

ARTÍCULO O LIBRO

CONTENIDO:EN COLOMBIA, EL PROCESO DE ADOPCIÓN DE LAS NIIF IMPLICA CONOCER LOS PROCESOS Y FORMAS DE PRESENTACIÓN DE TODAS Y CADA UNA DE LAS NORMAS ADOPTADAS. POR CONSIGUIENTE, EL PRESENTE ARTÍCULO TIENE COMO OBJETO DE ESTUDIO EL TRATAMIENTO CONTABLE Y LA PRESENTACIÓN QUE TIENEN LOS ACTIVOS INTANGIBLES (NIC 38) CUANDO ESTOS POSTERIORMENTE A SU MEDICIÓN INICIAL SON REMEDIDOS, SITUACIÓN QUE CONLLEVA A QUE SE PUEDA PRESENTAR UNA VALORIZACIÓN DEL BIEN O UN DETERIORO DEL MISMO. UNA VEZ HECHA TAL REMEDICIÓN, SE INDICARÁ LA FORMA DE LA PRESENTACIÓN DE ACUERDO CON LA NIC 1 “PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS”.

TEMAS ESPECÍFICOS:ESTADO FINANCIERO, ACTIVOS INTANGIBLES, PRESENTACIÓN DEL ESTADO FINANCIERO, SUPERÁVIT POR VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS, AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES, APLICACIÓN DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA ENTES DEL GRUPO 1, MEDICIÓN POSTERIOR DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES, MODELO DE REVALUACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

TÍTULO:PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA REMEDICIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES BAJO TAXONOMÍA IFRS

AUTOR:MESA VELÁSQUEZ, GLORIA STELLA

AÑO:2018

ISSN:1692-2913

IDIOMA ORIGINAL:ESPAÑOL

IDIOMA DE PUBLICACIÓN:ESPAÑOL

PAÍS DE LA EDICIÓN:COLOMBIA

TEMAS GENÉRICOS:CONTABILIDAD FINANCIERA

REVISTA INTERNACIONAL LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA N°:75, JUL.-SEP./2018, PÁGS. 13-48

Contabilidad financiera

Presentación en los estados financieros de la remediación de los activos intangibles bajo taxonomía IFRS

Revista N° 75 Jul.-Sep. 2018

Gloria Stella Mesa Velásquez

(Colombia)

Magister en Administración, Especialista en Negocios Internacionales, Contadora pública y profesora adscrita al Departamento de Contaduría Pública de la Universidad EAFIT. Estudiante de DBA de Centrum Pontificia Universidad Católica del Perú. ~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Resumen

En Colombia, el proceso de adopción de las NIIF implica conocer los procesos y formas de presentación de todas y cada una de las normas adoptadas. Por consiguiente, el presente artículo tiene como objeto de estudio el tratamiento contable y la presentación que tienen los activos intangibles (NIC 38) cuando estos posteriormente a su medición inicial son remedidos, situación que conlleva a que se pueda presentar una valorización del bien o un deterioro del mismo. Una vez hecha tal remediación, se indicará la forma de la presentación de acuerdo con la NIC 1 “Presentación de estados financieros”.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Palabras clave:

Activos intangibles; Estados financieros; Medición posterior; NIC 1; NIC 16; NIC 38; Revaluación; Taxonomía IFRS.

Contenido

Introducción

1. Remedición y presentación en los informes contables de un activo intangible

1.1. Tratamiento contable para la revaluación positiva de un activo intangible causada por primera vez

1.1.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

1.1.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

1.1.3. Presentación de la revaluación positiva en los estados financieros

1.2. Tratamiento para la revaluación negativa de un activo intangible causada por primera vez

1.2.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

1.2.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

1.2.3. Presentación de la revaluación negativa en los estados financieros

1.3. Revaluación negativa de un activo intangible cuando antes de tal remedición tenía un saldo positivo en su cuenta de superávit por revaluación

