendo una integración a gran escala de los conocimientos, la información, las practicas económicas y comerciales por lo cual las empresas deben reinventarse para entrar en el proceso de la globalización.

Esta nueva realidad ha llevado a que se cree una normativa contable común para todos los países, para que la entrega de la información financiera de las empresas sea transparente, comprensible y comparable, es por ello que se deben implementar las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), para que les permita un mejor desarrollo empresarial, muchos países ya las han adoptado porque ofrecen información útil para entender las finanzas a nivel mundial.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son emitidas por la IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) que es un organismo privado de ámbito mundial, que se encarga de formular y publicar normas contables, buscando el interés público, para la presentación de los estados financieros.

Los activos intangibles son una herramienta importante para darle valor a las empresas que los poseen, por lo cual es importante conocer las ventajas y desventajas de adquirir o generar un activo intangible, así como su clasificación en la contabilidad.

El principal motivo por el que el tema ha sido elegido es por las deficiencias que existían en la empresa por la falta de un software en el área contable, logística y almacenes, con la entrega de información errónea, por lo cual la gerencia decidió realizar la producción de un software que les permita tener un mejor control y gestión. El software es considerado un activo intangible si cumple con los criterios para su reconocimiento que establece la NIC 38 Activos Intangibles, que además detalla las etapas necesarias para la generación de un activo intangible.

La producción del software será considerada para efectos de análisis, elaboración de casos prácticos relacionados a la fase de investigación, fase de desarrollo, reconocimiento inicial, amortización entre otros puntos de importancia según la NIC 38. Es por ello que, el análisis de la NIC 38 es importante para conocer la afectación contable y tributaria que puede generar en la determinación del impuesto a la renta.

Luego de haber sido revisados distintos trabajos de investigación referidos a la NIC 38 Activos Intangibles, se pudo identificar que existen varios trabajos relacionados con esta norma en repositorios académicos de universidades locales, nacionales e internacionales, sin embargo, el tema de esta investigación hace referencia a la incidencia de los activos intangibles en la determinación del impuesto a la renta.

El presente trabajo de investigación servirá de guía para otros interesados para conocer, comprender y aclarar la aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles y cómo impacta en la determinación del Impuesto a la Renta.

Para un mejor desarrollo la investigación presenta el siguiente contenido:

CAPÍTULO I Planteamiento del problema de investigación, contiene la situación problemática, formulación del problema, justificación y los objetivos de la investigación.

CAPÍTULO II Marco Teórico, contiene los antecedentes de la investigación, definición de términos claves, desarrollo de dimensiones, definiciones conceptuales y la hipótesis principal y las secundarias.

CAPÍTULO III Metodología de la investigación, comprende el nivel, tipo y técnica de la investigación; población de estudio; fuentes de información, la operacionalización de las variables, campo de verificación, estrategia de recolección de datos.

CAPÍTULO IV, se refiere exclusivamente a la aplicación práctica en la empresa A & M Servicentro S.R.L. conformada por el desarrollo de diferentes casos prácticos de la NIC 38 Activos Intangibles.

CAPÍTULO V, Conclusiones y recomendaciones

Finalmente, termina con la bibliografía y los anexos correspondientes.

ÍNDICE

DEDICATORIA ii

AGRADECIMIENTOS iii

RESÚMEN iv

ABSTRACT vi

INTRODUCCIÓN viii

ÍNDICE xi

LISTA DE TABLAS xvi

LISTA DE GRÁFICOS xvii

CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN 18

1.1 Situación Problemática 18

1.2 Formulación del Problema 19

1.2.1 Problema Principal 19

1.2.2 Problemas Específicos 19

1.3 Justificación del Problema 20

1.4 Objetivos de la Investigación 21

1.4.1 Objetivo Principal 21

1.4.2 Objetivos Específicos 22

CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO 23

2.1 Antecedentes de la investigación 23

2.1.1 Antecedentes Internacionales 23

2.1.2 Antecedentes Nacionales 25

2.1.3 Antecedentes Locales 26

2.2 Bases Teóricas 28

2.2.1 Desarrollo de dimensiones 28

2.2.1.1 Empresa 28

2.2.1.1.1 Definición 28

2.2.1.1.2 Clasificación de las empresas 29

2.2.1.1.2.1 Según la actividad o giro 29

2.2.1.1.2.2 Según el sector económico donde desarrollan su actividad 30

2.2.1.1.2.3 Según la propiedad de su capital 31

2.2.1.1.2.4 Según el ámbito de actuación 31

2.2.1.1.2.5 Según la forma jurídica 31

2.2.1.2 Normas Internacionales de Información Financiera. 32

2.2.1.2.1 Definición 32

2.2.1.2.2 Aplicación de las NIIF en el Perú 33

2.2.1.2.3 Objetivos de las Normas Internacionales de Información Financiera 34

2.2.1.2.4 Beneficios de las Normas Internacionales de Información Financiera 34

2.2.1.3 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) 35

2.2.1.3.1 Definición 35

2.2.1.3.2 Objetivo de las Normas Internacionales de Contabilidad.... 37

2.2.1.3.3 Beneficios de las Normas Internacionales de Contabilidad 37

2.2.1.4 NIC 38 Activos Intangibles 37

2.2.1.4.1 Objetivos 37

2.2.1.4.2 Alcance 38

2.2.1.4.3 Identificabilidad 40

2.2.1.4.4 Control 41

2.2.1.4.5 Beneficios económicos futuros 41

2.2.1.4.6 Reconocimiento y medición 42

2.2.1.4.7 Reconocimiento como gasto 53

2.2.1.4.8 Medición posterior al reconocimiento 54

2.2.1.4.9 Vida útil 57

2.2.1.4.10 Activos intangibles con vidas útiles finitas..... 61

2.2.1.4.11 Activos intangibles con vidas útiles indefinidas..... 63

2.2.1.4.12 Recuperación del importe en libros-pérdidas por deterioro del valor 64

2.2.1.5 Amortización 64
2.2.1.5.1 Concepto 64
2.2.1.5.2 Objetivos de la amortización 64
2.2.1.5.3 Inicio de la amortización 65
2.2.1.5.4 Métodos de amortización 65
2.2.1.5.5 Cese de la amortización 65
2.2.1.6 Impuesto a la renta 66
2.2.1.6.1 Características del Impuesto a la renta 67
2.2.1.6.2 Teorías de regulación del Impuesto a la renta 69
2.2.1.6.3 Rentas de tercera categoría 72
2.2.1.6.4 Determinación del Impuesto a la Renta 74
2.2.2 Definiciones conceptuales 77
2.3 Formulación de hipótesis 79
2.3.1 Hipótesis principal 79
2.3.2 Hipótesis específicas 79
CAPITULO III METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN 80
3.1 Diseño metodológico 80
3.1.1 Tipo de investigación 80
3.1.2 Nivel de investigación 81

3.1.3 Técnicas e instrumentos 81

3.2 Población y muestra 81

3.2.1 Población 81

3.2.1 Muestra 82

3.3 Fuentes de información 82

3.3.1 Primaria 82

3.3.2 Secundaria 82

3.4 Operacionalización de las variables 82

3.4.1 Variable independiente 82

3.4.2 Variable dependiente 83

3.5 Campo de verificación 83

3.5.1 Ubicación espacial 83

3.5.2 Ubicación temporal 83

3.5.3 Unidad de estudio 83

3.5. 4 Línea de investigación 83

3.6 Estrategia de recolección de datos 83

3.6.1 Organización 83

3.6.2 Recursos 84

CAPITULO IV APLICACIÓN PRÁCTICA 85

4.1 Empresa A & M Servicentro S.R.L. 85

4.2 Visión de la empresa 85

4.3 Misión de la empresa 85

4.4 Valores de la empresa 86

4.5 Organigrama de la empresa 86

4.6 Aplicación práctica 86

4.7 Verificación de la hipótesis 108

CAPÍTULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES 110

5.1 Conclusiones 110

5.2 Recomendaciones 111

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS 113

ANEXOS 117

ANEXO 1: MATRIZ DE CONSISTENCIA 117

ANEXO 2: FICHA DE OBSERVACIÓN 119

ANEXO 3: INFORME 120

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Clasificación de las empresas según su forma jurídica 32

Tabla 2 Rentas de tercera categoría 73

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 Objetivos de la NIC 38 38

Gráfico 2 Excepciones del alcance NIC 38 39

Gráfico 3 Identificabilidad NIC 38 40

Gráfico 4 Control de la entidad 41

Gráfico 5 Reconocimiento de un Activo Intangible 42

Gráfico 6 Medición inicial de un Activo Intangible 43

Gráfico 7 Otros activos generados internamente 48

Gráfico 8 Reconocimiento Fase de Desarrollo 50

Gráfico 9 Costo de un activo generado internamente 52

Gráfico 10 Vida útil de Activos Intangibles 58

Gráfico 11 Determinación de la vida útil de un Activo Intangible 59

Gráfico 12 Determinación del Impuesto a la Renta 75

Gráfico 13 Organigrama de la empresa 86

CAPÍTULO I
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1 Situación Problemática

Actualmente en el mundo las empresas se enfrentan a un entorno empresarial muy competitivo es por ello que se tiene que desafiar la competencia cumpliendo con normas y reglas para satisfacer las necesidades del cliente.

Las empresas buscan adoptar buenas prácticas para lograr un mejor avance de sus negociaciones y crecimiento en el mercado, es por ello que las organizaciones se han enfocado en implementar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En el Perú las NIIF se encuentran en un proceso de adopción, el Consejo Normativo de Contabilidad ha ido adoptando las NIIF gradualmente. Estas normas permitirán que las empresas peruanas manejen una información financiera comparable, y además puedan acceder a mercados internacionales.

Analizando la situación de la empresa A & M Servicentro S.R.L. se ha identificado que existía una inadecuada administración y control de la información, como, por ejemplo: contabilización errónea, cálculos inexactos del costo de ventas, y otros con las distintas áreas de la empresa, lo que ha generado que la información contable no sea correcta, por tal motivo se decidió la producción de un Software que pueda conectar las distintas áreas de la empresa y controlar la información. El software es reconocido como un activo intangible, debido a que contribuye para que otros activos generen beneficios económicos, es decir que el impacto de la producción del software es importante porque su uso contribuye a que otros activos generen beneficios económicos por otras vías. Un activo intangible es aquel que carece de sustancia o esencia física y tiene larga duración, es importante conocer su tratamiento contable

La NIC 38 prescribe el tratamiento contable de los activos intangibles generados internamente en relación al desarrollo de un software, el no aplicarla podría generar errores para el cálculo del Impuesto a la Renta de tercera categoría.

Por todo lo expresado se ha desarrollado el presente trabajo de investigación denominado “Implementación de la NIC 38 Activos intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente y su incidencia en la determinación del impuesto a la renta. Caso: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018”, para conocer el tratamiento contable de los activos intangibles generados internamente y como este incide en la determinación del impuesto a la renta.

El propósito de esta investigación es colaborar con las empresas para que puedan conocer y entender la importancia de la aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles, en donde conocerán el tratamiento contable de los activos generados internamente, el reconocimiento inicial, la contabilización en la fase de investigación y en la fase de desarrollo, la amortización en entre otros puntos importantes, con la ayuda de los casos prácticos que se presentan.

1.2 Formulación del Problema

1.2.1 Problema Principal

¿De qué manera incide la implementación de la NIC 38 activos intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente en la determinación del impuesto a la renta Caso: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?

1.2.2 Problemas Específicos

a) ¿Qué costos forman parte de la fase de investigación y la fase de desarrollo según la NIC 38 en el desarrollo del activo generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?
b) ¿Cómo se reconoce inicialmente según la NIC 38 el activo intangible generado internamente que inciden en la determinación

del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?

c) ¿Cuál es el efecto tributario de amortizar el activo intangible generado internamente en un solo periodo en el impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?

1.3 Justificación del Problema

Las empresas deben involucrarse en el proceso de la globalización por lo cual deben apoyarse en normas comunes de aceptación universal. Los nuevos mercados de capital exigen que los estados financieros de las entidades se preparen de acuerdo con los principios de contabilidad aceptados en los países en que ellos radican.

Las NIIF aumentan la comparabilidad y la transparencia de la información financiera, de esta manera se agilizan los negocios.

Esta investigación es importante para las empresas del sector privado, porque permitirá conocer la importancia y beneficios que tiene la aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles para determinar adecuadamente el impuesto a la renta.

El presente trabajo de investigación justifica su desarrollo como una guía para:

Actualidad. Se trata de un enfoque nuevo, la NIC 38 Activos Intangibles es una norma de carácter internacional que se aplica en distintas empresas y que se centra en mejorar la función financiera.

Trascendencia. La NIC 38 Activos Intangibles establece la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados y además debe presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Es por ello que va a perdurar en el tiempo.

En lo económico. La mayoría de las empresas están preocupados por la implacable competencia extranjera, lo cual exige que los negocios definan estrategias que permitan generar mayor estabilidad y así competir más eficazmente en el mercado. Esto sustenta su desarrollo porque las empresas están adoptando las Normas Internacionales de Contabilidad, que contribuyan a esa competencia globalizada.

Es de utilidad. La implementación de NIC 38 Activos Intangibles se considera una acción estratégica para aumentar beneficios, mejorar la competitividad, ser más efectivos y construir una base firme y adecuada para que la organización tenga un brillante futuro.

Es de aplicación práctica porque se desarrollará una serie de casos prácticos que podrán servir de consulta por los profesionales del área contable y demás interesados. Además, que con la aplicación de esta norma se podrá identificar, clasificar, realizar procesos de evaluación para así determinar el valor real de los activos intangibles con el fin de determinar adecuadamente el impuesto a la renta de la empresa.

Académico. La presente investigación servirá de material de consulta y apoyo para estudiantes de contabilidad y carreras afines, contadores y demás profesionales.

1.4 Objetivos de la Investigación

1.4.1 Objetivo Principal

Determinar cómo incide la implementación de la NIC 38 activos intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente en la determinación del impuesto a la renta Caso: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.

1.4.2 Objetivos Específicos

a) Determinar los costos que forman parte de la fase de investigación y la fase de desarrollo según la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo del activo generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.
b) Determinar cómo se reconoce inicialmente el activo intangible generado internamente según la NIC 38 Activos Intangibles que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.
c) Evaluar el efecto tributario de la amortización del activo intangible generado internamente en un solo periodo en el impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.

CAPÍTULO II
MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes de la investigación

Con el propósito de elaboración de este trabajo de investigación se realizó una investigación bibliográfica y se ha determinado que existen trabajos de investigación referidos a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 38 Activos Intangibles en distintas empresas.

2.1.1 Antecedentes Internacionales

1. (Totoy Sinalín, 2017), en su tesis: “La NIC 38 y el registro contable de los activos intangibles de las PYMES del sector manufacturero provincia del Tungurahua” en la Universidad Técnica de Ambato, Ambato- Ecuador, en donde concluyen lo siguiente:

- La aplicación de la NIC 38 si afecta en la presentación de los estados financieros de las empresas PYMES del sector manufacturero, estos son irreales, al no aplicar la NIC 38, el registro y la valoración de los activos intangibles son inadecuados. Por lo cual la aplicación de la NIC 38 es importante porque genera ventajas competitivas y además permite manejar una información financiera similar para la comparación de los estados financieros con otras empresas.
- Los activos intangibles deben ser medidos adecuadamente, caso contrario se podría incurrir en la generación de informes financieros erróneos que afecten a la administración del negocio y también a la toma de decisiones para los usuarios de la información.

2. (Álvarez Barros & Ortiz Torres, 2014), en su tesis, “Impacto de la aplicación de la NIC 38 “marcas” en el sector empresarial de la ciudad de Cuenca. Tratamiento contable y legalidad al respecto en el año 2012.”, en la Universidad de Cuenca, Cuenca- Ecuador, en donde concluyen lo siguiente:

- La importancia de conservar los Activos Intangibles ha ido creciendo considerablemente por el motivo de que constituyen un elemento importante dentro de los estados financieros, por lo tanto, actualmente en el sector empresarial de la ciudad de Cuenca ha tenido mayor interés en lo que se refiere a la identificación, medición y tratamiento contable de sus Activos Intangibles poniendo mayor énfasis en su reconocimiento y valoración que trae para las empresas.
- Cuando se aplica la NIC 38 se elimina los Gastos de Constitución e Investigación antes considerados como parte de los Activos Intangibles y actualmente esta norma los considera como gastos. Esta situación que se contempló en los periodos de transición de NIC a NIIF debido a que algunos ajustes provocaron la eliminación de estos gastos, contra la cuenta de “Resultados Acumulados Provenientes de la Adopción por Primera Vez de las NIIFs”.

3. (Zuñiga Delgado, 2014), en su tesis, “Aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles y su impacto dentro de los estados financieros de una empresa embotelladora de agua de reconocido prestigio ecuatoriano”, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, Guayaquil – Ecuador, en donde se concluye lo siguiente:

- Con la aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles se permite registrar los activos identificables, separables, controlables, que generen beneficios económicos para la empresa.
- La marca es un identificativo de origen, esta permite establecer, añadir valor en los productos y servicios en las empresas. La marca es considerada como un derecho propio y son consideradas el bien estratégico de muchas empresas por lo cual es necesario conocer su valor porque genera alta rentabilidad.
- En la empresa de debe establecer lineamientos y criterios más específicos para el tratamiento contable de los costos de investigación

y desarrollo debido a que con la aplicación de la NIC 38 solo los costos de desarrollo pueden ser sujetos a capitalización.

2.1.2 Antecedentes Nacionales

1. (Loret de Mola Cobarrubias, 2014), en su tesis: “Efecto de los Activos Intangibles y su incidencia en el valor económico de las empresas del Sector Minero en el Perú (2004-2013), en la Universidad de San Martín de Porres, Lima, en donde concluye lo siguiente:

- Los activos intangibles inciden favorablemente en el valor económico de las empresas del Sector Minero en el Perú, debido a su valor patrimonial.
- Se concluye que las Reservas de Mineral inciden en los Estados Financieros de las empresas del Sector Minero, debido a que todo el incremento en su valor permite que se exprese en los estados financieros.

2. (Rondoy Palomino, 2018), en su tesis: ¨Incidencia de la NIC 38 Activos Intangibles en la situación económica y financiera en la empresa Alicorp en el periodo 2014-2015¨, en el distrito de Piura, 2017, en la Universidad Nacional de Piura, Piura, en donde concluye lo siguiente:

- Con la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 38 Activos intangibles se ha determinado que incide favorablemente en la situación económica y financiera de la empresa Alicorp S.A.A, ya que cumple con los criterios de reconocimiento y medición que establece la norma, además la empresa reflejara una imagen fiel y real que se refleja en mejores indicadores de estabilidad y rentabilidad, los cuales son claves en la toma de decisiones.
- La información a revelar que establece NIC 38 Activos intangibles incide en una adecuada presentación e interpretación de la situación económica y financiera de la empresa debido a que la

misma norma prescribe revelar la vida útil de los activos, los métodos de amortización, el importe en libros, la amortización acumulada y las partidas del estado de resultados en los que está incluida la amortización.

3. (Guevara Alavedra & Pineiro Paiva, 2019), en su tesis; “NIC 38 Activos Intangibles y su Impacto Financiero y Tributario en las Empresas de Tecnologías Informáticas en el distrito de San Isidro, año 2018” en la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas, Lima, en donde concluyen lo siguiente:

- La NIC 38 Activos Intangibles impacta Financieramente y Tributariamente en las empresas de Tecnologías de Información.
- La NIC 38 impacta financieramente en la empresa debido a que con su aplicación se permitirá el reconocimiento fiable de un activo intangible en cuanto a la información financiera y además se pueda mostrar los riesgos en futuras inversiones.
- La NIC 38 impacta tributariamente en la empresa debido a que con la identificación correcta de los activos intangibles en su etapa inicial generaría diferencias entre la amortización contable y la tributaria, que generan diferencias temporales para que en el futuro puedan ser recuperadas.