1.3.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

1.3.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

1.3.3. Presentación de la revaluación negativa en los estados financieros

1.4. Revaluación de un activo intangible por el cual se había causado una desvalorización

1.4.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

1.4.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

1.4.3. Presentación de la revaluación positiva en los estados financieros

2. Tratamiento contable para el superávit por revaluación una vez este se contabiliza en el patrimonio

2.1. Por uso del activo al interior de la entidad

2.2. Por desapropiación del activo

2.2.1. El activo es vendido con utilidad

2.2.2. El activo es vendido con pérdida

2.2.3. Retiro del activo sin terminar de depreciarlo

Conclusiones

Bibliografía

Introducción

El proceso de convergencia en Colombia sobre el cambio de normatividad contable dejando la aplicación de las normas según el Decreto 2649 de 1993 y adoptando las Normas Internacionales de Información Financiera contenidas en el DUR 2420 del 2015, implica conocer los procesos y formas de presentación que son requeridos por cada uno de los nuevos estándares que han sido adoptados. El presente artículo tiene como objetivo realizar la contabilización de la remedición que se les hacen a los activos intangibles según la NIC 38, y la presentación de los mismos en los estados financieros. (International Accounting Standard Board - IASB, 2004).~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Se decidió trabajar el concepto de remediación posterior de los activos intangibles principalmente por dos razones: la primera, porque se realiza la interpretación a la norma de información financiera y segundo, porque es un proceso contable que cambia la forma como se venía trabajando este procedimiento bajo el marco contable anterior, es decir, el Decreto 2649 de 1993.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Una vez se ilustre la forma de contabilizar la remediación de este elemento de los estados financieros, se realizará la explicación de su presentación de acuerdo con la NIC 1 Presentación de estados financieros (International Accounting Standard Board - IASB, 2007) en el estado de la situación financiera, en el resultado del período, en el otro resultado integral (ORI), y en el estado de cambios en el patrimonio.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Así mismo, siguiendo los lineamientos del IASB en cuanto a presentación de información financiera y no financiera, se utilizará la taxonomía IFRS emitida por esta entidad, la cual ofrece una guía sobre cómo realizar la presentación de la información contable, tanto para los estados financieros como para las notas de revelación de los elementos que los integran.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Este artículo servirá de guía de aplicación en la academia y de orientación a los profesionales contables que tienen como responsabilidad la preparación y presentación de los estados financieros bajo las normas de información financiera que actualmente se están aplicando en Colombia.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

1. Remedición y presentación en los informes contables de un activo intangible

Cuando se analiza la NIC 38 “Activos Intangibles” con respecto al tema relacionado con la medición posterior de este elemento, se observa que se debe realizar un proceso contable al activo una vez se ha decidido remedir y por tanto, su valor en libros se compara con el valor de mercado, en caso de ser seleccionado el modelo de revaluación para su medición posterior.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

De acuerdo con lo anterior, este valor de mercado puede ser mayor o menor al valor en libros del activo, y en consecuencia, dependiendo de la situación particular, se podría presentar alguno de los casos siguientes:~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

- Revaluación positiva de un bien que es causada por primera vez
- Revaluación negativa de un bien causada por primera vez
- Revaluación negativa de un bien, y que antes de tal remedición tenía un saldo positivo en su cuenta superávit por revaluación.
- Revaluación positiva de un bien y que antes de tal remedición tenía un saldo de gasto por deterioro en el estado de resultados en el mismo período.

Además, la NIC 38 indica que cuando se presente una remedición (o revaluación) sea esta positiva o negativa de un activo intangible, la amortización acumulada puede ser tratada bajo uno de los dos procedimientos siguientes (Ver NIC 38, párr. 80):~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

a) Se reexpresa el valor bruto del bien así como el de la amortización acumulada, de tal manera que el valor en libros neto del bien revalorizado sea igual al valor revaluado que se determinó en el proceso de remedición, o

~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

b) Se elimina la amortización acumulada contra el activo intangible, de tal manera que el valor neto resultante del bien se reexpresa hasta alcanzar el valor revaluado del elemento.