2.1.3 Antecedentes Locales

1. (Bejarano Alvarez, 2018), en su tesis; “Tratamiento Contable de los derechos de pase de futbolistas propios y adquiridos en los Clubes de fútbol profesional del Perú, Arequipa 2017”, en la Universidad Católica San Pablo, Arequipa, en donde concluye lo siguiente:

- Con la aplicación de la NIC 38, los derechos de pase de futbolistas adquiridos definitivamente el tratamiento contable a aplicar es el de reconocerlos como activos intangibles porque cumplen con las

características establecidas en la Norma Internacional de Contabilidad 38 “Activos intangibles” y estos tendrán una vida útil de tres años como mínimo y cinco años como máximo según lo estipulado en el contrato pactado entre el futbolista y la institución deportiva.

- Según la NIC 38 Activos Intangibles, los derechos de pase de futbolistas adquiridos en forma definitiva reconocidos como activos intangibles tendrán una medición posterior al reconocimiento inicial, con el propósito de identificar indicios claros de deterioro en el valor del activo intangible.

2. (Cuno Platero, 2017), en su tesis; “El planeamiento tributario como herramienta para el ahorro de recursos en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Servi Llantas S.A.C., Año 2017”, en la Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa, Arequipa, en donde se concluye lo siguiente:

- En la empresa Servi Llantas se ha presentado un escenario tributario inestable y deficiente, que ha sido reflejado según el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento.
- Con el Planeamiento Tributario se demuestra que es una herramienta para el ahorro de recursos expresados en resultados positivos traducidos en la liquidez y rentabilidad y reflejadas en la utilidad de la misma y en el menor y el correcto pago del Impuesto a la Renta sin recurrir a acciones elusivas y evasivas.

3. (Llave Pauccara, 2017), en su tesis; “El planeamiento tributario y su incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa Arequipa Motors S.A. Año 2016”, en la Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa, Arequipa, en donde se concluye lo siguiente:

- Con la implementación del planeamiento tributario se contribuye en la determinación del Impuesto a la Renta a la medida del negocio; ya que

se han subsanado los riesgos que afectan la determinación del impuesto a la renta.

- Los hechos económicos que participan en la determinación del impuesto a la renta en la empresa corresponden a los riesgos identificados en la misma, la mayoría de estos corresponden a los gastos como; adquisiciones relacionadas a obras en curso con falta de documentación, operaciones en compras sin comprobantes de pago, gastos de recibos de honorarios sin contratos de por medio y otros que no sustenten prestación de servicio contratado.

2.2 Bases Teóricas

2.2.1 Desarrollo de dimensiones

2.2.1.1 Empresa

2.2.1.1.1 Definición

Según (Zeballos, 2012) indica que la empresa es: “Un ente social en el cual toda la actividad es económica, es decir, tiende directamente e indirectamente al aprovechamiento fructífero de los capitales, y mediante el cual el hombre trata de satisfacer sus necesidades materiales.”

Además, según (Pallares Villegas, Romero Buj, & Herrera, 2005) la empresa: “Es un sistema dentro del cual una persona o grupo de personas desarrollan un conjunto de actividades encaminadas a la producción y/o distribución de bienes y/o servicios, enmarcados en un objeto social determinado.”

De acuerdo a (Economía, 2016) define a la empresa como: “Una organización o institución, creada y formada por una persona o conjunto de personas, que se dedica a una actividad económica concreta para conseguir unos objetivos que luego se conviertan en beneficios.”

En general, la empresa es la unidad económica-social destinada a producir bienes y servicios. En la que el capital, el trabajo y la dirección se coordinan para su producción. Los elementos necesarios de una empresa son: capital, trabajo y recursos materiales.

2.2.1.1.2 Clasificación de las empresas

Según (Baena, 2010) hay diversos tipos de empresas y se pueden clasificar en función a diversos criterios, los más importantes son:

2.2.1.1.2.1 Según la actividad o giro

Las empresas pueden discutir de acuerdo a la actividad que desarrollen en:

- Industriales: la actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación de la materia o extracción de materias primas. Las industrias, a su vez, se clasifican en:

  - Extractivas: cuando se dedican a la explotación de recursos naturales, ya sea renovables o no renovables. Ejemplos de este tipo de empresas son:

    - ✓ Pesqueras
    - ✓ Madereras
    - ✓ Mineras
    - ✓ Petroleras, etc.

  - Manufactureras: son empresas que se transforman la materia prima en productos terminador y pueden ser:

    - ✓ De consumo final: produce bienes que satisfacen de manera directa las necesidades del consumidor. Por ejemplo: prendas de vestir, alimentos, aparatos eléctricos, etc.

- ✓ De producción: estas satisfacen a las de consumo final. Ejemplo: productos químicos, etc.

- Comerciales: son intermediarias entre productos y consumidor; su función primordial es la compra y venta de productos terminados. Se descompuso en:

  - Mayoristas: venden a gran escala o a grandes rasgos.
  - Minoristas: venden al menudeo.
  - Comisionistas: venden de lo que no es suyo, dan a consignación.

- Servicio: Son aquellas que brindan servicio a la comunidad que se pueden clasificar en:

  - Transporte
  - Turismo
  - Instituciones financieras
  - Servicios públicos (energía, agua, comunicaciones)
  - Servicios privados (asesoría, ventas publicidad, contable, administrativo)
  - Educación
  - Finanzas
  - Salubridad
  - Estética

2.2.1.1.2.2 Según el sector económico donde desarrollan su actividad

- Sector primario: formado por las empresas que se dedican a la explotación de los recursos naturales. Incluyen las empresas agrícolas, pesqueras, ganaderas, mineras y forestales.
- Sector secundario: Incluye a las empresas que se dedican a las actividades transformadoras o industriales (empresas textiles,

metalúrgicas, químicas, etc). También se incluyen al sector de la construcción y al energético.

- Sector terciario: Engloba a dos grupos de empresas: las comerciales, que se dedican a la venta de artículos sin transformarlos, como un quiosco o una droguería, y las de servicios, por ejemplo, un banco o una clínica.

2.2.1.1.2.3 Según la propiedad de su capital

La propiedad del capital de una empresa permite establecer tres tipos distintos:

- Empresa privada: Es propiedad de personas físicas o jurídicas particulares.
- Empresa pública: Es propiedad del estado o de cualquier entidad de carácter público.
- Empresa mixta: Es aquella que cuya propiedad está compartida entre el Estado y particulares.

2.2.1.1.2.4 Según el ámbito de actuación

En función del ámbito geográfico en el que las empresas realizan su actividad, se pueden distinguir entre empresas: locales, regionales, nacionales o multinacionales.

2.2.1.1.2.5 Según la forma jurídica

Podemos distinguir:

- Empresas individuales: si solo pertenece a una persona. Esta puede responder frente a terceros con todos sus bienes, es decir, con responsabilidad ilimitada, o hasta el monto del aporte para su constitución.

- Empresa societaria o sociedad: Es aquella que está constituida por varias personas que se asocian y, mediante un contrato, se obligan a poner en común bienes, dinero o trabajo. La característica fundamental de las sociedades es que mediante dicho contrato nace una persona jurídica nueva y distinta de las personas físicas que conforman la empresa. Dentro de este tipo de encuentran las Sociedades Anónimas (S.A.), Sociedades de Responsabilidad Limitada (S.R.L.), Sociedades Colectivas, Sociedades Comanditarias y las sociedades de interés social, como las cooperativas y las sociedades laborales.

Tabla 1

Clasificación de las empresas según su forma jurídica

Empresa individual	Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (EIRL)	
Empresa sociedad	Personas	- Sociedad Colectiva - Sociedad en Comandita simple
	Capital	- Sociedad en Comandita por acciones - Sociedad de Responsabilidad Limitada (S.R.L.) - Sociedad Anónima

Fuente: Elaboración propia. En base a (Baena, 2010)

2.2.1.2 Normas Internacionales de Información Financiera.

2.2.1.2.1 Definición

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standard), corresponden a un conjunto único de normas estándar

legalmente exigibles y globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad.

Estas normas están basadas en principios que permiten que la información incluida en los estados financieros sea comparable y transparente. Esto contribuye a que los inversores y demás grupos de interés que interactúan con los mercados de capital de todo el mundo puedan tomar decisiones financieras. Las NIIF son basadas en principios y no en reglas, lo cual requiere en mayor grado la aplicación del juicio profesional por parte de la gerencia de las empresas. (Barrantes Santos, 2016)

2.2.1.2.2 Aplicación de las NIIF en el Perú

En Perú, la Resolución CONASEV N° 102-200-EF/94.01.1 de fecha 14 de octubre del 2010 y (modificada el 2012 por Resolución de Superintendencia Nro 00043-2012-SMV/01, publicada el 10 de octubre del 2012), establece que la globalización de la economía y la internacionalización de los mercados ha generado la necesidad de adoptar un lenguaje común de intercambio de información financiera y de negocios, que posea estándares de calidad y mayor transparencia.

En tal sentido, se dispone que a partir del 2011 las empresas bajo el ámbito de competencia y supervisión de la Superintendencia del Mercado de Valores (SMV, antes CONASEV) apliquen de manera plena las NIIFs vigentes internacionalmente, una vez que éstas sean aprobadas por el International Accounting Standards Boards (IASB) y oficializadas para su aplicación en Perú por el Consejo Normativo de Contabilidad. (Barrantes Santos, 2016)

En los años 2011 y 2012 han sido obligatorias para las empresas que están supervisadas por la Superintendencia de Mercados y Valores (SMV).

Las empresas que no están supervisadas por la SMV pero que tienen ingresos o activos mayores a 30 000 UIT (111 millones de soles) están

obligadas a adoptar NIIF a partir del 2013 y las que tienen ingresos o activos mayores a 3000 UIT (11.1 millones de soles) están obligadas a adoptar NIIF a partir del 2014.

Actualmente, las empresas que no cotizan en la Bolsa de Valores de Lima ya no se encuentran obligadas a presentar sus estados financieros auditados a la Superintendencia Nacional del Mercado de Valores (S.M.V)., debido a que el Tribunal Constitucional sentenciará el expediente N° 00009-2014-PI/TC, declarando fundada la demanda por inconstitucionalidad que afectaba a más de 5 000 ciudadanos contra el artículo 5 de la Ley 29720. (Panibra Flores, 2016)

2.2.1.2.3 Objetivos de las Normas Internacionales de Información Financiera

Según (Martínez Ferreira, 2006) los objetivos de las NIIF son:

- Las NIIF favorecerán una información financiera de mayor calidad y transparencia.
- La calidad de las NIIF es una condición necesaria para cumplir los objetivos de la adecuada aplicación.
- Imponer el cumplimiento efectivo de la norma y garantizar la calidad del trabajo de los auditores, cuyo papel es importante para la credibilidad de la información financiera.

2.2.1.2.4 Beneficios de las Normas Internacionales de Información Financiera

- Mejora el análisis de los Estados Financieros de la empresa.
- Permite que las empresas puedan posicionarse en el mercado internacional.
- Mejora la competitividad de las empresas.

- Incrementa la comparabilidad entre empresas nacionales e internacionales.
- Permite la transparencia de la información financiera.
- Agilizara los negocios entre empresas nacionales e internacionales.
- Brinda credibilidad y facilita el acceso al sistema financiero y brinda oportunidades de inversión.

2.2.1.3 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

2.2.1.3.1 Definición

Las **NIC** (Normas Internacionales de Contabilidad) son un conjunto de normas estandarizadas que fueron creadas en 1973 hasta el 2001 por el IASC (International Accounting Standards Committee) y actualmente por el International Accounting Standards Board (IASB), que también se encarga de revisarlas y modificarlas a partir del año 2001.

Las Normas Internacionales de Contabilidad vigentes según el Consejo Normativo de Contabilidad N° 003-2019-EF/30 son las siguientes:

- NIC 1 Presentación de Estados Financieros

- NIC 2 Inventarios

- NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo

- NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

- NIC 10 Hechos Ocurridos Después del Período sobre el que se Informa.

- NIC 12 Impuesto a las Ganancias

- NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo

- NIC 19 Beneficios a los Empleados

- NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales.

- NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.

- NIC 23 Costos por Préstamos

- NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

- NIC 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro.

- NIC 27 Estados Financieros Separados

- NIC 28 Inversiones en Asociadas

- NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

- NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación

- NIC 33 Ganancias por Acción

- NIC 34 Información Financiera Intermedia

- NIC 36 Deterioro del valor de los Activos

- NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.

- NIC 38 Activos Intangibles

- NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.

- NIC 40 Propiedades de Inversión

- NIC 41 Agricultura

2.2.1.3.2 Objetivo de las Normas Internacionales de Contabilidad

- Presentar una imagen clara, precisa y transparente de los Estados Financieros.
- Reflejar una imagen fiel de la situación económica de la empresa.
- Permitir la integración y la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad.
- Mantener y proveer todo tipo de información consolidadas a nivel internacional que sirvan para la toma de decisiones.

2.2.1.3.3 Beneficios de las Normas Internacionales de Contabilidad

- Brinda una mejor competitividad entre empresas de un mismo rubro a nivel nacional e internacional
- Las empresas podrán tener más inversores y potenciales clientes.
- Genera el financiamiento transparente
- Permite realizar una medición acertada de sus activos operacionales y de los resultados económicos de la gestión.
- Los estados financieros podrán ser supervisados y podrán ser fiscalizados por la SUNAT, SMV, SBS, entre otros.

2.2.1.4 NIC 38 Activos Intangibles

2.2.1.4.1 Objetivos

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.

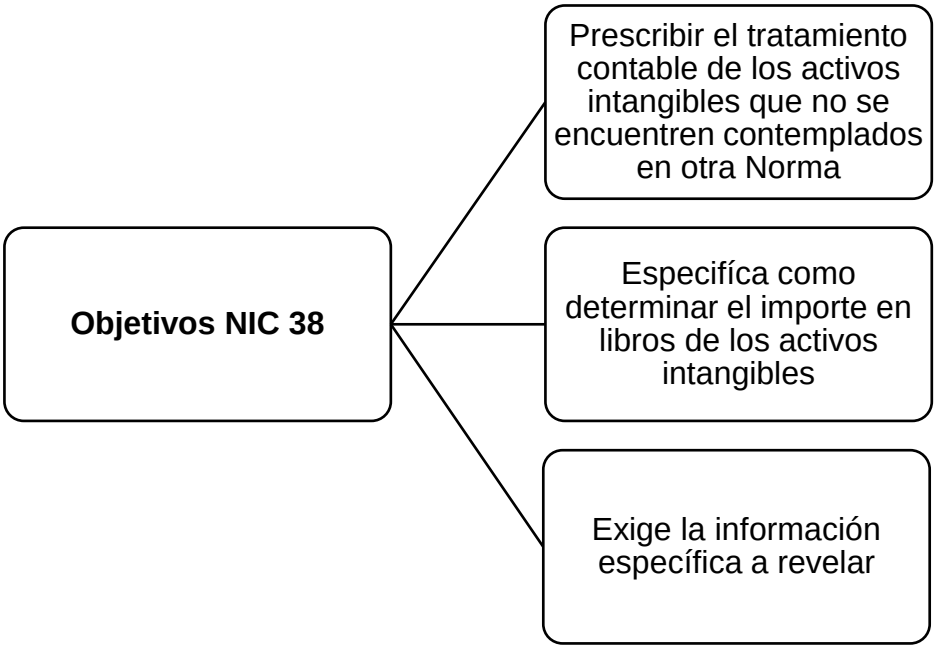

Gráfico 1

Objetivos de la NIC 38

Fuente: Elaboración propia

2.2.1.4.2 Alcance

Esta norma debe ser aplicada al contabilizar los activos intangibles.

Esta norma no podrá ser aplicada en los siguientes casos:

- Activos intangibles que sean tratados en otras normas.
- Activos financieros, definidos en la NIC 32 Instrumentos Financieros.
- El reconocimiento y medición de activos que pertenezcan a exploración y evaluación (según NIIF 6), y

- Desembolsos relacionados con el desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

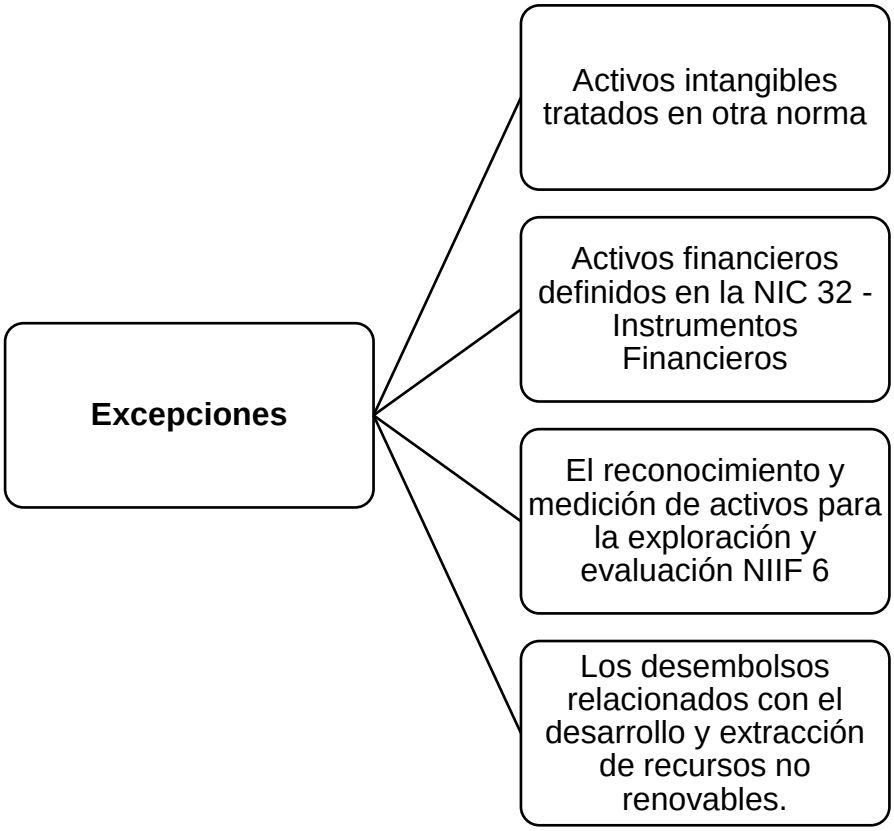

Gráfico 2

Excepciones del alcance NIC 38

Fuente: Elaboración propia

Las exclusiones del alcance de esta norma pueden producirse en actividades u operaciones que sean de naturaleza muy especializada y que ocurran aspectos contables que necesitan un tratamiento distinto.

No obstante, esta norma es de aplicación a otros activos intangibles utilizados (como los programas informáticos) y otros desembolsos que se hayan realizado (como los que son del inicio de una actividad), en las industrias extractivas o en entidades aseguradoras.

2.2.1.4.3 Identificabilidad

Un activo intangible necesita que este sea identificable, por lo tanto, un activo es identificable si:

a) Es separable, es decir, este puede ser separado transferido o vendido de la entidad, ser explotado, arrendado o intercambiado, de manera individual o en un contrato, activo identificable o pasivo con los que tenga relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de separarlo.
b) Surge de derechos contractuales u otros derechos que sean de tipo legal, con dependencia de que esos derechos tengan que ser transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y/u obligaciones.

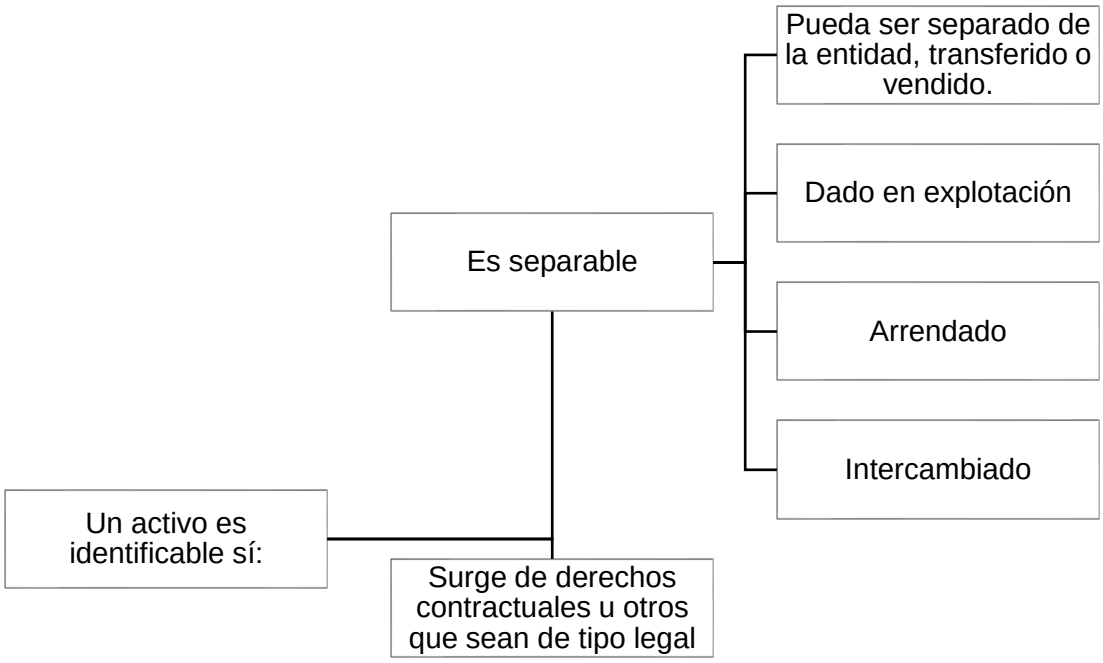

Gráfico 3

Identificabilidad NIC 38

Fuente: Elaboración propia

2.2.1.4.4 Control

Una entidad controlará un activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos del mismo, y que también pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. La capacidad con la que cuenta la entidad 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. La ausencia de los derechos de tipo legal, es más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho de un elemento, no es una condición necesaria para la existencia de control, debido a que la entidad puede ejercer el control sobre los citados beneficios económicos de alguna otra manera.

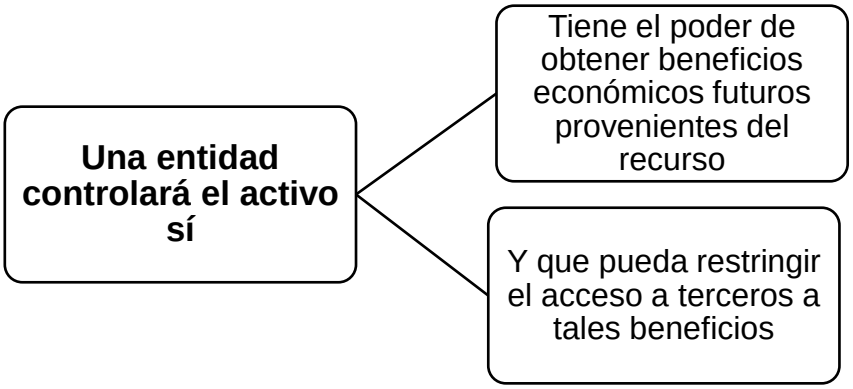

Gráfico 4

Control de la entidad

Fuente: Elaboración propia

2.2.1.4.5 Beneficios económicos futuros

Entre los beneficios económicos futuros procedentes de un activo intangible se encuentran 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 costes de producción futuros, en vez de aumentar los ingresos de actividades ordinarias futuras.

2.2.1.4.6 Reconocimiento y medición

El reconocimiento de una partida como activo intangible exige, para la entidad deberá demostrar que el elemento en cuestión cumple:

a) La definición de activo intangible
b) Los criterios para su reconocimiento

Un activo intangible se reconocerá si o solo si:

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

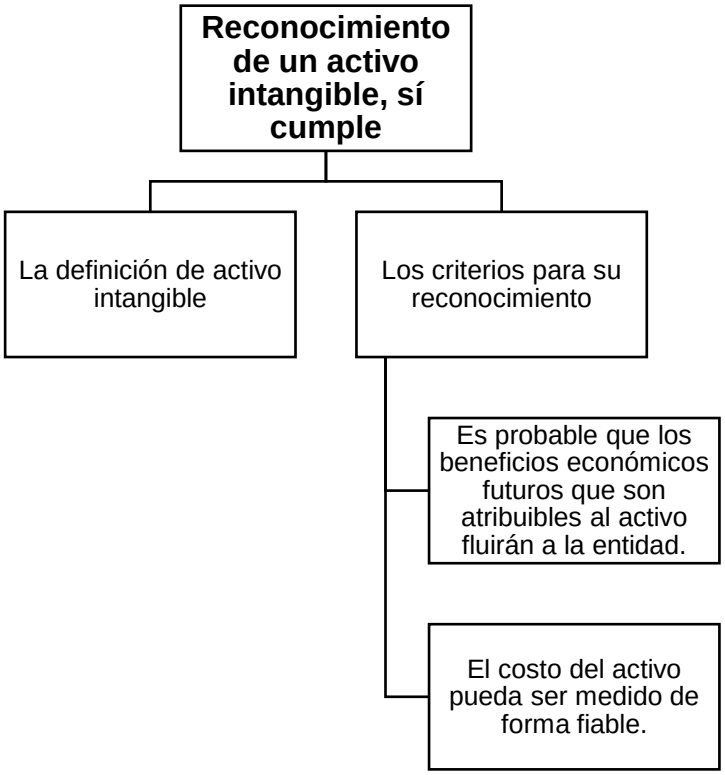

Gráfico 5

Reconocimiento de un Activo Intangible

Fuente: Elaboración propia

La entidad debe evaluar la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros usando hipótesis que sean razonables y fundadas, que reflejen las mejores estimaciones de la gerencia de la entidad respecto al conjunto de condiciones económicas que perduraran durante la vida útil del activo intangible.

Un activo intangible se mide inicialmente por su costo.

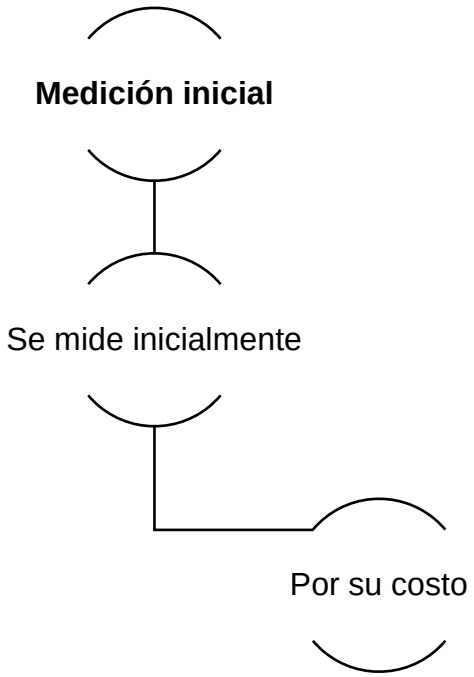

Gráfico 6
Medición inicial de un Activo Intangible

Fuente: Elaboración propia

- **Adquisición separada**

Comúnmente, el precio que la entidad paga para poder adquirir separadamente un activo intangible reflejará las expectativas acerca de la probabilidad de que los beneficios económicos futuros que han sido incorporados al activo fluyan a la entidad. Es decir, que la entidad esperará que haya un ingreso de beneficios económicos, aunque existiera

incertidumbre sobre la fecha o el importe de estos. Por lo cual, el criterio de reconocimiento de la probabilidad se considerará siempre satisfecho en el caso de los activos intangibles que han adquiridos de forma separada.

También, el costo de un activo intangible adquirido en forma independiente puede ser medido con fiabilidad. Esto es válido si la contrapartida de la compra adopta la forma en efectivo u otros activos que sean monetarios.

El costo de un activo intangible que ha sido adquirido en forma separada comprende:

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

Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

a) Los costos de las remuneraciones a los empleados (según la NIC 19) derivados directamente de poner el activo en sus condiciones de uso.
b) Los honorarios profesionales que hayan surgido directamente de poner el activo sus condiciones para su uso; y
c) Los costos de comprobación que se realizan para que al activo funcione adecuadamente.

Son ejemplos de desembolsos que no forman parte del costo de un activo intangible:

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

b) Los costos que sean de apertura del negocio en una nueva localización o que se realicen para dirigirlo a un nuevo segmento de clientela (incluyendo los costos de formación al personal); y
c) Los costos de la administración y otros costos indirectos globales.

Para el reconocimiento de los costos en el importe en libros de un activo intangible se finalizará cuando el activo se encuentre en el lugar y las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia de la entidad. Es por ello que, los costos soportados para la utilización o la reprogramación del uso de un activo intangible no se deben de incluir en el importe en libros del activo intangible. Por ejemplo, los siguientes costos no deberán ser incluidos en el importe en libros de un activo intangible:

a) Los costos soportados cuando el activo intangible; capaz de operar de la forma prevista por la gerencia, no ha comenzado a ser utilizado; y
b) Pérdidas operativas iniciales, como las que hayan sido generadas durante el desarrollo de la demanda de los productos que se elaboren con el activo intangible.

Cuando el pago de un activo intangible más de los términos normales de crédito, su costo será el equivalente al precio de contado. La diferencia que exista entre este importe y el total de los pagos a efectuarse deberá ser reconocida como un gasto por intereses a lo largo del periodo del crédito, a menos que este sea capitalizado de acuerdo con la NIC 23 Costos por préstamos.

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

Según la NIIF 3 Combinaciones de negocios, cuando se realice la adquisición de un activo intangible en una combinación de negocios, el costo de este activo será su valor s en la fecha de adquisición. El valor razonable del activo intangible refleja las expectativas de los participantes del mercado en la fecha

de adquisición acerca de probabilidad de que los beneficios económicos futuros incorporados al activo fluyan en la entidad. Es decir que la entidad esperará a que haya una entrada de beneficios económicos, aún si existe incertidumbre sobre la fecha o el importe de éstos. Por lo tanto, el criterio de reconocimiento de la probabilidad se considerará siempre satisfecho en el caso de los activos intangibles que han sido adquiridos en una combinación de negocios. Si un activo es adquirido en una combinación de negocios sea separable o surja de derechos contractuales o de otro tipo legal, existirá información suficiente para poder medir con fiabilidad su valor razonable. Por lo tanto, el criterio de la valoración de la fiabilidad se considerará siempre satisfecho en el caso de los activos intangibles que sean adquiridos en una combinación de negocios.

Según esta Norma y la NIIF 3 (revisada en 2008), una adquiriente deberá reconocer un activo intangible de la adquirida, en la fecha de adquisición, de forma separada de la plusvalía, con independencia de que el activo intangible haya sido reconocido por la adquirida antes de la combinación de negocios. Esto quiere decir que la adquiriente reconocerá como activo, de forma separada de la plusvalía, un proyecto de investigación y desarrollo en curso de la adquirida si dicho proyecto satisface la definición de activo intangible. Un proyecto de investigación y desarrollo que se encuentre en proceso de la entidad adquirida cumplirá la definición de activo intangible:

a) Cuando se cumpla con la definición de activo; y
b) Pueda ser identificado, es decir, que sea separable o surja de derechos contractuales o de otro tipo legal.

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

Los desembolsos por investigación o desarrollo que:

a) Que se encuentren asociados con un proyecto de investigación y desarrollo en proceso, haya sido adquirido de forma independiente o en una combinación de negocios y reconocido como un activo intangible; y
b) Que se hayan generado después de la adquisición de dicho proyecto deberán ser contabilizados de acuerdo a lo establecido en la NIC 38 en los párrafos 54 a 62.

La aplicación de los párrafos 54 a 62 implica que los desembolsos posteriores, que se encuentren 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, deberán:

a) Ser reconocidos como gasto cuando se incurra en ellos, si se tratase de desembolsos de investigación;
b) Reconocidos como gasto cuando se incurra en ellos, si se tratara de desembolsos por desarrollo que incumplen con los criterios para su reconocimiento como activo intangible; y
c) Añadidos al importe en libros del proyecto de investigación y desarrollo en el proceso adquirido, si los desembolsos por desarrollo cumplen los criterios de reconocimiento.

- **Otros activos intangibles generados internamente**

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

a) La fase de investigación;
b) La fase de desarrollo

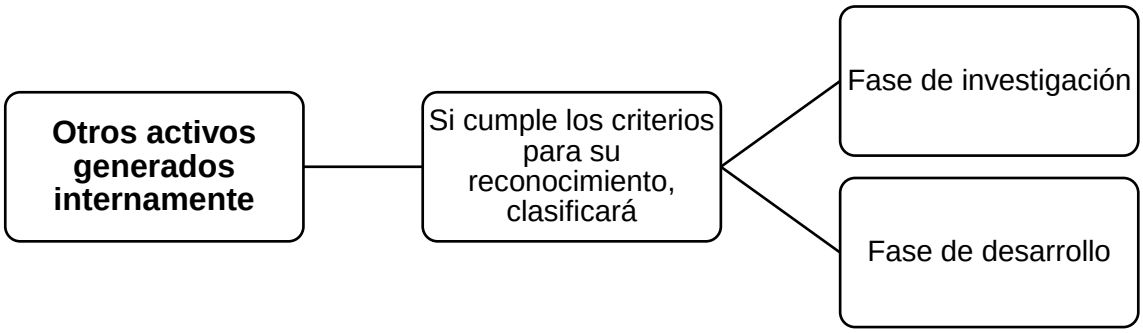

Gráfico 7

Otros activos generados internamente

Fuente: Elaboración propia

A) Fase de investigación

No deberán ser reconocidos los activos intangibles surgidos de la investigación (fase de investigación de proyectos internos). Los desembolsos incurridos en esta etapa deberán ser reconocidos como gastos del periodo en el que incurran.

En un proyecto de investigación interno durante la fase de investigación, la entidad no podrá demostrar que puede generar probables beneficios económicos futuros. Es por ello que, los desembolsos incurridos se reconocerán como gastos en el momento que se produzcan.

Ejemplos de actividades de investigación:

a) Las actividades que son dirigidas a adquirir nuevos conocimientos.
b) La búsqueda, evaluación y la selección final de aplicaciones de los resultados de la investigación u cualquier otro tipo de conocimientos;
c) La búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios; y

d) La formulación, el diseño, evaluación y la selección final de probables alternativas para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.

B) Fase de desarrollo

No deberán ser reconocidos los activos intangibles surgidos de la investigación (fase de investigación de proyectos internos) se reconocerá solo si la entidad puede demostrar que cumpla con lo siguiente:

a) Técnicamente, es probable completar la producción del activo intangible de manera que pueda estar disponible para su utilización o su venta.
b) Su intención de completar el activo intangible en cuestión sea para usarlo o venderlo.
c) Su capacidad para que se utilice o la venta del activo intangible.
d) La forma en que el activo intangible genere probables beneficios económicos en el futuro. Entre otras cosas, la entidad deberá demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el mismo activo en sí, o en el caso que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.
e) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de cualquier otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible.
f) Su capacidad para poder medir de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

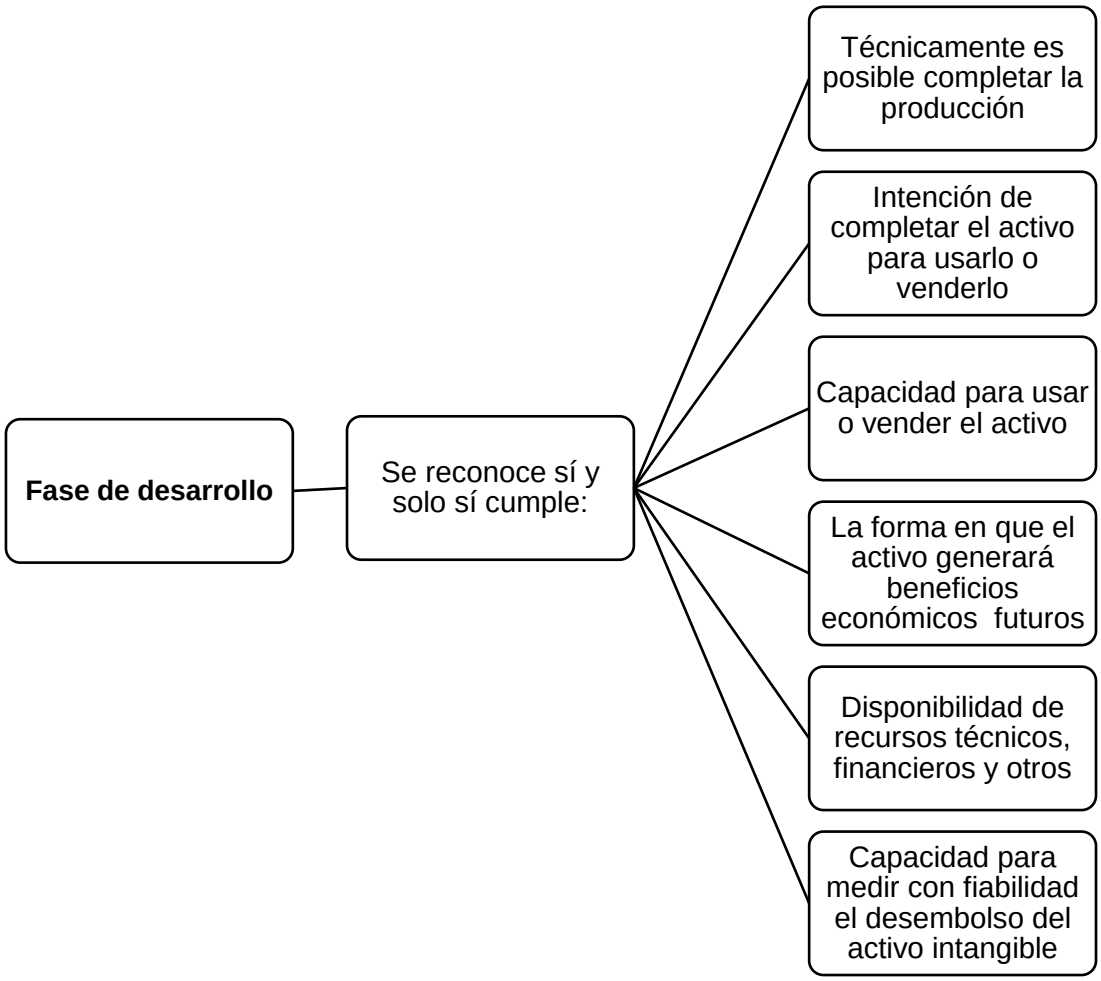

Gráfico 8

Reconocimiento Fase de Desarrollo

Fuente: Elaboración propia

Ejemplos de actividades de desarrollo:

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

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.

No deberán ser reconocidos como activos intangibles las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas que se hayan generado internamente.

Los desembolsos incurridos para la generación interna de marcas, cabeceras de periódicos, sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas que sean similares, no pueden distinguirse del costo de desarrollar la actividad empresarial en su conjunto. Es por ello que, estas partidas no deberán ser reconocidas como activos intangibles.

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

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

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

a) Los costos de materiales y servicios que han sido utilizados y consumidos en la generación del activo intangible;
b) Los costos de las remuneraciones a los empleados que sean derivados para la generación del activo;
c) Los honorarios para registrar los derechos legales; y
d) La amortización de patentes y licencias que se utilizan para la generación de 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 que hayan sido generados internamente.