Para el caso del presente artículo se trabajará la amortización acumulada por los dos procedimientos expuestos anteriormente, bajo las cuatro situaciones que se pueden presentar en la remediación (revaluación) de los activos intangibles ya mencionados.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

1.1. Tratamiento contable para la revaluación positiva de un activo intangible causada por primera vez

En este caso, la diferencia entre el costo histórico y el valor de mercado afecta tanto el costo del bien en el activo como a la ganancia por revaluación en el estado de resultado integral sección ORI (NIC 38, párr. 85).~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

En el siguiente ejemplo se explicarán los dos procedimientos contables permitidos de la amortización cuando se remide un activo intangible bajo este primer caso. Además, también se mostrará la presentación de tal situación en los estados financieros.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Ejemplo: Se tiene un activo intangible con un costo de adquisición de \$ 20.000.000, una vida útil de 10 años y una amortización acumulada de \$ 14.000.000. Al final del año 7 el valor de mercado del bien es de \$ 9.000.000.

~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Tabla 1		
Cálculo y comparación para hallar la revaluación positiva de un activo intangible que es causada por primera vez		
	Valor contable	Valor de mercado
Costo de adquisición	\$ 20.000.000	
Amortización acumulada	(14.000.000)	
Valor en libros	\$ 6.000.000	\$ 9.000.000
Diferencia entre el valor mercado y el valor contable		\$ 3.000.000

Fuente: Elaboración propia.

Según los cálculos anteriores la revaluación es positiva lo que implica contablemente que el activo tendrá un mayor valor.

1.1.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

Siguiendo la información proporcionada, el ejemplo indica la presencia de una revaluación que es positiva. En ese sentido, bajo la aplicación de este método de tratamiento de la amortización acumulada, se debe reexpresar tanto el costo del activo como la amortización acumulada, para lo cual se debe hallar un porcentaje de reexpresión que se aplica a los dos componentes del importe en libros del activo intangible, es decir, a su costo y a la amortización acumulada antes de la revaluación.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Para hallar ese porcentaje de reexpresión (ver tabla 1) se divide la diferencia encontrada anteriormente entre el valor en libros, según se aprecia a continuación:

Porcentaje de reexpresión	$\frac{\$3.000.000}{\$6.000.000} = 0.50$
----------------------------------	--

Este porcentaje hallado se utiliza para realizar la distribución de la revaluación entre el costo del bien y la amortización acumulada. Entonces:

Costo de adquisición	\$ 20.000.000	x	0.50	=	\$ 10.000.000
Amortización acumulada	\$ 14.000.000	x	0.50	=	\$ 7.000.000

Teniendo en cuenta la anterior información, el registro contable para reflejar la revaluación del bien es el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
Activos intangibles	\$ 10.000.000	
Amortización acumulada		\$ 7.000.000
Ganancias por revaluación (ORI) ⁽¹⁾		3.000.000

(1) Cuenta ubicada en el informe de taxonomía IFRS 2017.

De acuerdo con este asiento contable, el valor en libros del activo intangible sería de:

- a. Costo: \$ 30.000.000 (\$ 20.000.000 del costo inicial más \$ 10.000.000 del ajuste).
- b. Amortización acumulada: \$ 21.000.000 (\$ 14.000.000 antes de la revaluación más \$ 7.000.000 del ajuste).
- c. Valor en libros (a - b): \$ 9.000.000 (Valor de mercado determinado en la revaluación).

1.1.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

A continuación se presenta el procedimiento a realizar cuando se aplica este método:

- i. Cancelar el saldo que se trae de la amortización acumulada

Cuenta	Débito	Crédito
Amortización acumulada	\$ 14.000.000	
Activos intangibles		\$ 14.000.000

- ii. Contabilización de la revaluación

Cuenta	Débito	Crédito
Activos intangibles	\$ 3.000.000	
Ganancias por revaluación (ORI)		\$ 3.000.000

El resultado de este procedimiento es el mismo que el mencionado anteriormente, con la única diferencia que no hay un valor de amortización acumulada, sino que directamente al “nuevo costo” del activo intangible se le adiciona el ajuste para que corresponda con su valor revaluado.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Como se puede observar, tanto en el procedimiento de reexpresión de la amortización como en el de la eliminación de la misma, la cuenta de ganancia por revaluación se contabiliza por el mismo valor a pesar de usar diferentes metodologías.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