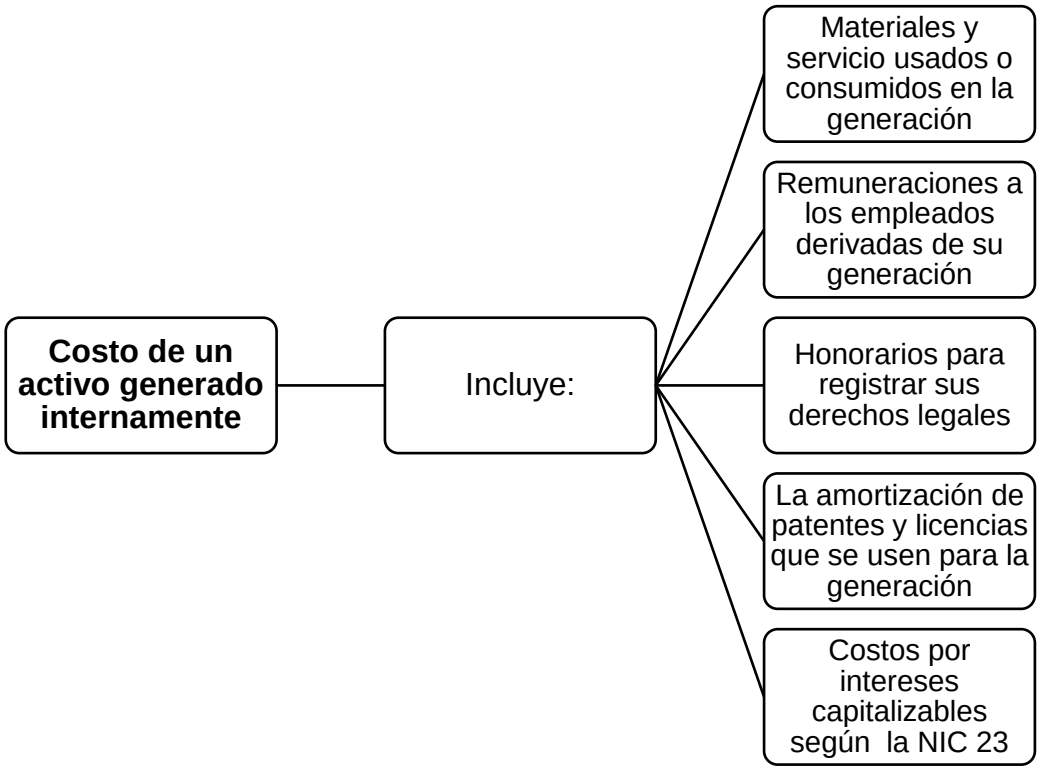

Gráfico 9

Costo de un activo generado internamente

Fuente: Elaboración propia

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

a) Los gastos administrativos, de venta u otros que sean de carácter general, salvo que el desembolso pueda ser atribuido directamente atribuido a la preparación del activo para su uso;
b) Las ineficiencias identificadas y las pérdidas operativas iniciales que se hayan incurrido antes de que el activo alcance el rendimiento normal planificado; y

c) Los desembolsos que sean de formación del personal que ha de trabajar con el activo.

2.2.1.4.7 Reconocimiento como gasto

Los desembolsos de una partida intangible deberán ser reconocidos como gasto cuando se incurra en estos, a menos que:

a) Formen parte del costo del intangible que cumpla con los criterios para su reconocimiento; o
b) La partida haya sido adquirida en una combinación de negocios, y que no pueda ser reconocida como activo intangible. Cuando se dé este caso, formará parte del importe reconocido como plusvalía en la fecha de la adquisición. (NIIF 3)

En algunos casos, la entidad incurre en desembolsos para suministrar beneficios económicos futuros, pero no se crea ni adquiere ningún activo intangible ni ningún otro activo que pueda ser reconocido como tal. En el caso de suministro de bienes, la entidad deberá reconocer estos desembolsos como un gasto siempre que tenga derecho a acceder a estos bienes. En el caso de los suministros de servicios, la entidad deberá reconocer el desembolso como gasto siempre que reciba los servicios.

Ejemplos de desembolsos que se reconocen como gastos en el momento en que se incurren en ellos:

- ✓ Los gastos de establecimiento (son los costos de puesta en marcha de operaciones). También pueden consistir en costos de inicio de actividades, como costos legales y administrativos en la creación de una entidad que sea jurídica, desembolsos necesarios para abrir una nueva instalación, una actividad o para iniciar una operación (los costos de preapertura), o también los costos de lanzamiento de nuevos productos o procesos (son los costos previos a la operación).
- ✓ Los desembolsos realizados para actividades formativas.

- ✓ Los desembolsos por publicidad y actividades de promoción (incluyendo los catálogos para pedidos por correo).
- ✓ Los desembolsos por reubicación y reorganización de una parte o la totalidad de una entidad.

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

Los desembolsos de un activo intangible que hayan sido reconocidos inicialmente como gastos del periodo no deberán ser reconocidos posteriormente como parte del costo del activo intangible.

2.2.1.4.8 Medición posterior al reconocimiento

La entidad deberá elegir como política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación. Si un activo intangible es contabilizado según el modelo de revaluación, todos los demás activos pertenecientes a la misma clase también serán contabilizados utilizando el mismo modelo, a menos que no exista un mercado activo para esa clase de activos.

A) Modelo del costo

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

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se reconocerá:
= Costo - Amortización acumulada - Pérdida acumulada

B) Modelo de revaluación

Con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible deberá ser contabilizado 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 mide por referencia a un mercado que se encuentre activo. Las revaluaciones se realizarán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros del activo, al final del periodo del que se informa, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se reconocerá:					
=	**V.R. al momento de la revaluación**	-	**Amortización acumulada**	-	**Pérdida acumulada**

El modelo de revaluación no comprende:

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.

El modelo de revaluación se deberá aplicar después de que el activo haya sido reconocido inicialmente por su costo. En caso que, si solo se llega a reconocer como activo intangible una parte del costo total del elemento, por no cumplir con los criterios de reconocimiento hasta que alcance una etapa intermedia del proceso de su producción, el modelo de revaluación podrá ser aplicado a la totalidad del activo.

Es poco común encontrar un mercado activo para los activos intangibles. Aunque los activos intangibles sean objeto de compraventa, los contratos son negociados entre compradores y vendedores que actúan aisladamente, por lo cual las transacciones son infrecuentes. Por estos motivos, el precio que se paga por un activo intangible puede no ser la suficiente evidencia de

valor razonable de otro distinto. Además, no es frecuente que los precios estén disponibles para el público.

Las frecuencias de las revaluaciones dependen de la volatilidad de los valores razonables de los activos intangibles que son objeto de revaluación. Si el valor razonable de un activo revaluado difiere significativamente de su importe en libros, será necesario realizar otra revaluación. Algunos activos intangibles pueden experimentar cambios significativos, y de carácter volátil en su valor razonable, de manera que se deban practicar revaluaciones anuales.

Cuando se realice la revaluación de un activo intangible, el importe en libros de ese activo deberá ser ajustado al importe revaluado. En la fecha que se realice la revaluación, el activo puede ser tratado de cualquiera de las siguientes maneras:

a) El importe en libros bruto deberá ser ajustado de forma que sea congruente con la revaluación del importe en libros del activo. Por ejemplo, el importe en libros bruto podrá ser reexpresado por referencia a información del mercado observable, o podrá reexpresarse de forma proporcional al cambio en el importe en libros. La amortización acumulada, en la fecha que se realice 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 perdidas por deterioro de valor acumuladas; o
b) La amortización acumulada se elimina contra el importe en libros bruto del activo.

Si un activo intangible dentro de una clase de activos intangibles revaluados no pudiera ser objeto de revaluación porque no existe un mercado activo para el mismo, se deberá contabilizar según su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas que le hayan podido afectar.

Si no se pudiera medir midiéndose el valor razonable de un activo intangible, por la falta de un mercado activo que le sirva de referencia, el importe en libros del elemento será el importe revaluado, en la fecha de la última revaluación por referencia al mercado activo, menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Por el hecho que no exista un mercado activo para proceder a revaluar un elemento del activo intangible puede indicar que el valor de dicho activo se ha deteriorado, por lo tanto, es necesario aplicar el contenido de la NIC 36.

Si en una fecha posterior, el valor razonable del activo intangible pudiese ser medido de nuevo por referencia a un mercado activo, se aplicará el modelo de revaluación desde esa misma fecha.

Si el importe en libros de un activo intangible se incrementará como consecuencia de una revaluación, el 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.

Si el importe el libros de un activo intangible se reduce, como consecuencia de una revaluación, dicha disminución se reconocerá el el resultado del periodo. Sin embargo la disminución se reconoce 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.

2.2.1.4.9 Vida útil

Una entidad deberá evaluar si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida, si es finita, se deberá evaluar la duración o el número de unidades

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

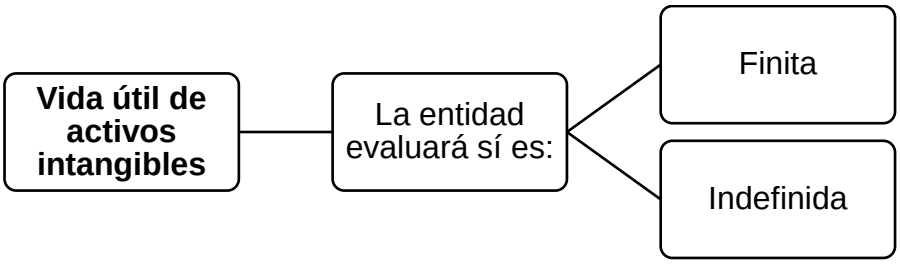

Gráfico 10

Vida útil de Activos Intangibles

Fuente: Elaboración propia

La contabilización de un activo intangible se realiza en base a su vida útil. Un activo intangible que tenga vida útil finita se amortiza, mientras que un activo que tenga una vida útil infinita no se amortiza.

Para determinar la vida útil de un activo intangible, se deben considerar:

a) La utilización esperada del activo por parte de la entidad, y además si el elemento podría ser gestionado por otro equipo directivo diferente de forma eficiente.
b) Los ciclos típicos de vida del producto, además de la información pública disponible sobre las estimaciones de la vida útil, para otros activos que tengas una utilización similar.
c) La incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de cualquier otro tipo;
d) La estabilidad de la industria en la que opere el activo, asi como los cambios que existan en la demanda del mercado para los productos o servicios fabricados con el activo;

e) Las actuaciones esperadas de los competidores, actuales o potenciales;
f) El nivel de los desembolsos por mantenimiento que sean necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, además la capacidad y voluntad de la entidad para lograr alcanzar ese nivel;
g) El periodo en el que se controle el activo, si estuviese limitado, así como los límites que existan ya sean legales u otros, sobre el uso del elemento, como son las fechas de caducidad de los arrendamientos que estén relacionados con él; y
h) Si la vida útil del activo depende de otras vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad.

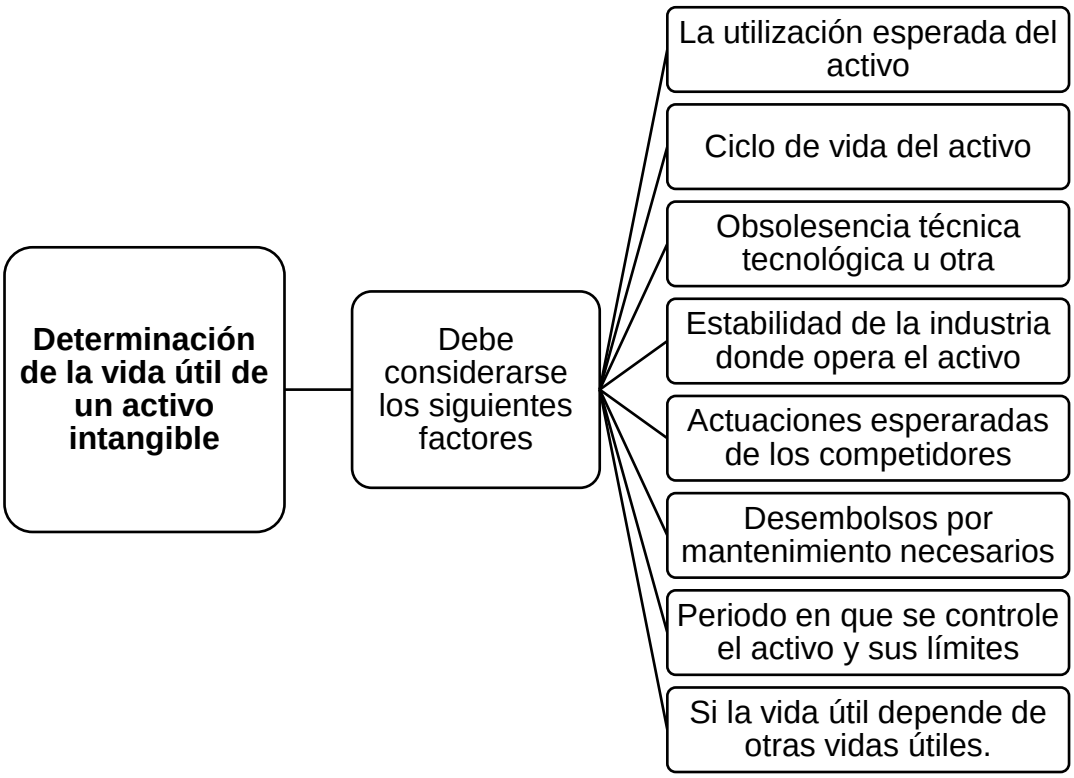

Gráfico 11

Determinación de la vida útil de un Activo Intangible

Fuente: Elaboración propia

Actualmente los cambios rápidos en la tecnología, los programas informáticos, así como otros activos intangibles, se encuentran sometidos a una rápida obsolescencia tecnológica, por lo cual, es probable que su vida útil sea corta.

La vida útil de un activo intangible puede ser demasiado larga, o indefinida. Por lo cual la incertidumbre justifica una estimación prudente de la vida útil del activo intangible, aunque no se justifique la elección de un periodo de amortización que sea tan corto que resulte irreal.

En el caso de que la vida útil de un activo intangible que surja de un derecho contractual o legal o de otro tipo no deberá exceder al 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 u otro hubiere sido fijado por un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible solo incluirá el periodo de renovación cuando exista evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin ningún costo significativo. En el caso de 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 le dio el derecho, y no incluirá los periodos de renovación.

Existen factores económicos y legales que podrían influir sobre la vida útil de un activo intangible. Los factores económicos determinan el periodo a lo largo del cual se recibirán los beneficios económicos futuros. Los factores legales pueden restringir el intervalo de tiempo en el cual la entidad controlará el acceso a estos beneficios. La vida útil será el periodo más corto de los que han sido determinados por estos factores.

La existencia de los siguientes factores, entre otros, indicará que la renovación de los derechos legales es segura, sin incurrir en un costo significativo:

a) Existe evidencia, basada en la experiencia, de que se renueven los derechos contractuales u otros derechos legales. En casi de que la renovación sea contingente porque requiera 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 adquirir la renovación serán satisfechas; y
c) El costo de la renovación para la entidad no sea significativo en comparación con los beneficios económicos futuros que se espera que fluyan a la entidad por causa de la renovación.

Si el costo de la renovación es significativo en comparación con los beneficios económicos futuros que se esperan que fluyan en la entidad a consecuencia de la renovación, los costos de renovación serán, el costo de adquisición de un nuevo activo intangible en la fecha de renovación.

2.2.1.4.10 Activos intangibles con vidas útiles finitas

A) Periodo y método de amortización

El importe depreciable de un activo intangible que tenga vida útil finita se deberá distribuir sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para ser utilizado, es decir, cuando el activo se encuentre ubicado y con las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. La amortización terminará en la fecha más temprana en la cual el activo se clasifique como mantenido para la venta se acuerdo a la NIIF 5, y en la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. El método de amortización que ha sido utilizado, reflejará el patrón de consumo esperado por la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si el patrón no puede ser determinado de forma fiable, se utilizará el método lineal de amortización. El cargo de amortización de cada periodo deberá ser

reconocido en el resultado del periodo, a menos que otra Norma permita que dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo.

Pueden utilizarse distintos métodos de amortización para la distribución del importe depreciable de un activo, de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Estos métodos son el método lineal, de depreciación decreciente y el de unidades producidas. El método a utilizarse se seleccionará a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo, y debe aplicarse de forma congruente de periodo a periodo, a no ser que se produzca una variación en los patrones esperados de consumo de dichos beneficios económicos futuros.

Es común, que la amortización sea reconocida en el resultado del periodo. En algunas ocasiones, los beneficios económicos futuros incorporados a un activo se absorben dentro de la entidad, en la producción de otros activos. En estos casos, los importes por amortización formarán parte del costo de esos otros activos y serán incluidos en su importe en libros. Por ejemplo, la amortización de activos intangibles que hayan sido utilizados en el proceso de producción deberá ser incorporada al importe de los inventarios.

B) Valor residual

El valor residual de un activo intangible con vida útil finita es nulo a menos que:

- Exista un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil
- Exista un mercado activo, y:
    - ✓ Se pueda determinar el valor residual con referencia a este mercado; y
    - ✓ Sea probable que este mercado exista al final de la vida útil del activo.

C) Revisión del periodo y del método de amortización

El periodo y método de amortización utilizado para un activo intangible con vida útil finita se revisará, como mínimo al final del periodo. Si la vida útil esperada difiera de estimaciones anteriores, se cambiará el periodo de amortización para reflejar esta variación. Si existiere un cambio en el patrón esperado de generación de beneficios económicos futuros incorporados en el activo, el método de amortización se modificará para reflejar estos cambios. Los efectos de estas modificaciones del periodo y el método de amortización deberán ser tratadas según lo establecido en la NIC 8 como cambios en las estimaciones contables.

2.2.1.4.11 Activos intangibles con vidas útiles indefinidas

Los activos intangibles que tengan vidas útiles indefinidas no se amortizarán.

De acuerdo a la NIC 36, la entidad comprobará si un activo intangible con vida útil indefinida ha experimentado una pérdida por deterioro del valor comparando su importe recuperable con su importe en libros

a) Anualmente,
b) En cualquier momento en que exista un indicio de que el activo pueda haberse deteriorado en su valor.

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

La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado debe ser revisada cada periodo para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. Si no existen circunstancias, el cambio de la vida útil de indefinida a finita deberá ser contabilizado como un cambio en una estimación contable, de acuerdo a la NIC 8.

De acuerdo a la NIC 36, reconsiderar la vida útil de un activo intangible como finita, el ligar de indefinida, es un indicador de que el activo puede haber visto deteriorado su valor. A consecuencia de ello, la entidad comprobará si el valor del activo se ha deteriorado, comparando su importe recuperable, determinado de acuerdo a la NIC 36, con el importe en libros, y reconociendo cualquier exceso del importe en libros sobre el importe recuperable como una pérdida por deterioro del valor.

2.2.1.4.12 Recuperación del importe en libros-pérdidas por deterioro del valor

Para determinar si se ha deteriorado el valor de un activo intangible, la entidad deberá aplicar la NIC 36. En esa norma se explica cuándo y cómo debe hacer la entidad para revisar el importe en libros de sus activos, y también como debe determinar el importe recuperable de un determinado activo, para reconocer o revertir una pérdida por deterioro del valor.

2.2.1.5 Amortización

2.2.1.5.1 Concepto

Es la distribución sistemática del importe amortizable de un activo intangible entre los años de su vida útil estimada. (Pacífico, 2015)

La amortización contable es el uso y desvalorización de un activo, ya que con el tiempo este pierde valor, y es preciso reflejar en los libros contables el valor justo y propio que un bien presenta en un determinado momento dada su obsolescencia. (Pedrosa, 2020)

2.2.1.5.2 Objetivos de la amortización

- Reflejar de manera contable la pérdida de valor de os bienes o elementos que se amortizan.

- Permitir en todo momento conocer el valor de dichos bienes o elementos.
- Repartir, durante los años de vida útil del bien, el costo producido por la depreciación de los mismos. (Perucontable, 2017)

2.2.1.5.3 Inicio de la amortización

- **Activo intangible con vida útil finita**
  Para esta clase de intangibles, la amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, esto quiere decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

- **Activo intangible con vidas útiles indefinidas**
  En el caso de los activos intangibles, la amortización con vida útil indefinida no se amortiza. (Pacífico, 2015)

2.2.1.5.4 Métodos de amortización

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. (Pacífico, 2015)

2.2.1.5.5 Cese de la amortización

En el caso de un Activo Intangible con vida útil finita; la amortización cesará en la fecha más temprana entre aquélla en que el activo se clasifique como mantenido para la de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. (Pacífico, 2015)

2.2.1.6 Impuesto a la renta

El impuesto a la renta se recauda una vez al año y grava todas las ganancias que se obtengan de un trabajo o de la explotación de un capital, ya sea de un bien mueble o inmueble. Están obligados a pagar el beneficiario de la renta, es decir, la persona que trabaja o el propietario de un negocio.

Este impuesto se paga de acuerdo a escalas establecidas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT). (Gestión, 2019)

El impuesto a la renta se clasifica en:

- **Rentas de capital:**
  - **Primera categoría:** Son generadas por el arrendamiento, subarrendamiento o cualquier tipo de cesión de bienes muebles o inmuebles.
  - **Segunda categoría:** Provienen de las ventas de acciones o valores mobiliarios, intereses por colocación de capitales, regalías, patentes, rentas vitalicias, derechos de llave y otros.
- **Rentas empresariales**
  - **Tercera categoría:** Provienen de la realización de actividades empresariales que desarrollan las personas naturales y jurídicas.
- **Rentas del trabajo**
  - **Cuarta categoría:** Provienen de actividades prestadas de maneras independientes de cualquier profesión, arte u oficio.
  - **Quinta categoría:** Provienen del trabajo personal prestado en relación de dependencia (planilla).

2.2.1.6.1 Características del Impuesto a la renta

- **Primera característica**

  Tiene el carácter de no ser trasladable, ello por el hecho que afecta de manera directa y a la vez definitiva a aquel supuesto que la Ley del Impuesto a la Renta determine. De este modo será el propio contribuyente quien debe soportar la carga económica por sí mismo. (Alva Mateucci, 2012)

- **Segunda característica**

  En el caso puntual del impuesto a la Renta se contempla la aplicación del principio de equidad en sus dos vertientes (Horizontal y Vertical), al estar relacionada con la capacidad contributiva.

  Es importante precisar que los índices básicos de capacidad contributiva se resumen en tres:

  i. La renta que se obtiene
  ii. El capital que se posee
  iii. El gasto o consumo que se realiza

  La doctrina en general acepta que, de estos tres referentes, el más utilizado es el criterio de la renta que se obtiene, por lo que claramente el Impuesto a la renta se ajusta a la capacidad contributiva, y en consecuencia contempla la equidad.

  Considera que son tributos directos aquellos que recaen sobre la riqueza o el patrimonio, pues estos referentes constituyen verdaderas manifestaciones directas, inmediatas de la capacidad contributiva. (Alva Mateucci, 2012)

- **Tercera característica**

  El impuesto a la renta en términos económicos pretende captar una mayor cantidad de fondos de los contribuyentes, ello en las épocas en las que exista alza de precios, permitiendo en este caso una mayor recaudación a favor del fisco y en épocas en las cuales exista recesión, toda vez que ello permite una mayor liberación de recursos al mercado (en términos económicos donde hay compradores y

vendedores), sobre todo en el caso de las escalas inferiores de afectación (es decir las que gravan menos tasas impositivas).

Se busca neutralizar los ciclos de la economía. En épocas de alza de precios el Impuesto congela mayores fondos de los particulares y en épocas de recesión, se liberan mayores recursos al mercado, sobre todo por ubicarse la afectación en escalas menores. (Alva Mateucci, 2012)

- **Cuarta característica**

  El Impuesto a la renta grava una serie de hechos que ocurren en un determinado espacio de tiempo, ello significa entonces que hay una sucesión de hechos económicos producidos en distintos momentos, respecto de los cuales el legislador verifica que la hipótesis de incidencia tributaria se va a configurar después que transcurra este período. (Alva Mateucci, 2012)

- **Quinta característica**

  El impuesto a la renta puede ser de tipo global, cuando el tributo toma como referencia la totalidad de las rentas del sujeto pasivo, sin tomas en cuenta el origen de la renta, salvo para facilitar el resumen final utilizando categorías.

  También puede ser de tipo cedular, ya que se aprecia que existen varios gravámenes enlazadas con cada fuente. Por lo que se tributa por cada una de ellas de manera independiente, sea de este modo por trabajo o por capital.

  En este sistema existe una íntima relación entre cada impuesto cedular con su fuente de renta (trabajo, capital, combinación de ambos).

  En caso que se presenta la combinación de ambos supuestos entonces se considerará como un impuesto de tipo dual, como el que actualmente tenemos en el Perú.

2.2.1.6.2 Teorías de regulación del Impuesto a la renta

Son tres las teorías que se aplican en la determinación de los criterios de afectación para el Impuesto a la Renta, las cuales se desarrollan a continuación:

A. TEORÍA DE LA RENTA-PRODUCTO TAMBIÉN CONOCIDA COMO LA TEORÍA DE LA FUENTE

Esta es la más sencilla de las teorías que pretenden explicar los supuestos de afectación al pago del Impuesto a la Renta.

Bajo esta teoría se determina que la renta es un producto, el cual debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos periódicos.

En tal sentido, afirmamos que se trata de un producto porque el mismo es distinto y a la vez se puede separar de la fuente que lo produce, ello puede darse en el caso de una máquina, una nave de carga, un ómnibus interprovincial, una parcela agrícola, entre otros.

También se puede mencionar que la fuente debe quedar en condiciones de seguir produciendo mayor riqueza.

En lo que corresponde a la periodicidad, recordemos que se entiende como un mecanismo de poder repetir la producción, siendo esta posibilidad potencial y no necesariamente efectiva. (Alva Mateucci, 2012)

Según Fernández Cartagena ¨la renta se caracteriza por ser una nueva riqueza producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que la sobrevive.

Del mismo modo, es importante resaltar que la renta según este criterio es un ingreso periódico, es decir, de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello.

Así, se considera cumplida la periodicidad si potencialmente existe la posibilidad de que tenga lugar de repetición de la ganancia. Dicha

posibilidad de reproducción del ingreso significa que la fuente productora del rédito o la profesión o actividad de la persona cuando, en este último caso, es la actividad humana la que genera la renta; pueden generar los mismos rendimientos, si se vuelven a habilitar racionalmente para ser destinados a fines generadores de renta¨. Citado por (Alva Mateucci, 2012)

En la doctrina extranjera resulta relevante la opinión de García Belsunce en cual señala con respecto al rédito lo siguiente: ¨Constituye rédito aquel beneficio que corresponde al fin a que se destina el bien que lo originó, o que deriva de la actividad habitual del contribuyente, sin que tenga significación alguna la frecuencia de ese ingreso¨. Citado por (Alva Mateucci, 2012)

El sustento de esta teoría se encuentra reflejada en el texto del literal a) de la Ley del Impuesto a la Renta grava: ¨las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos¨. Citado por (Alva Mateucci, 2012)

B. TEORÍA DEL FLUJO DE LA RIQUEZA

Según esta teoría se considera renta todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por Ganancias por realización de bienes de capital por actividades accidentales, Ingresos eventuales, Ingresos a título gratuito.

En la legislación de la Ley del Impuesto a la Renta no hay un artículo específico que regule esta teoría, ello a diferencia de la Teoría renta-producto que si tiene un referente normativo. (Alva Mateucci, 2012)

En cuanto a la teoría del flujo riqueza que asume nuestra legislación del impuesto a la Renta, una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como

renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones. (SUNAT, Informe N° 252-2005-SUNAT/2B0000, 2005)

C. TEORÍA DEL CONSUMO MAS INCREMENTO PATRIMONIAL

Para la aplicación de esta teoría se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados.

En el caso de las variaciones patrimoniales se toma en cuenta para efectos de la afectación al Impuesto a la renta los cambios del valor del patrimonio, que son propiedad del individuo, obtenidos entre el comienzo y el fin del periodo. (Alva Mateucci, 2012)

A efecto de determinar el incremento patrimonial no justificado, se verificará, previamente, la documentación presentada por el contribuyente, a fin de establecer si los fondos provenientes de renta e ingresos percibidos en el ejercicio y en ejercicios anteriores fueron utilizados para la adquisición de bienes y/o la realización de consumos en el ejercicio fiscalizado.

De lo contrario, tal importe podrá considerarse como incremento patrimonial en caso que no se acredite de otro modo que no implica una variación patrimonial. (SUNAT, Informe N° 080-2011-SUNAT/2B0000, 2011).

El segundo de los rubros utilizados para poder verificar si hay o no incremento patrimonial serían los consumos realizados por la persona que se está fiscalizando. Aquí pueden estar por ejemplo el uso de los bienes de consumo adquiridos con la renta del ejercicio, adquisición de

bienes y uso de diversos servicios, ya sean de propia producción, por el tema de goce de actividades de descanso y recreo, como es el caso de las caminatas, los paseos como juegos o caminatas, etc.

Dentro de la Ley del Impuesto a la Renta, específicamente en el capítulo XII denominado “De la administración del Impuesto y su determinación sobre la base presunta”, se encuentra el texto del artículo 92°, el cual precisa que para efectos de determinar las rentas o cualquier ingreso que justifiquen los incrementos patrimoniales, la Administración Tributaria (particularmente la SUNAT) podrá requerir al deudor tributario que sustente el destino de dichas rentas o ingresos.

De esta manera el incremento patrimonial se determinará tomando en cuenta, entre otros los siguientes elementos:

a) Los signos exteriores de riqueza
b) Las variaciones patrimoniales
c) La adquisición y transferencia de bienes
d) Las inversiones
e) Los depósitos en cuentas de entidades del sistema financiero nacional o del extranjero.
f) Los consumos
g) Los gastos efectuados durante el ejercicio fiscalizado, aun cuando éstos no se reflejen en su patrimonio al final del ejercicio, de acuerdo a los métodos que establezca el Reglamento. (Alva Mateucci, 2012)

2.2.1.6.3 Rentas de tercera categoría

El Impuesto a la Renta de Tercera Categoría grava aquellas rentas obtenidas de la realización de diversas actividades empresariales que desarrollan las personas naturales y jurídicas. Por lo general estas rentas se producen por la participación conjunta de la inversión de capital y trabajo.

Son rentas de tercera categoría:

Tabla 2

Rentas de tercera categoría

OPERACIONES GRAVADAS RENTA DE TERCERA	
COMERCIO (a)	a) Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanitarios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.
AGENTES MEDIADORES (b)	b) Las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar.
NOTARIOS ©	c) Las que obtengan los Notarios
GANANCIAS DE CAPITAL OPERACIONES HABITUALES	d) Las ganancias de capital y los ingresos por operaciones habituales a que se refieren los artículos 2° y 4° de esta Ley, respectivamente.
PERSONAS JURÍDICAS	e) Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas a que se refiere el Artículo 14° de esta Ley.
ASOCIACIÓN O SOCIEDAD CIVIL	f) Las rentas obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio.
OTRAS RENTAS	g) Cualquier otra renta no incluida en las demás categorías

CESIÓN DE BIENES	h) La derivada de la cesión de bienes muebles o inmuebles distintos de predios, cuya depreciación o amortización admite la presente Ley.
INSTITUCIÓN EDUCATIVA PARTICULAR	i) Las rentas obtenidas por las Instituciones Educativas Particulares.
PATRIMONIO FIDEICOMETIDO	j) Las rentas generadas por los Patrimonios Fideicometidos de Sociedades Titulizadoras, los Fideicomisos bancarios y los Fondos de Inversión Empresarial, cuando provengan del desarrollo o ejecución de un negocio o empresa.

Fuente: (SUNAT, Ley del Impuesto a la Renta, artículo 8°, s.f)

2.2.1.6.4 Determinación del Impuesto a la Renta

La determinación del Impuesto a la Renta anual de tercera categoría para los contribuyentes acogidos al Régimen General o Régimen MYPE Tributario se encuentra sujeta a la siguiente estructura:

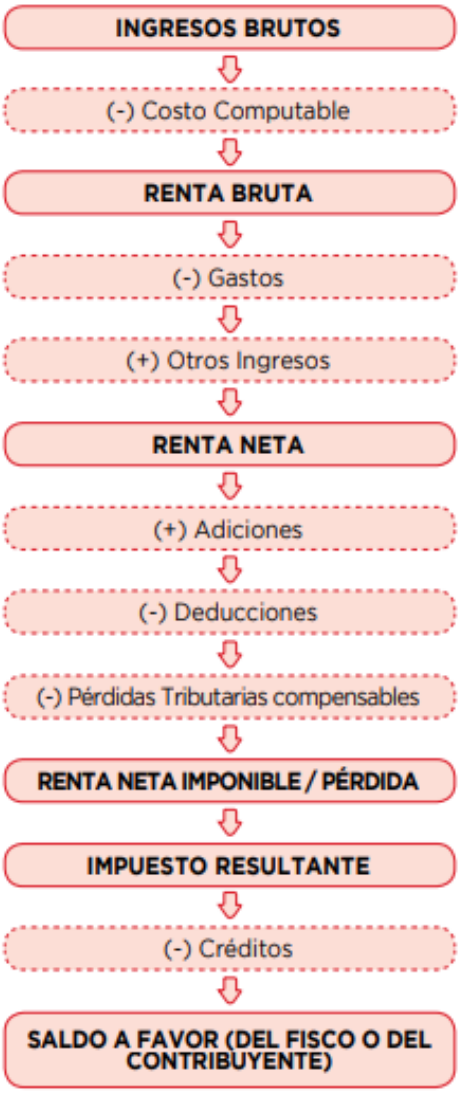

Gráfico 12

Determinación del Impuesto a la Renta

Fuente: (SUNAT, Cartilla de Instrucciones, 2018)

- **Renta bruta:** Según (Art. 20° de la LIR) la renta bruta se constituye del conjunto de ingresos afectos al Impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.

  En el caso de los bienes depreciables o amortizables, el costo computable se disminuirá del importe de las depreciaciones o

amortizaciones que hubiese correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto en la Ley.

- **Costo computable:** Se entiende:
  1. **Costo de adquisición:** Es la contraprestación pagada de un bien adquirido, incluyendo los costos incurridos para su compra como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluso las pagadas por la enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente.
  2. **Costo de producción o construcción:** Es el cual comprende los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.
  3. **Valor de ingreso al patrimonio:** Es el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la Ley, excepto los supuestos previstos para la enajenación de inmuebles, valores mobiliarios y enajenación de intangibles.
- **Renta neta:** De acuerdo al (Art. 37° de la LIR) la renta neta o renta neta empresarial, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, además de los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la Ley.

Renta Neta	**=**	**Renta Bruta**	**-**	**Gastos necesarios**

- **Diferencias temporales y permanentes:** De acuerdo al artículo 33° del Reglamento:

  La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, deferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la

forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Las diferencias temporales son las divergencias que existen entre el importe en libros del balance general, que obligarán a los contribuyentes hacer el ajuste del resultado tanto contable como tributario en la declaración jurada anual. (SUNAT, Cartilla de Instrucciones, 2018)

2.2.2 Definiciones conceptuales

La NIC 38 define los siguientes conceptos:

- **Activo:** es un recurso que:
  - Es controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados y;
  - Del cual la entidad espera obtener beneficios económicos futuros.
- **Activos monetarios:** son considerados el dinero en efectivo como otros activos de los cuales se van a recibir cantidades fijas o indeterminadas de dinero.
- **Activo intangible:** Es un activo identificable de carácter no monetario y no tiene apariencia física.
- **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 de efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada para poder adquirir un activo durante su adquisición, construcción o cuando resulte aplicable.
- **Desarrollo:** es la aplicación de los resultados de la investigación o similares para la producción de materiales, dispositivos, métodos y otros, que sean antes del comienzo de su producción o su utilización comercial.

- **Importe depreciable:** es el costo de un activo, u otro importe que lo haya reemplazado, menos su valor residual.
- **Importe en libros:** es el importe por el cual un activo es reconocido en el estado de situación financiera, después de deducirse la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas del mismo.
- **Investigación:** es todo aquel estudio original y planificado emprendido cuya finalidad es obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.
- **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 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 importe que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por vender un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición.
- **Valor residual de un activo intangible:** es el importe estimado que la entidad podría obtener de un activo intangible por su disposición, luego de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviese ya la edad y condición esperadas al término de su vida útil.
- **La vida útil se define como:**

  - es el periodo por el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o

  - el número de unidades de producción o similares que se espera recibir del mismo por parte de la entidad.

2.3 Formulación de hipótesis

2.3.1 Hipótesis principal

La implementación de la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente incide favorablemente en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L.

2.3.2 Hipótesis específicas

- Al implementar la NIC 38 en el desarrollo de un activo generado internamente se reconocen los costos que forman parte de la fase de investigación y la fase de desarrollo que indicen en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018
- Al implementar la NIC 38 se realiza el reconocimiento inicial del activo intangible generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018
- La amortización del activo intangible generado internamente en un solo periodo genera una disminución del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018

CAPITULO III
METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

3.1 Diseño metodológico

3.1.1 Tipo de investigación

La presente investigación tiene la metodología descriptiva, explicativa, documental y estudio de caso, porque se conocerá la aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente para la adecuada determinación del Impuesto a la Renta.

a) **Descriptivo. –** Este tipo de investigación tiene la capacidad de seleccionar las características fundamentales del objeto de estudio y su descripción detallada de las partes, categorías o clases de ese objeto. (Bernal Torres, 2010)
   En la presente investigación se trabaja sobre la realidad y como principal característica tiene la interpretación de la NIC 38 Activos Intangibles para determinar correctamente el Impuesto a la Renta.
b) **Documental. –** Este tipo de investigación consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas, o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio.
   En esta investigación se está tomando la NIC 38 y la Ley del Impuesto a la Renta. (Bernal Torres, 2010)
c) **Estudio de Caso. –** El objetivo del estudio caso es estudiar en profundidad o en detalle una unidad de análisis específica, tomada de un universo poblacional.
   Los estudios de caso, como método de investigación, involucran aspectos descriptivos y explicativos de los temas objeto de estudio, pero además utilizan información tanto cualitativa como cuantitativa. Además, como anuncia Cerda, aunque estos estudios ponen énfasis

en el trabajo de campo, es imprescindible contar con un marco de referencia teórico, relacionado con los temas relevantes que los guían, para analizar e interpretar la información recolectada. (Bernal Torres, 2010)

3.1.2 Nivel de investigación

a) **Explicativo.–** La investigación explicativa tiene como fundamento la prueba de hipótesis y busca que las conclusiones lleven a la formulación o contraste de leyes o principios científicos. La investigación explicativa se analizan causas o efectos de la relación entre variables. (Bernal Torres, 2010)

3.1.3 Técnicas e instrumentos

TÉCNICAS	INSTRUMENTOS
Observación sistemática.	Ficha de Observación.
Análisis de contenido.	NIC 38 Activos Intangibles Ley del Impuesto a la Renta Declaración Jurada Anual
Casuística.	Casos Prácticos.

3.2 Población y muestra

3.2.1 Población

De acuerdo a (Bernal Torres, 2010) la población es “el conjunto de todas las unidades de muestreo”.