1.1.3. Presentación de la revaluación positiva en los estados financieros

La siguiente es la presentación de la revaluación positiva que se debe realizar en los estados financieros según la taxonomía IFRS 2017:

- En el estado de resultado integral, sección Otro resultado integral (ORI) según el informe [410000] de taxonomía IFRS (International Accounting Standard Board - IASB, 2017),
- En el estado de cambios en el patrimonio según informe [610000] de taxonomía IFRS (International Accounting Standard Board - IASB, 2017) y
- En el estado de la situación financiera o balance general según informe [210000] de taxonomía IFRS (International Accounting Standards Board - IASB, 2017).

a. En el estado de resultados integral, sección Otro Resultado Integral (ORI)

Otro Resultado Integral	
Pérdida o ganancia en pensiones	-0-
Pérdida o ganancia por conversión	-0-
Ganancia por revaluación	3.000.000
Total otro resultado integral	3.000.000

b. En el estado de cambios en el patrimonio

Estado de cambios en el patrimonio				
	Capital emitido	Otras reservas		
		Superávit por revaluación	Utilidades retenidas	Total
Saldo inicial		-0-	-0-	-0-
Ganancia por revaluación		3.000.000		3.000.000
Utilidad o pérdida del período			-0-	-0-
Saldo final		3.000.000	-0-	3.000.000

c. En el estado de situación financiera

i. Método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	30.000.000	Patrimonio	3.000.000
Amortización acumulada	(21.000.000)		
Activo neto	9.000.000		

ii. Método de cancelación de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	9.000.000	Patrimonio	3.000.000
Activo neto	9.000.000		

1.2. Tratamiento contable para la revaluación negativa de un activo intangible causada por primera vez

En esta situación, el valor de mercado determinado en el proceso de revaluación es menor que el valor en libros del activo, por lo que, contablemente se disminuye tanto el costo del bien como el valor de la amortización acumulada y la desvalorización es llevada al gasto en el estado de resultados (NIC 38, párr. 86).~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Ejemplo: Se tiene un activo intangible con un costo de adquisición de \$ 20.000.000, una vida útil de 10 años y una amortización acumulada de \$ 14.000.000. Al final del año 7 el valor de mercado es de \$ 5.000.000.

~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Tabla 2		
Cálculo y comparación para hallar la revaluación negativa de un activo intangible que es causada por primera vez		
	Valor contable	Valor de mercado
Costo de adquisición	\$ 20.000.000	
Amortización acumulada	(14.000.000)	
Valor en libros	\$ 6.000.000	\$ 5.000.000
Diferencia entre el valor mercado y el valor contable		-1.000.000

Fuente: Elaboración propia.

En igual forma que el caso anterior, se abordarán los dos métodos del tratamiento de la amortización acumulada.

1.2.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

En este caso de revaluación negativa se debe entonces reexpresar tanto el costo del activo como la amortización acumulada, y tales reexpresiones, deben llevarse como un menor valor de ambos conceptos.

Para hallar el porcentaje de reexpresión se divide el valor absoluto de la diferencia hallada anteriormente entre el valor en libros (Ver tabla 2).

$$\text{Porcentaje de reexpresión} = \frac{\$1.000.000}{\$6.000.000} = 0.1667$$

Este porcentaje hallado se utiliza para realizar la distribución de la revaluación entre el costo del bien y la amortización acumulada. Entonces:

Costo de adquisición	\$ 20.000.000	x	0.1667	=	\$ 3.333.333
Amortización acumulada	\$ 14.000.000	x	0.1667	=	\$ 2.333.333

El registro contable para reflejar dicha disminución del bien es el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
Activo intangible		\$ 3.333.333
Amortización acumulada	\$ 2.333.333	
Pérdidas por revaluación en activos intangibles	1.000.000	

Teniendo en cuenta el anterior asiento contable, el valor en libros del activo intangible sería de:

a. Costo: \$ 16.666.667 (\$ 20.000.000 del costo inicial menos \$ 3.333.333 del ajuste).

b. Amortización acumulada: \$ 11.666.667 (\$ 14.000.000 antes de la revaluación menos \$ 2.333.333 del ajuste).

c. Valor en libros (a - b): \$ 5.000.000 (Valor de mercado determinado en la revaluación).