Esta investigación al ser un estudio caso, podemos inferir que la población es la misma empresa.

- La empresa A & M Servicentro S.R.L.

3.2.1 Muestra

Es la parte de la población que se selecciona, de la cual se obtiene la información para el desarrollo del estudio y sobre la cual se efectuarán la medición y lo observación de las variables objeto de estudio. (Bernal Torres, 2010).

- La empresa A & M Servicentro S.R.L.

3.3 Fuentes de información

3.3.1 Primaria

- Empresa A & M Servicentro S.R.L.
- Declaración Jurada Anual
- Libros de Activos

3.3.2 Secundaria

- Tesis relacionadas al tema de investigación
- Páginas web
- Libros de NIC´s
- Libros de Impuesto a la Renta

3.4 Operacionalización de las variables

3.4.1 Variable independiente

VARIABLE INDEPENDIENTE	INDICADORES
NIC 38 Activos Intangibles	• Fase de investigación y fase de desarrollo • Reconocimiento Inicial. • Asientos contables

3.4.2 Variable dependiente

VARIABLE DEPENDIENTE	INDICADORES
Determinación del Impuesto a la Renta	• Renta de tercera categoría • Principio de Causalidad • Amortización

3.5 Campo de verificación

3.5.1 Ubicación espacial

- Arequipa

3.5.2 Ubicación temporal

- Año 2018

3.5.3 Unidad de estudio

a) **Unidad de universo**: 01 entidad.
b) **Unidad de muestra:** 01 entidad de la muestra.

3.5. 4 Línea de investigación

- NIIF y Tributaria

3.6 Estrategia de recolección de datos

3.6.1 Organización

- Reunión con la gerente de la empresa.
- Reunión con los representantes de las áreas de la empresa.
- Coordinación con los trabajadores del área contable.

3.6.2 Recursos

a) **HUMANOS:** Gerente, Jefes de áreas, contador, asistentes
b) **MATERIALES**: Computadora, impresora, escritorio, útiles de oficina (lápiz, borrador, correctos, hojas bond, archivadores), etc.
c) **ECONÓMICO**: Autofinanciado.

CAPITULO IV
APLICACIÓN PRÁCTICA

4.1 Empresa A & M Servicentro S.R.L.

Es una empresa comercializadora de hidrocarburos dedicada a la venta de combustibles líquidos, actualmente la empresa cuenta con dos sucursales. Se ofrecen productos de calidad que satisfacen la necesidad de los clientes.

La empresa se encuentra en el régimen general del impuesto a la renta, cuenta con 15 trabajadores en planilla y actualmente se encuentra obligado a llevar: Registro de ventas e ingresos, registro de compras, libro diario, libro mayor, libro de inventarios y balances, libro caja y bancos, libro de retenciones, registro de activos fijos, registro de inventario permanente en unidades físicas, registro de inventario permanente valorizado.

A pedido del titular de la empresa en estudio la razón social ha sido cambiada para todos los efectos, por un tema de confidencialidad de la información. Es por ello que se decidió denominarla: A & M Servicentro S.R.L. para poder referirnos a dicha empresa.

4.2 Visión de la empresa

Ser reconocida en nuestro rubro de negocios como una empresa solida identificada con nuestros clientes, capaz de brindar un servicio de calidad, sostenido y de garantía.

4.3 Misión de la empresa

Brindar servicios de calidad destacada e ideal, manteniendo la satisfacción de nuestros clientes, respetando el medio ambiente y velando por la seguridad de nuestro personal.

4.4 Valores de la empresa

- Respeto
- Integridad
- Puntualidad en las entregas
- Responsabilidad
- Excelencia
- Competitividad

4.5 Organigrama de la empresa

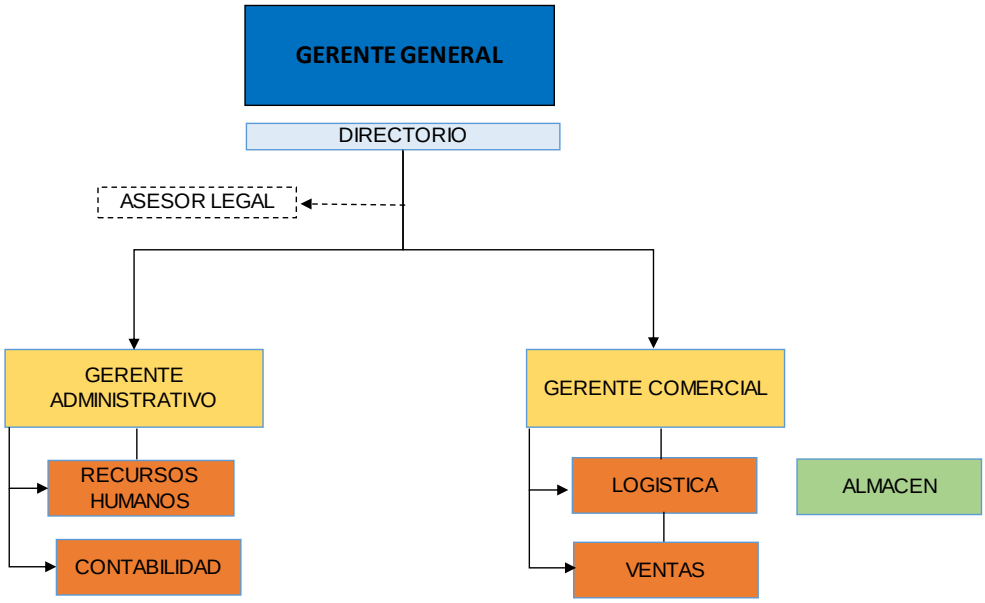

Gráfico 13

Organigrama de la empresa

Fuente: Elaboración propia. En base a la empresa A & M Servicentro S.R.L., 2018

4.6 Aplicación práctica

A continuación, se muestra el Estado de Situación de la empresa A & M Servicentro S.R.L. al 01 de enero del 2018 y se propone algunas casuísticas para ser aplicadas.

A & M SERVICENTRO S.R.L.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
Al 01 de enero del 2018
(Expresado en Soles)

ACTIVO		PASIVO Y PATRIMONIO	
Activo Corriente		**Pasivo Corriente**	
Efectivo y Equivalente de Efectivo	230,024.00	Trib. y ap. al sist. de pens. y salud por pagar	194,923.00
Cuentas por Cobrar Comerciales	159,382.00	Remuneraciones y Participaciones por Pagar	18,293.00
Cuentas por Cobrar Diversas	342,494.00	Cuentas por pagar comerciales	232,323.00
Gastos pagados por anticipado	-	Otras Cuentas por Pagar	72,668.31
Cobranza Dudosa	7,892.00	**Total Pasivo Corriente**	**518,207.31**
Mercaderia	124,092.00		
Total Activo Corriente	863,884.00	**Pasivo no Corriente**	
		Deudas a largo plazo	-
		Impuesto la la Renta y Participaciones Diferidos Pasivo	-
		Total Pasivo no Corriente	-
Activo no Corriente		**Total Pasivo**	**518,207.31**
Inmuebles Maquin. y E.	223,412.00		
Depreciación Acumulada	-23,539.00	**PATRIMONIO**	
Otros Activos	5,933.01	Capital	30,000.00
Total Activo no Corriente	205,806.01	Resultados Acumulados	198,893.70
		Resultados del Ejercicio	322,589.00
		Total Patrimonio	551,482.70
TOTAL ACTIVO	**1,069,690.01**	**TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO**	**1,069,690.01**

ENUNCIADO CASO N°1

Con fecha 01/02/2018, la empresa A & M Servicentro S.R.L. contrata a dos Ingenieros de sistemas para la investigación para implementar un software para un mejor control de los movimientos de la empresa, para lo cual se estableció el siguiente cronograma, que incluyen dos fases necesarias para la implementación que son: la fase de investigación y la fase de desarrollo.

CRONOGRAMA					
DESCRIPCIÓN DE LA TAREA	**FEBRERO**	**MARZO**	**ABRIL**	**MAYO**	**Fase**
Inicio					Investigación
- Análisis de requisitos	x				
- Estudio del programa	x	x			
Planificación					
- Planificación del proyecto		x			
Ejecución					Desarrollo
- Capacitación al Personal				x	
- Configuración e instalación del E.R.P.			x	x	
Evaluación					
- Evaluación				x	

- **FASE DE INVESTIGACIÓN:**

El presupuesto que se ha asignado para la fase de investigación incluye los siguientes gastos que se detallan a continuación:

FASE DE INVESTIGACIÓN				
PRESUPUESTO	**UNIDAD**	**PRECIO**	**CANTIDAD**	**TOTAL**
1. Recursos humanos				
Samuel Herrera Muñoz	Persona	5,000.00	1	5,000.00
Kelly Fernández Puma	Persona	4,500.00	1	4,500.00
2. Recursos Materiales				
- Papel bond	Millar	15.00	1	15.00
- Lapiceros	Caja	12.00	2	24.00
3. Recurso Técnicos				
- Computadora	Unidad	0.00	1	0.00
- Impresora	Unidad	0.00	1	0.00
Total				**9,539.00**

DESARROLLO CONTABLE:

a) Con fecha 01/02/2018 la empresa A & M Servicentro S.R.L. realiza la compra de los útiles de escritorio que se solicitó en el presupuesto para la fase de investigación que son necesarios para la implementación del software, el valor de la factura es de 33.05 más IGV según la factura electrónica F001-1325, cancelándose la factura mediante una transferencia de la Cuenta Corriente en soles.

Para esta operación, los asientos contables son:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
65		Otros gastos de gestión	33.05	
	656	Suministros		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar	5.95	
	40111	IGV - Cuenta Propia		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros		39.00
	4212	Emitidas		
		01/02/2018 Por la compra de los útiles de escritorio según F/ F001-1325		
		----------x----------		
25		Materiales auxiliares suministros y repuestos	33.05	
	2524	Otros suministros		
61		Variación de existencias		33.05
	6132	Suministros		
		01/02/2018 Por el ingreso de los útiles de escritorio a almacén		
		----------x----------		
61		Variación de existencias	33.05	
	6132	Suministros		
25		Materiales auxiliares suministros y repuestos		33.05
	2524	Otros suministros		
		01/02/2018 Por la salida de los útiles de escritorio del almacén		

		----------x----------		
94		Gastos de administración	33.05	
	941	Gastos de administración		
79		Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		33.05
	791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
		01/02/2018 Por la aplicación al centro de costos y gastos		
		----------x----------		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros	39.00	
	4212	Emitidas		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		39.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		01/02/2018 Por el pago de los útiles de escritorio según F/ F001-1325		

b) Con fecha 31/03/2018 los ingenieros encargados de la implementación del software emiten sus recibos de honorarios a la empresa A & M Servicentro S.R.L. por el concepto de estudio del programa a implementar.

Los recibos de honorarios emitidos son el número E001-0068 por el monto de 5,000.00 soles y el recibo E001-0034 por 4,500.00 soles, la cancelación se realizó mediante una transferencia de la Cuenta Corriente soles.

Los asientos contables de esta operación son:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
63		Gastos de servicios prestados por terceros	5,000.00	
	6326	Investigación y desarrollo		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar		400.00
	40172	Renta de cuarta categoría		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros		4,600.00
	4241	Honorarios por pagar		
		31/03/2018 Por la provisión del recibo de honorarios E001-68		
		----------x----------		
94		Gastos de administración	5,000.00	
	941	Gastos de administración		
79		Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		5,000.00
	791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
		31/03/2018 Por la aplicación al centro de costos y gastos		

		----------x----------		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros	4,600.00	
	4241	Honorarios por pagar		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		4,600.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		31/03/2018 Por la cancelación del recibo de honorarios		
		----------x----------		
63		Gastos de servicios prestados por terceros	4,500.00	
	6326	Investigación y desarrollo		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar		360.00
	40172	Renta de cuarta categoría		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros		4,140.00
	4241	Honorarios por pagar		
		31/03/2018 Por la provisión del recibo de honorarios E001-34		
		----------x----------		
94		Gastos de administración	4,500.00	
	941	Gastos de administración		
79		Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		4,500.00
	791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
		31/03/2018 Por la aplicación al centro de costos y gastos		
		----------x----------		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros	4,140.00	
	4241	Honorarios por pagar		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		4,140.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		31/03/2018 Por la cancelación del recibo de honorarios		

COMENTARIO

De acuerdo al párrafo 54 de la NIC 38 Activos Intangibles en la fase de investigación, los desembolsos por investigación se reconocerán como gastos del periodo en que se incurran.

Según el párrafo 55 de la NIC 38, señala que, en la fase de investigación de un proyecto interno, la entidad no puede demostrar que exista un activo intangible que pueda generar probables beneficios en el futuro, por lo cual, los desembolsos correspondientes se reconocerán como gastos en el momento que se produzcan.

- **FASE DE DESARROLLO**

El presupuesto para la implementación del software en la fase de desarrollo contiene los siguientes conceptos:

FASE DE DESARROLLO				
PRESUPUESTO	**UNIDAD**	**PRECIO**	**CANTIDAD**	**TOTAL**
1. Recursos humanos				
Samuel Herrera Muñoz	Persona	7,000.00	1	7,000.00
Kelly Fernández Puma	Persona	6,700.00	1	6,700.00
2. Recurso Técnicos				
Software				
- Desarrollo del E.R.P.	Unidad	65,000.00	1	65,000.00
3. Capacitación				
Samuel Herrera Muñoz	Persona	2,500.00	1	2,500.00
Kelly Fernández Puma	Persona	2,000.00	1	2,000.00
Total				**78,700.00**

El 31/05/2018 se finaliza la etapa de desarrollo de la implementación del software E.R.P. en la empresa A & M Servicentro S.R.L.

DESARROLLO CONTABLE:

a) Con fecha 31/05/2018 los ingenieros encargados de la implementación del software emiten sus recibos de honorarios de acuerdo a lo establecido en el presupuesto para la fase de desarrollo, por el concepto de Implementación del Software E.R.P., los recibos emitidos son el E001-0069 por el monto de 7,000.00 soles y el recibo E001-0035 por el monto de 6,700.00 soles.
Los recibos de honorarios han sido cancelados mediante una transferencia bancaria de la Cuenta Corriente en soles.

Los asientos contables para esta operación son:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
63		Gastos de servicios prestados por terceros	7,000.00	
	6326	Investigación y desarrollo		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar		560.00
	40172	Renta de cuarta categoría		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros		6,440.00
	4241	Honorarios por pagar		
		31/05/2018 Por los servicios prestados de asesoría y consultoría con RH E001-69		
		----------x----------		
34		Intangibles	7,000.00	
	3439	Programas informáticos en curso		
72		Producción del activo inmovilizado		7,000.00
	7231	Programas de computadora (software)		
		31/05/2018 Por la activación de los desembolsos en la fase de desarrollo		
		----------x----------		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros	6,440.00	
	4241	Honorarios por pagar		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		6,440.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		31/05/2018 Por la cancelación del recibo de honorarios E001-69		
		----------x----------		
63		Gastos de servicios prestados por terceros	6,700.00	
	6326	Investigación y desarrollo		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar		536.00
	40172	Renta de cuarta categoría		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros		6,164.00
	4241	Honorarios por pagar		
		31/05/2018 Por los servicios prestados de asesoría y consultoría con RH E001-35		
		----------x----------		
34		Intangibles	6,700.00	
	3439	Programas informáticos en curso		
72		Producción del activo inmovilizado		6,700.00
	7231	Programas de computadora (software)		
		31/05/2018 Por la activación de los desembolsos en la fase de desarrollo		

		----------x----------		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros	6,164.00	
	4241	Honorarios por pagar		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		6,164.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		31/05/2018 Por la cancelación del recibo de honorarios E001-35		

COMENTARIO:

De acuerdo al párrafo 66 de la NIC 38, el costo de un activo intangible generado internamente, comprenderá todos los costos atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

b) Con fecha 31/05/2018 se concluye la implementación del software para la gestión de la empresa A & M Servicentro S.R.L, se recepcionó la factura electrónica F001-0352 por concepto de culminación del desarrollo software generado internamente por un precio de 65,000.00 soles incluido I.G.V, cancelándose la factura con una transferencia bancaria de la cuenta corriente en soles.

Los asientos contables de esta operación son:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
63		Gastos de servicios prestados por terceros	55,084.80	
	6326	Investigación y desarrollo		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar	9,915.20	
	40111	IGV - Cuenta Propia		
46		Cuentas por pagar diversas - terceros		65,000.00
	4655	Intangibles		
		31/05/2018 Por la producción del software E.R.P. según F/F001-0352		

		----------x----------		
34		Intangibles	55,084.80	
	3439	Programas informáticos en curso		
72		Producción del activo inmovilizado		55,084.80
	7231	Programas de computadora (software)		
		31/05/2018 Por la activación de los desembolsos en la fase de desarrollo		
		----------x----------		
46		Cuentas por pagar diversas - terceros	65,000.00	
	4655	Intangibles		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		65,000.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		31/05/2018 Por la cancelación de la factura F001-0352		

COMENTARIO:

Según en el párrafo 57 de la NIC 38, un activo intangible surgido del desarrollo (o de la fase de desarrollo de un proyecto interno) se reconocerá como tal sí, 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.

c) Con fecha 31/05/2018 los ingenieros de sistemas emiten sus recibos de honorarios correspondientes a la capacitación que se le ha dado al personal de la empresa A & M Servicentro S.R.L. que ha de utilizar el Software implementado.

Los recibos de honorarios emitidos son el E001-0070 por el monto de 2,500.00 soles y el recibo E001-0036 por el monto de 2,000 soles, ambos son por el concepto de capacitación al personal. La cancelación de ambos recibos se realizó mediante una transferencia en la Cuenta Corriente en soles de la empresa.

Los asientos contables de esta operación son:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
63		Gastos de servicios prestados por terceros	2,500.00	
	6329	Otros		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar		200.00
	40172	Renta de cuarta categoría		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros		2,300.00
	4241	Honorarios por pagar		
		31/05/2018 Por la provisión del recibo de honorarios E001-70		
		----------x----------		
94		Gastos de administración	2,500.00	
	941	Gastos de administración		
79		Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		2,500.00
	791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
		31/05/2018 Por la aplicación al centro de costos y gastos		
		----------x----------		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros	2,300.00	
	4241	Honorarios por pagar		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		2,300.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		31/05/2018 Por la cancelación del recibo de honorarios E001-70		

		----------x----------		
63		Gastos de servicios prestados por terceros	2,000.00	
	6329	Otros		
40		Trib. Contraprest. Y aportes al Sist. De Pensiones y Salud por Pagar		160.00
	40172	Renta de cuarta categoría		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros		1,840.00
	4241	Honorarios por pagar		
		31/05/2018 Por la provisión del recibo de honorarios E001-36		
		----------x----------		
94		Gastos de administración	2,000.00	
	941	Gastos de administración		
79		Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		2,000.00
	791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
		31/05/2018 Por la aplicación al centro de costos y gastos		
		----------x----------		
42		Cuentas por pagar comerciales terceros	1,840.00	
	4241	Honorarios por pagar		
10		Efectivo y equivalentes de efectivo		1,840.00
	10413	Banco Scotiabank MN		
		31/05/2018 Por la cancelación del recibo de honorarios E001-36		

COMENTARIO

De acuerdo al párrafo 67 y al inciso c) de la NIC 38 Activos Intangibles, el siguiente concepto no es un componente del costo de un activo intangible generado internamente:

c) Los desembolsos de formación al personal que ha de trabajar con el activo.