1.2.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

A continuación se presenta el procedimiento a realizar, cuando se aplica este método:

i. Cancelación del saldo de la amortización acumulada

Cuenta	Débito	Crédito
Amortización acumulada	\$ 14.000.000	
Activo intangible		\$ 14.000.000

ii. Contabilización de la desvalorización

Cuenta	Débito	Crédito
Pérdidas por revaluación en activos intangibles (Resultados)	\$ 1.000.000	
Activo intangible		\$ 1.000.000

1.2.3. Presentación de la revaluación negativa en los estados financieros

La siguiente es la presentación que se debe realizar de la revaluación negativa en los estados financieros (el estado de resultado integral sección resultado del período según informe [310000] de taxonomía IFRS, el estado de cambios en el patrimonio informe [610000] y el estado de la situación financiera [210000]).~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

a. En el estado de resultados integral (Estado de resultados del período más Otro Resultado Integral ORI)

Estado de resultado del período	
Pérdidas por revaluación en activos intangibles	(1.000.000)
Total pérdida del período	(1.000.000)
Otro Resultado Integral	
Pérdida o ganancia en pensiones	-0-
Pérdida o ganancia por conversión	-0-
Ganancia o pérdida por revaluación	-0-
Total Otro Resultado Integral	-0-

b. En el estado de cambios en el patrimonio

Estado de cambios en el patrimonio				
	Capital emitido	Otras reservas		
		Superávit por revaluación	Utilidades retenidas	Saldo final
Saldo inicial		-0-	-0-	-0-
Ganancia o pérdida por revaluación		-0-		-0-
Utilidad o pérdida del período			(1.000.000)	(1.000.000)
Saldo final		-0-	(1.000.000)	(1.000.000)

c. En el estado de situación financiera

i. Método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	16.666.667	Patrimonio	(1.000.000)
Amortización acumulada	(11.666.667)		
Activo neto	5.000.000		

ii. Método de cancelación de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	5.000.000	Patrimonio	(1.000.000)
Activo neto	5.000.000		

1.3. Revaluación negativa de un activo intangible cuando antes de tal remedición tenía un saldo positivo en su cuenta de superávit por revaluación

Cuando esto sucede, se disminuye igualmente tanto el costo del bien como el valor de la amortización acumulada y, la diferencia entre el superávit por valorización que se tenía causado y la desvalorización, debe ser llevada como gasto al estado de resultado. A su vez, el saldo del superávit por revaluación debe ser cancelado. Lo anterior, siempre y cuando la desvalorización sea mayor que el incremento por revaluación inicialmente reconocido. De lo contrario, solo se disminuirá el superávit por revaluación que se había registrado previamente (NIC 38, párr. 86).

~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Ejemplo: Se tiene un activo intangible con un costo revaluado de \$ 30.000.000, una vida útil de 10 años, una amortización acumulada de \$ 24.000.000 y un superávit por revaluación de \$ 2.000.000. Al final del año 7 el bien tiene un valor de mercado de \$ 3.000.000.

~0~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Tabla 3

**Cálculo y comparación para hallar
la revaluación negativa de un bien
que ha sido revalorizado anteriormente**

	Valor contable	Valor de mercado
Valor revaluado	\$ 30.000.000	
Amortización acumulada	(24.000.000)	
Valor en libros	\$ 6.000.000	3.000.000
Diferencia entre el valor mercado y el valor con- table		-3.000.000
Saldo inicial de superávit por revaluación		\$ 2.000.000

Fuente: Elaboración propia.

En igual forma que los casos anteriores, se abordarán los dos métodos de tratamiento de la amortización acumulada.