Además de acuerdo al párrafo 69 en el inciso b) de la NIC 38, los desembolsos que se reconocen como un gasto en el momento en que se incurren se encuentran:

b) Los desembolsos por actividades formativas

ENUNCIADO CASO N° 2

El 31/05/2018 se culmina la implementación del software en la empresa para la mejora de la gestión y control, el software E.R.P. cumple con los criterios del reconocimiento inicial según la NIC 38 Activos Intangibles.

Los desembolsos realizados y reconocidos en la fase de desarrollo del activo generado internamente en la por la empresa A & M Servicentro S.R.L. de acuerdo a la NIC 38 son los siguientes:

N°	Descripción	Total S/	Costo	Gasto
1	Asesoría	13,000.00	13,000.00	
2	Software	55,084.80	55,084.80	
3	Capacitación	4,500.00		4,500.00
TOTAL		**72,584.80**	**68,084.80**	**4,500.00**

Se procede a realizar el asiento de activación del Software E.R.P. para que entre en funcionamiento en la empresa A & M Servicentro S.R.L.

El asiento contable del reconocimiento inicial es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
34		Intangibles	68,084.80	
	34321	Costo		
34		Intangibles		68,084.80
	3439	Programas informáticos en curso		
		31/05/2018 Por la activación del Software E.R.P.		

COMENTARIO:

De acuerdo a la NIC 38 Activos Intangibles en el párrafo 21, un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

a) Es probable que los beneficios económicos futuros que se le han atribuido al mismo fluyan en la entidad; y

b) El costo del activo puede ser medido de forma fiable.

ENUNCIADO CASO N° 3

a) Con fecha 01/06/2018 se aprobó por la gerencia de la empresa A & M Servicentro S.R.L. que el software E.R.P. implementado para la mejora de la gestión y control, tendrá una vida útil finita de 5 años.

Para realizar el cálculo financiero de la amortización del intangible tenemos el siguiente cuadro:

SOFTWARE E.R.P.	
Fecha de inicio	01/06/2018
Vida útil	5 años
Método de amortización	Lineal

COMENTARIO

Según el párrafo 97 de la NIC 38 Activos intangibles, el método de amortización utilizado reflejará el padrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si este padrón no pudiera ser determinado de manera fiable se adoptará el método lineal de amortización.

b) Con fecha 01/06/2018 se inicia el funcionamiento del Software E.R.P. en la empresa A & M Servicentro S.R.L., por lo cual se comienza a realizar la amortización del activo intangible.

SOFTWARE E.R.P.	
Fecha de inicio	01/06/2018
Vida útil	5 años
Método de amortización	Lineal
Valor del activo intangible	68,084.80
Amortización anual	13,616.96
Amortización mensual	1,134.75

La amortización contable acumulada por los 7 meses desde el 01/06/2018 al 31/12/2018 es por el monto de 7,943.23.

El asiento contable de esta operación es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
68		Valuación y deterioro de activos y provisiones	7,943.23	
	68213	Programas de computadora (Software)		
39		Depreciación, amortización y agotamiento acumulados		7,943.23
	39213	Programas de computadora (Software)		
		31/12/2018 Por la amortización del software por los 7 meses.		
		----------x----------		
94		Gastos de administración	7,943.23	
	941	Gastos de administración		
79		Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		7,943.23
	791	Cargas imputables a cuentas de costos y gastos		
		31/12/2018 Por la aplicación al centro de costos y gastos		

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DE ACUERDO A LA NORMA TRIBUTARIA SOBRE LA NIC 38 ACTIVOS INTANGIBLES

En el inciso g) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta indica que: “No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años.”

Para el activo intangible de la empresa A & M Servicentro se ha determinado que contablemente tendrá una vida útil de 5 años, pero según lo establecido en el artículo 44° de la L.I.R. este activo intangible podrá ser amortizado en 1 o en 10 años, por lo cual se decidió que tributariamente se aplicará el gasto en un solo ejercicio.

APLICACIÓN DE LA NIC 12 – Impuesto a las ganancias

SOFTWARE E.R.P.	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIFERENCIA TEMPORAL
Fecha de inicio	01/06/2018	01/06/2018	
Vida útil	5 años	1 año	
Valor del activo intangible	68,084.80	68,084.80	
Amortización anual	13,616.96	68,084.80	
Amortización 7 meses	7,943.23	68,084.80	60,141.57

Como se observa, la amortización contable y la amortización tributaria del ejercicio 2018 son distintas, y de acuerdo a la aplicación de la NIC 12 (Impuesto a las Ganancias) se ha determinado la diferencia temporal y el pasivo tributario diferido para este ejercicio y para el 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023.

PARA EL AÑO 2018

SOFTWARE E.R.P.	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL	TIPO DE DIFERENCIA
Costo	68,084.80	68,084.80	0.00	
Amortización	(7,943.23)	(68,084.8)	-60,141.57	
	60,141.57	0.00	60,141.57	IMPONIBLE
		IR 29.5%	17,741.76	

BC>BT	**PASIVO TRIBUTARIO DIFERIDO**

El asiento contable del reconocimiento del pasivo tributario diferido es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
88		Impuesto a la renta	17,741.76	
	882	Impuesto a la renta - diferido		
49		Pasivo diferido		17,741.76
	4912	Impuesto a la renta diferido - Resultados		
		31/12/2018 Por el impuesto a la renta diferido imponible del ejercicio.		

PARA EL AÑO 2019

SOFTWARE E.R.P.	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
Costo	60,141.57	0.00	
Amortización	(13,616.96)	0.00	13,616.96
	46,524.61	0.00	13,616.96
		IR 29.5%	4,017.00

El asiento contable del impuesto a la renta diferido es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
49		Pasivo diferido	4,017.00	
	4912	Impuesto a la renta diferido - Resultados		
88		Impuesto a la renta		4,017.00
	882	Impuesto a la renta - diferido		
		31/12/2019 Por el impuesto a la renta diferido imponible del ejercicio.		

PARA EL AÑO 2020

SOFTWARE E.R.P.	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
Costo	46,524.61	0.00	
Amortización	(13,616.96)	0.00	13,616.96
	32,907.65	0.00	13,616.96
		IR 29.5%	4,017.00

El asiento contable del impuesto a la renta diferido es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
49		Pasivo diferido	4,017.00	
	4912	Impuesto a la renta diferido - Resultados		
88		Impuesto a la renta		4,017.00
	882	Impuesto a la renta - diferido		
		31/12/2020 Por el impuesto a la renta diferido imponible del ejercicio.		

PARA EL AÑO 2021

SOFTWARE E.R.P.	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
Costo	32,907.65	0.00	
Amortización	(13,616.96)	0.00	13,616.96
	19,290.69	0.00	13,616.96
		IR 29.5%	4,017.00

El asiento contable del impuesto a la renta diferido es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
49		Pasivo diferido	4,017.00	
	4912	Impuesto a la renta diferido - Resultados		
88		Impuesto a la renta		4,017.00
	882	Impuesto a la renta - diferido		
		31/12/2021 Por el impuesto a la renta diferido imponible del ejercicio.		

PARA EL AÑO 2022

SOFTWARE E.R.P.	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
Costo	19,290.69	0.00	
Amortización	(13,616.96)	0.00	13,616.96
	5,673.73	0.00	13,616.96
		IR 29.5%	4,017.00

El asiento contable del impuesto a la renta diferido es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
49		Pasivo diferido	4,017.00	
	4912	Impuesto a la renta diferido - Resultados		
88		Impuesto a la renta		4,017.00
	882	Impuesto a la renta - diferido		
		31/12/2022 Por el impuesto a la renta diferido imponible del ejercicio.		

PARA EL AÑO 2023

SOFTWARE E.R.P.	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	DIF. TEMPORAL
Costo	5,673.73	0.00	
Amortización	(5,673.73)	0.00	5,673.73
	0.00	0.00	5,673.73
		IR 29.5%	1,673.75

El asiento contable del impuesto a la renta diferido es:

CTA	DIVIS.	DENOMINACIÓN	DEBE	HABER
		----------x----------		
49		Pasivo diferido	1,673.75	
	4912	Impuesto a la renta diferido - Resultados		
88		Impuesto a la renta		1,673.75
	882	Impuesto a la renta - diferido		
		31/12/2023 Por el impuesto a la renta diferido imponible del ejercicio.		

CUADRO RESUMEN 2018-2023

PERIODO	BASE CONTABLE	BASE TRIBUTARIA	AJUSTE EN EL I.R.	DIFERENCIA AMORTIZACIÓN	IMPUESTO A LA RENTA DIFERIDO
2018	68,084.80	68,084.80			
	20%	100%			
	7,943.23	68,084.80	Deducción	60,141.57	-17,741.76
2019	13,616.96	0	Adición	13,616.96	4,017.00
2020	13,616.96	0	Adición	13,616.96	4,017.00
2021	13,616.96	0	Adición	13,616.96	4,017.00
2022	13,616.96	0	Adición	13,616.96	4,017.00
2023	5,673.73	0	Adición	5,673.73	1,673.75
Cierre del 2023	0.00	0.00			-0.00

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA

2018	
UTILIDAD CONTABLE	599,494.22
ADICIONES	
-Multas	
DEDUCCIONES	
-Amortización	(60,141.57)
UTILIDAD TRIBUTARIA	539,352.65
IR 29.5%	159,109.03
UTILIDAD NETA	**440,385.19**

A continuación, se muestran el Estado de Situación Financiera y el Estado de Resultados al 31/12/2018 en la empresa A & M Servicentro:

A & M SERVICENTRO S.R.L.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

Al 31 de diciembre del 2018 y 2017

(Expresado en Soles)

ACTIVO	2018	2017
Activo Corriente		
Efectivo y Equivalente de Efectivo	391,562.05	230,024.00
Cuentas por Cobrar Comerciales	119,692.08	159,382.00
Cuentas por Cobrar Diversas	55,632.85	342,494.00
Gastos pagados por anticipado	3,544.42	
Cobranza Dudosa	52,540.87	7,892.00
Mercaderia	141,982.27	124,092.00
Total Activo Corriente	764,954.54	863,884.00
Activo no Corriente		
Inmuebles Maquin. y E.	424,496.21	223,412.00
Depreciación Acumulada	-3,456.16	-23,539.00
Otros activos	43,597.01	5,933.01
Intangibles	68,084.80	
Amortización	-7,943.23	
Total Activo no Corriente	524,778.63	205,806.01
TOTAL ACTIVO	**1,289,733.17**	**1,069,690.01**

PASIVO Y PATRIMONIO	2018	2017
Pasivo Corriente		
Trib. y ap. al sist. de pens. y salud por pagar	176,275.89	194,923.00
Remuneraciones y Participaciones por Pagar	1,370.82	18,293.00
Cuentas por pagar comerciales	60,476.81	232,323.00
Otras Cuentas por Pagar	42,000.00	72,668.31
Pasivo por impuesto diferido	17,741.76	
Total Pasivo Corriente	**297,865.28**	**518,207.31**
Pasivo no Corriente		
Deudas a largo plazo	-	
Impuesto la la Renta y Participaciones Diferidos Pasivo	-	
Total Pasivo no Corriente	-	
Total Pasivo	**297,865.28**	**518,207.31**
PATRIMONIO		
Capital	30,000.00	30,000.00
Resultados Acumulados	521,482.70	198,893.70
Resultados del Ejercicio	440,385.19	322,589.00
Total Patrimonio	991,867.89	551,482.70
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	**1,289,733.17**	**1,069,690.01**

A & M SERVICENTRO S.R.L.
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES
Al 31 de diciembre del 2018 y 2017
(Expresado en Soles)

	2018	2017
VENTAS	6,518,402	4,492,302
Costo de ventas	-5,243,353	3,365,261
Utilidad Bruta	1,275,049	1,127,041
Gastos de Administración	-380,998	-395028
Gastos de Venta	-296,712	-253052
Utilidad Operativa	597,339	478,961
Ingresos Financieros	746	572
Gastos Financieros	-938	-820
Otros Ingresos	2,347	1,915
Utilidad antes de Impuestos	**599,494**	**480,628**
Impuesto a la Renta	-159,109	-158,039
Utilidad del Ejercicio	**440,385**	**322,589**

4.7 Verificación de la hipótesis

De acuerdo a la implementación de la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente y su incidencia en la determinación del impuesto a la renta se afirma las Hipótesis Principal y Específicas establecidas en la presente investigación:

Hipótesis Principal

La implementación de la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente incide favorablemente en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L., porque de acuerdo a la NIC 38 el activo intangible se amortiza a lo largo de su vida útil de 5 años, y tributariamente se amortizó en un solo periodo según el inciso g) del artículo 44° de la LIR, generando un pasivo diferido, disminuyendo la utilidad tributaria y como consecuencia el pago de menos impuesto a la renta por S/17,741.76 soles, lo cual fue favorable para la empresa.

Hipótesis específicas

- Al implementar la NIC 38 en el desarrollo de un activo generado internamente se reconocen los costos que forman parte de la fase de investigación y la fase de desarrollo que indicen en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018. Se ha determinado que los desembolsos de la fase de investigación son gastos y que los de la fase de desarrollo son reconocidos como costos por S/ 68,084.40 soles, con excepción los desembolsos de capacitación que son reconocidos como gasto por S/ 4,500 soles.
- Al implementar la NIC 38 se realiza el reconocimiento inicial del activo intangible generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018. Se ha reconocido el activo intangible internamente por S/

68,084.40 soles, porque cumple con los criterios para su reconocimiento inicial según la NIC 38.

- La amortización del activo intangible generado internamente en un solo periodo genera una disminución del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018. Al aplicar la amortización del activo intangible en un solo periodo genera una diferencia temporal debido que la amortización contable es distinta a la amortización tributaria, por S/ 60,141.57 soles determinándose un pasivo por impuesto diferido para este periodo por S/17,741.76 soles; generando una disminución en la utilidad tributaria y como consecuencia una disminución del impuesto a la renta a pagar en la empresa A & M Servicentro S.R.L.

CAPÍTULO V
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

PRIMERA. – La aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente en la empresa A & M Servicentro S.R.L., conllevo al reconocimiento como gasto la fase de investigación y el reconocimiento como costo la fase de desarrollo según los párrafos 51 y 52 de la NIC 38, finalizada la fase de desarrollo se tiene un software E.R.P. que va a generar beneficios económicos futuros y es medido con fiabilidad según el párrafo 21 de la NIC 38; el efecto que genera en la determinación del impuesto a la renta es el gasto por amortización, donde contablemente se amortiza a lo largo de su vida útil de 5 años, y tributariamente se amortizó en un solo periodo según el inciso g) del artículo 44° de la LIR, este proceso conllevó a utilizar la NIC 12 como enlace de lo contable y lo tributario, generando un pasivo diferido, disminuyendo la utilidad tributaria y como consecuencia el pago de menos impuesto a la renta por S/ 17,741.76 soles lo cual fue favorable para la empresa.

SEGUNDA. – Se ha determinado de acuerdo a la NIC 38 en el desarrollo de un activo generado internamente en la empresa A & M Servicentro S.R.L. que los desembolsos que se han realizado en la Fase de Investigación han sido reconocidos como gasto debido a que la entidad no podría demostrar que exista un activo intangible que pueda generar beneficios económico en el futuro, y los desembolsos que se han realizado en la Fase de Desarrollo del Software E.R.P. han sido reconocido como costos por S/ 68,084.80 soles ya que estos son necesarios para crear, producir y preparar el activo y pueda operar de la forma prevista en la empresa, a excepción de los desembolsos por las capacitaciones por S/ 4,500.00 soles han sido reconocidos como gasto debido a que el párrafo 67 y al inciso c) de la NIC 38 Activos Intangibles, el siguiente concepto no es un componente del costo de un activo intangible generado internamente: los desembolsos de formación al personal que ha de trabajar con el activo.

TERCERA. – El reconocimiento inicial del activo intangible generado internamente de la empresa A & M Servicentro S.R.L. ha sido reconocido de acuerdo a los criterios señalados en el párrafo 21 de la NIC 38, el Software E.R.P. generará beneficios económicos futuros y además el costo de este activo intangible puede ser medido con fiabilidad. El activo intangible generado internamente en la empresa A & M Servicentro S.R.L. ha sido reconocido por S/ 68,084.80 soles.

CUARTA. – El efecto tributario de aplicar la amortización del activo intangible en un solo periodo de acuerdo al inciso g) del artículo 44° de la L.I.R., genera una diferencia temporal debido que la amortización contable es distinta a la amortización tributaria, por S/ 60,141.57 soles determinándose un pasivo por impuesto diferido para este periodo por S/17,741.76 soles; generando una disminución en la utilidad tributaria y como consecuencia una disminución del impuesto a la renta a pagar en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.

5.2 Recomendaciones

PRIMERA. – Se recomienda la implementación de la NIC 38 Activos intangibles en las empresas, debido a la importancia que tienen los activos intangibles pues estos generan beneficios económicos futuros y además pueden ser medidos con fiabilidad, también es importante que las empresas analicen y estudien los activos generados internamente, para reconocer correctamente el costo del activo, como también las incidencias contables y tributarias que estos activos pueden generar en la determinación del impuesto a la renta en la empresa.

SEGUNDA. – Como profesionales contables debemos identificar de acuerdo a la NIC 38 Activos Intangibles las dos fases necesarias para la creación de un proyecto interno, que son las fases de investigación y la fase de desarrollo, y además es importante que los contadores deben reconocer que desembolsos forman parte del costo y que desembolsos son gasto con la finalidad de determinar correctamente el costo del activo intangible generado internamente.

TERCERA. – Se recomienda que los contadores y su equipo conjuntamente deben analizar, evaluar y aplicar en base a su experiencia los criterios del reconocimiento inicial de los activos intangibles de acuerdo a la NIC 38, porque de ello dependerá que se genere un activo en la empresa.

CUARTA. – Es recomendable que el contador de la empresa tenga en cuenta los efectos contables y tributarios al aplicar la amortización acelerada, y además debe considerar que necesita de otros escudos fiscales para los siguientes años para que contrarreste las adiciones por la amortización realizada en un solo periodo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alva Mateucci, M. (01 de 03 de 2012). *El impuesto a la renta y sus teorias que determinan su afectación.* Obtenido de http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/el-impuesto-a-la-renta-y-las-teorias-que-determinan-su-afectacion/

Álvarez Barros, P. K., & Ortiz Torres, D. I. (2014). *Impacto de la aplicación de la NIC 38 ¨Marcas¨ en el sector empresarial de la ciudad de Cuenca. Tratamiento contable y legalidad al respecto en el año 2012.* Cuenca, Ecuador: Universidad de Cuenca.

Baena, E. (15 de Noviembre de 2010). *Aprendeeconomía*. Obtenido de https://aprendeconomia.com/2010/11/15/1-clases-de-empresas/

Barrantes Santos, F. (06 de 05 de 2016). *Sinergia e innovación.* Obtenido de https://blogs.upc.edu.pe/sinergia-e-innovacion/conceptos/que-son-las-normas-internacionales-de-informacion-financiera-niif-y

Bejarano Alvarez, A. (2018). *Tratamiento Contable de los derechos de pase de futbolistas propios y adquiridos en los Clubes de fútbol profesional del Perú Arequipa 2017.* Arequipa Perú: Universidad Católica San Pablo.

Bernal Torres, C. A. (2010). *Metodología de la Investigación.* Colombia: Pearson.

Cuno Platero, O. E. (2017). *El planeamiento tributario como herramienta para el ahorro de recursos en la determinación del Impuesto a la Renta de la empresa Servi Llantas S.A.C. Año 2017.* Arequipa, Perú: Universidad Nacional de San Agustín.

Economía, S. (09 de 09 de 2016). *https://www.economiasimple.net/glosario/empresa.* Recuperado el 23 de 08 de 2019, de https://www.economiasimple.net/glosario/empresa.

Gestión. (29 de 03 de 2019). *https://gestion.pe/*. Obtenido de Gestión: https://gestion.pe/tu-dinero/impuesto-renta-calcular-cuarta-quinta-categoria-sunat-peru-tributos-nnda-nnlt-248985-noticia/

Guevara Alavedra, G. A., & Pineiro Paiva, L. A. (2019). *NIC 38: Activos Intangibles y su Impacto FInanciero y Tributario en las Empresas de Tecnologías Informáticas en el distrito de San Isidro, año 2018.* Lima, Lima: Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.

I.A.S.B., I. A. (2004). Norma Internacional de Contabilidad 38 Activos Intangibles. En I.A.S.. Lima: Ministerio de Economía y Finanzas. Obtenido de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/NIC_038_2014.pdf

Llave Pauccara, A. (2017). *El Planeamiento tributario y su incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta en la empresa Arequipa Motors S.A. Año 2016.* Arequipa: Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa.

Loret de Mola Cobarrubias, V. M. (2014). *Efecto de los activos intangilbles y su incidencia en el valor económico de las empresas del Sector Minero en el Perú (2004-2013).* Lima, Perú: Universidad de San Martín de Porres.

Martínez Ferreira, M. (19 de 06 de 2006). *Gestiopolis*. Obtenido de https://www.gestiopolis.com/normas-internacionales-de-contabilidad-y-financieras-nic-niif-y-dna/

Pacífico, I. (11 de 06 de 2015). Reconocimiento contable del gasto por depreciación, amortización y agotamiento de los activos inmovilizados. *Actualidad Empresarial*.

Pallares Villegas, Z., Romero Buj, D., & Herrera, H. M. (2005). *Hacer empresa: Un reto (4ta Edición).* Fondo Editorial Nueva Empresa.

Panibra Flores, O. (07 de 04 de 2016). *Información de carácter tributario y contable; análisis de normas tributarias e información de interés para las empresas*. Obtenido de http://blog.pucp.edu.pe/blog/tributosyempresa/2016/04/07/dejan-sin-efecto-la-obligacion-de-presentar-estados-financieros-a-empresas-que-no-coticen-en-la-bolsa-de-valores/

Pedrosa, S. J. (2020). *Ecomipedia.* Obtenido de https://economipedia.com/definiciones/amortizacion-contable.html

Perucontable. (24 de 10 de 2017). Obtenido de https://www.perucontable.com/empresa/que-es-la-amortizacion/

Rondoy Palomino, P. K. (2018). *Incidencia de la NIC 38 Activos Intangibles en la situación económica y financiera en la empresa Alicorp, en el periodo 2014-2015 en el distrito de Piura,2017.* Piura, Perú: Universidad Nacional de Piura.

SUNAT. (2005). *Informe N° 252-2005-SUNAT/2B0000.* Obtenido de http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2005/oficios/i2522005.htm

SUNAT. (28 de Junio de 2011). *Informe N° 080-2011-SUNAT/2B0000.* Obtenido de http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2011/informe-oficios/i080-2011.pdf

SUNAT. (2018). *Cartilla de Instrucciones.* Obtenido de https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/423074/Cartilla_Tercera_Categor%C3%ADa_2018.pdf

SUNAT. (s.f). *Ley del Impuesto a la Renta, artículo 8°*. Obtenido de http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-a-la-renta-empresas/regimen-general-del-impuesto-a-la-renta-empresas/concepto-del-impuesto-a-la-renta-regimen-general

Totoy Sinalín, C. (2017). *La NIC 38 y el registro contable de los activos intangibles de las PYMES del sector manufacturero provincia del Tungurahua.* Ambato, Ecuador: Universidad Técnica de Ambato.

Zeballos, Z. E. (2012). *Contabilidad General (Novena Edición).* Arequipa, Perú: Ediciones Erly.

Zuñiga Delgado, M. F. (2014). *Aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles y su impacto dentro de los estados financieros de una empresa embotelladora de agua de reconocido prestigio ecuatoriano.* Guayaquil, Ecuador: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

ANEXOS

ANEXO 1: MATRIZ DE CONSISTENCIA

TÍTULO: "IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 38 ACTIVOS INTANGIBLES EN EL DESARROLLO DE UN ACTIVO GENERADO INTERNAMENTE Y SU INCIDENCIA EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA. CASO: A & M SERVICENTRO S.R.L. AREQUIPA 2018"

Problemas	Objetivos	Hipótesis	Variables e Indicadores
PROBLEMA PRINCIPAL:	**OBJETIVO PRINCIPAL:**	**HIPÓTESIS PRINCIPAL:**	**VARIABLE INDEPENDIENTE**
¿De qué manera incide la implementación de la NIC 38 activos intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente en la determinación del impuesto a la renta Caso: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?	Determinar cómo incide la implementación de la NIC 38 activos intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente en la determinación del impuesto a la renta Caso: A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.	La implementación de la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo de un activo generado internamente incide favorablemente en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L.	Implementación de la NIC 38 Activos Intangibles **Indicadores** - Fase de investigación y fase de desarrollo - Reconocimiento Inicial - Asientos contables

PROBLEMAS ESPECÍFICOS:	OBJETIVOS ESPECÍFICOS:	HIPÓTESIS ESPECÍFICAS:	VARIABLE DEPENDIENTE
a) ¿Qué costos forman parte de la fase de investigación y la fase de desarrollo según la NIC 38 en el desarrollo del activo generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?	a) Determinar los costos que forman parte de la fase de investigación y la fase de desarrollo según la NIC 38 Activos Intangibles en el desarrollo del activo generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.	a) Al implementar la NIC 38 en el desarrollo de un activo generado internamente se reconocen los costos que forman parte de la fase de investigación y la fase de desarrollo que indicen en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018	Determinación del impuesto a la renta **Indicadores** - Renta de tercera categoría - Principio de causalidad - Amortización
b) ¿Cómo se reconoce inicialmente según la NIC 38 el activo intangible generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?	b) Determinar cómo se reconoce inicialmente el activo intangible generado internamente según la NIC 38 Activos Intangibles que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.	b) Al implementar la NIC 38 se realiza el reconocimiento inicial del activo intangible generado internamente que inciden en la determinación del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018	
c) ¿Cuál es el efecto tributario de amortizar el activo intangible generado internamente en un solo periodo en el impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018?	c) Evaluar el efecto tributario de la amortización del activo intangible generado internamente en un solo periodo en el impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018.	c) La amortización del activo intangible generado internamente en un solo periodo genera una disminución del impuesto a la renta en la empresa A & M Servicentro S.R.L. Arequipa 2018	

ANEXO 2: FICHA DE OBSERVACIÓN

Razón social: A & M Servicentro S.R.L.

N°	DESCRIPCIÓN	SI	NO
1	Se cumple con la definición de activo intangible		
2	Se ha realizado la aplicación de la NIC 38 Activos Intangibles		
3	Se cumple con los criterios para el reconocimiento del activo intangible		
4	Se generarán beneficios económicos futuros		
5	El costo del activo intangible puede ser medido con fiabilidad		
6	Se ha realizado el reconocimiento de la fase de Investigación		
7	Se ha realizado el reconocimiento de la fase de desarrollo		
8	Se ha identificado los costos de cada fase que forman parte del Software E.R.P.		
9	El intangible cumple con las condiciones necesarias para operar en la empresa		
10	Se ha realizado el reconocimiento del costo del activo intangible		
11	Se ha calificado la vida útil del activo intangible		
12	Se ha realizado la determinación de la vida útil		
13	Se cumple con el Principio de Causalidad		
14	Se le ha asignado el método de amortización del activo intangible		
15	Se ha realizado el cuadro de amortización del activo intangible		
16	Se ha realizado el cuadro de deducciones del I.R.		
17	Se ha realizado la determinación de la base imponible		
18	Se ha aplicado el inciso g) del art. 44° de la L.I.R.		

ELABORADO POR: Miriam Sandra Merma Panocca

ANEXO 3: INFORME

INFORME N.° 017 -2011-SUNAT/2B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. ¿La adquisición de software de manera corporativa, esto es, utilizando como intermediario a una empresa vinculada encargada de las negociaciones, suscripción del contrato y pago del precio, implica, per se, el pago de regalías a favor del intermediario?

2. ¿La adquisición de un software de manera corporativa, que implica la cesión definitiva, ilimitada y exclusiva de los derechos patrimoniales sobre el programa o retribuya la adquisición de una copia del programa para el uso personal del adquirente, califica como enajenación?

3. ¿La deducibilidad de la amortización correspondiente a activos intangibles debe estar respaldada necesariamente por un convenio o contrato suscrito por el adquirente?

4. ¿Es posible deducir la amortización correspondiente a un software respecto del cual el contribuyente tiene la calidad de copropietario?

5. ¿Es posible deducir la amortización correspondiente a un software respecto del cual se solicite la asignación de nuevos usuarios de forma perpetua?

6. ¿Es posible deducir la amortización de software cuya licencia de uso no especifica un plazo definido?

7. ¿La amortización del software debe ser proporcional? ¿Cómo se computa esta proporcionalidad por años o por número de meses?

8. ¿La deducibilidad de la amortización correspondiente a un software está sujeta a la cancelación de su precio?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta).

- Decreto Legislativo N.° 822, publicado el 24.4.1996,y normas modificatorias, que aprueba la Ley sobre el Derecho de Autor.

ANÁLISIS:

1. En principio, en relación con la primera y segunda consultas, entendemos que un software es adquirido por una empresa integrante de un grupo económico, la cual luego enajena parte del valor de dicho bien intangible a las otras empresas del mismo grupo en el porcentaje que han acordado previamente, resultando ser todas copropietarias del bien.

   Al respecto, el artículo 27° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que cualquiera sea la denominación que le acuerden las partes, se considera regalía a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la cesión en uso de los programas de instrucciones para computadoras (software) y por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

   El artículo 16° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la cesión en uso de programas de instrucciones para computadoras (software) cuya contraprestación genera una regalía según lo previsto en el primer párrafo del artículo 27° antes citado, puede efectuarse a través de las siguientes modalidades contractuales:

   1) Licencia de uso de derechos patrimoniales sobre el programa.
   2) Cesión parcial de los derechos patrimoniales sobre el programa para la explotación del mismo por parte del cesionario.

   Agrega que cuando la contraprestación corresponda a la cesión definitiva, ilimitada y exclusiva de los derechos patrimoniales sobre el programa o retribuya la adquisición de una copia del programa para el uso personal del adquirente, se entenderá configurada una enajenación.

   A su vez, el artículo 34° de la Ley sobre el Derecho de Autor dispone que la distribución -como parte de los derechos patrimoniales contenidos en el derecho de autor- comprende la puesta a disposición del público, por cualquier medio o procedimiento, del original o copias de la obra, por medio de la venta, canje, permuta u otra forma de transmisión de la propiedad, alquiler, préstamo público o cualquier otra modalidad de uso o explotación; y que cuando la comercialización autorizada de los ejemplares se realice mediante venta u otra forma de transmisión de la propiedad, el titular de los derechos patrimoniales no podrá oponerse a la reventa de los mismos en el país para el cual han sido autorizadas, pero conserva los derechos de traducción, adaptación, arreglo u otra transformación, comunicación pública y reproducción de la obra, así como el de autorizar o no el arrendamiento o el préstamo público de los ejemplares.

Ahora bien, en el Informe N.° 311-2005-SUNAT/2B0000([1]) se ha señalado que "considerando que uno de los derechos patrimoniales reconocidos por la Ley de Derechos de Autor es el derecho exclusivo de realizar, autorizar o prohibir la distribución al público de la obra, cuando un distribuidor adquiere una o más copias de un programa estandarizado para destinarlos a su comercialización como mercadería, la retribución que pague por dicha adquisición constituirá una regalía, toda vez que sería la contraprestación por la cesión parcial del derecho patrimonial de distribución de dicho software."

Bajo el contexto señalado en la premisa, sin embargo, la empresa que realiza la así llamada "compra corporativa" ha adquirido una copia del programa para su uso o ha adquirido de modo definitivo, ilimitado y exclusivo los derechos patrimoniales sobre dicho programa.

En ese sentido, la contraprestación efectuada por el primer comprador no retribuye la cesión parcial del derecho patrimonial de distribución del software sino su enajenación y, por lo tanto, no califica, para fines del Impuesto a la Renta, como el pago de regalías.

Igualmente, cabe indicar que la posterior transferencia del primer comprador de parte del valor del software a las otras empresas del grupo económico no modifica la naturaleza de la primera operación ni tampoco le confiere a la primera empresa la calidad de distribuidor del derecho patrimonial, en la medida que únicamente tiene como objeto la transferencia de alícuotas del derecho previamente adquirido. En ese sentido, la contraprestación pagada a la primera empresa adquirente tampoco califica como el pago de regalías.

2. Respecto a la tercera consulta, el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que no es deducible para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, añade, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años. Agrega que la SUNAT, previa opinión de los organismos técnicos pertinentes, está facultada para determinar el valor real de dichos intangibles, para efectos tributarios, cuando considere que el precio consignado no corresponda a la realidad. La regla anterior no es aplicable a los intangibles aportados, cuyo valor no podrá ser considerado para determinar los resultados.

Como se aprecia, entre los requisitos y condiciones exigidos para que proceda la amortización de un activo intangible no se exige que su

[1] Disponible en la página web de la SUNAT (http://www.sunat.gob.pe).

adquisición esté respaldada por un convenio o contrato suscrito por el adquirente, pero sí que se cumplan las disposiciones establecidas para tal efecto en el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta([2]).

3. Con relación a la cuarta consulta, entendemos que esta se encuentra dirigida a que se determine si la copropiedad de un software que califica como un activo intangible de duración limitada constituye un impedimento para la amortización del mismo.

   Tal como se desprende de lo señalado líneas arribas, a partir de lo dispuesto en el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, no se ha establecido ningún impedimento para amortizar el precio pagado por la copropiedad de un activo intangible que es utilizado por la empresa adquirente.

   Por lo expuesto, el copropietario tiene el derecho a amortizar el precio pagado por la copropiedad de un software que califica como un activo intangible de duración limitada y es utilizado en la generación de sus rentas gravadas.

4. En cuanto a la quinta y sexta consultas, el numeral 2 del inciso a) del artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas, y los programas de instrucciones para computadoras (software). Agrega que no se consideran activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (goodwill).

   Como se aprecia de la norma citada, se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza.

   En ese sentido, es posible amortizar el precio pagado por la copia de un software respecto del cual se solicite la asignación de nuevos usuarios de forma perpetua([3]) o por un software cuya licencia de uso no especifique un plazo, siempre que se acredite que tales derechos constituyen activos intangibles y que tienen una vida útil limitada.

5. Respecto a la sétima consulta, referida a la amortización proporcional del software como activo intangible de duración limitada, el inciso g) del artículo

[2] Sin perjuicio de las disposiciones contenidas en otras normas aplicables y que deba acreditarse el carácter fehaciente de la operación.

[3] Para tal efecto, se entiende que se refiere a un software respecto del cual no existe limitación en cuanto a la cantidad de personas que pueden hacer uso del mismo.

44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta ha establecido que los activos intangibles podrán deducirse en el plazo de diez (10) años.

Por su parte, el numeral 3 del inciso a) del artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta indica que para la aplicación del inciso g) del artículo del TUO antes señalado, en el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere. Fijado el plazo de amortización sólo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT y el nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable en que fuera presentada la solicitud, sin exceder en total el plazo máximo de 10 años.

Cabe destacar que el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta hace alusión al término "años" y no "ejercicios", por lo cual la amortización del valor del activo debe distribuirse en función al plazo que resulte aplicable y no en función a los ejercicios gravables durante los cuales se produzca la amortización.

En ese sentido, si bien la norma reglamentaria alude a la expresión "ejercicios gravables", debe entenderse que el objeto de esta norma es establecer un plazo mínimo de amortización y no fijar la forma cómo debe computarse dicha amortización, pues este aspecto ya viene fijado por el mismo TUO. En efecto, la norma reglamentaria señala que el plazo de amortización de 10 años es un plazo máximo, pero a la vez dispone que el plazo de amortización no puede ser inferior a la duración del derecho de uso exclusivo sobre el intangible, duración que, en estricto, no se fija legal o contractualmente en ejercicios gravables sino en meses y años.

De acuerdo con lo expuesto, la amortización de un activo intangible de duración limitada en el plazo de diez años no supone que la deducción por tal concepto se impute en partes iguales entre los ejercicios que involucre la amortización, sino en proporción al plazo aplicable computado desde su inicio, de modo que, al cierre de un ejercicio gravable, deberá haberse deducido la parte del valor del activo que guarde correspondencia con el transcurso de dicho plazo en ese mismo ejercicio.

6. Finalmente, la octava consulta se encuentra orientada a establecer si para la procedencia de la amortización de un activo intangible de duración limitada resulta necesario que su precio haya sido pagado.

Tal como se ha citado anteriormente, el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta permite la deducción como gasto o amortización del precio pagado por activos intangibles de duración limitada.

Por su parte, de acuerdo con el numeral 1 del inciso a) del artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el tratamiento previsto por el

inciso g) del mencionado artículo 44° respecto del precio pagado por activos intangibles de duración limitada, procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso de intangibles de terceros, supuestos que encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del Artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Asimismo, el numeral 3 del mismo inciso dispone que en el caso de que se opte por amortizar el precio pagado por la adquisición de intangibles de duración limitada, el plazo de amortización no podrá ser inferior al número de ejercicios gravables que al producirse la adquisición resten para que se extinga el derecho de uso exclusivo que le confiere.

Como se aprecia de la lectura de las normas citadas, al regular la materia analizada, tanto el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta como el Reglamento de dicha norma hacen expresa alusión a la expresión "precio pagado", por lo cual la amortización del valor de un activo intangible de duración limitada estará sujeta a que el precio haya sido pagado previamente al enajenante.

CONCLUSIONES:

1. No califica como regalía la contraprestación pagada por parte de una empresa integrante de un grupo empresarial a cambio de la adquisición de una copia de un software para su uso o a cambio de la adquisición de modo definitivo, ilimitado y exclusivo de los derechos patrimoniales sobre un software. Asimismo, tampoco califica como regalía el precio pagado a dicha empresa por las demás empresas integrantes del mismo grupo por la adquisición de una alícuota de la titularidad del derecho previamente adquirido.

2. Para que proceda la amortización de un activo intangible no se exige que su adquisición esté respaldada por un convenio o contrato suscrito por el adquirente, pero sí que se cumplan las disposiciones establecidas para tal efecto en el inciso g) del artículo 44° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

3. El copropietario tiene el derecho a amortizar el precio pagado por la copropiedad de un software que califica como un activo intangible de duración limitada y es utilizado en la generación de sus rentas gravadas.

4. Es posible amortizar el precio pagado por la copia de un software respecto del cual se solicite la asignación de nuevos usuarios de forma perpetua o por un software cuya licencia de uso no especifique un plazo, siempre que se acredite que tales derechos constituyen activos intangibles y que tienen una vida útil limitada.

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA - INTENDENTE NACIONAL JURÍDICO (e) - MÓNICA PATRICIA PINGLO TRIPI

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA - Gerencia de Dictámenes Tributarios - GERENTE (e) - CARLOS VILLA

5. La amortización de un activo intangible de duración limitada en el plazo de diez años no supone que la deducción por tal concepto se impute en partes iguales entre los ejercicios que involucre la amortización, sino en proporción al plazo aplicable computado desde su inicio.

6. La amortización del valor de un activo intangible de duración limitada estará sujeta a que el precio haya sido pagado previamente al enajenante.

Lima, 22 FEB. 2011

MÓNICA PATRICIA PINGLO TRIPI
Intendente Nacional Jurídico (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

Rap/jmp
A0490.1-D10
IMPUESTO A LA RENTA – Amortización de intangibles

INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA – Gerencia de Procedimientos Tributarios – GERENTE (e) – CARLO ENRIQUE CROS VILLA