1.3.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

Para hallar el porcentaje de reexpresión se divide el valor absoluto de la diferencia hallada anteriormente entre el valor en libros (Ver tabla 3).

$$\text{Porcentaje de reexpresión} = \frac{\$ 3.000.000}{\$ 6.000.000} = 0.5$$

Este porcentaje hallado se utiliza para realizar la distribución de la revaluación entre el costo del bien y la amortización acumulada. Entonces:

Costo revaluado	\$ 30.000.000	x	0.5	=	\$ 15.000.000
Amortización acumulada	\$ 24.000.000	x	0.5	=	\$ 12.000.000

El registro contable para reflejar dicha disminución del bien es el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
Activos intangibles		\$ 15.000.000
Amortización acumulada	\$ 12.000.000	
Pérdidas por revaluación en activos intangibles (Resultado)	1.000.000	
Ganancias (pérdidas) por revaluación	2.000.000	

Teniendo en cuenta el anterior asiento contable, el valor en libros del activo intangible sería de:

- Costo: \$ 15.000.000 (\$ 30.000.000 del costo revaluado menos \$ 15.000.000 del ajuste).
- Amortización acumulada: \$ 12.000.000 (\$ 24.000.000 antes de la revaluación menos \$ 12.000.000 del ajuste).
- Valor en libros (a - b): \$ 3.000.000 (Valor de mercado determinado en la revaluación).

1.3.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

A continuación se presenta el procedimiento a realizar, cuando se aplica este método:

- Cancelación de la amortización acumulada

Cuenta	Débito	Crédito
Amortización acumulada	\$ 24.000.000	
Activo intangible		\$ 24.000.000

ii. Contabilización de la desvalorización

Cuenta	Débito	Crédito
Activo intangible		\$ 3.000.000
Pérdidas por revaluación en activos intangibles (Resultados)	\$ 1.000.000	
Ganancia o pérdida por revaluación (ORI)	2.000.000	

1.3.3. Presentación de la revaluación negativa en los estados financieros

La siguiente es la presentación que se debe realizar de la revaluación negativa en los estados financieros (el estado de resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio y el estado de la situación financiera).~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

a. En el estado de resultados integral

Estado de resultado del período	
Pérdidas por revaluación en activos intangibles	(1.000.000)
Total pérdida del período	(1.000.000)
Otro Resultado Integral	
Pérdida o ganancia en pensiones	-0-
Pérdida o ganancia por conversión	-0-
Ganancia o pérdida por revaluación	(2.000.000)
Total otro resultado integral	(2.000.000)

b. En el estado de cambios en el patrimonio

Estado de cambios en el patrimonio				
	Capital emitido	Otras reservas		
		Superávit por re-valoración	Utilidades retenidas	Saldo final
Saldo inicial		2.000.000	-0-	2.000.000
Ganancia o pérdida por revaluación		(2.000.000)		(2.000.000)
Utilidad o pérdida del período			(1.000.000)	(1.000.000)
Saldo final		-0-	(1.000.000)	(1.000.000)

c. En el estado de situación financiera

i. Método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	15.000.000	Patrimonio	(1.000.000)
Amortización acumulada	(12.000.000)		
Activo neto	3.000.000		

ii. Método de cancelación de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	3.000.000	Patrimonio	(1.000.000)
Activo neto	3.000.000		

1.4. Revaluación de un activo intangible por el cual se había causado una desvalorización

En este caso se sigue afectando tanto el bien como la amortización acumulada, pero para afectar el superávit por revaluación en el patrimonio, en primera instancia habría que reconocer en el estado de resultados un ingreso como recuperación del gasto por desvalorización que había sido registrado a causa de una desvalorización, y la diferencia entre el valor revaluado y el ajuste anterior, será cargada a la cuenta de superávit por revaluación (Ver NIC 38, párr. 85).

~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Ejemplo: Se tiene un activo intangible con un costo revalorizado de \$ 16.667.000, una vida útil de 10 años, una amortización acumulada de \$ 11.667.000 y una pérdida por revaluación de activos de \$ 1.000.000 que fue reconocida en el estado de resultados en el período anterior. Al final del año siguiente, el valor de mercado de ese activo intangible es de \$ 7.000.000.

~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Tabla 4		
Cálculos y comparación para hallar la revaluación positiva de un bien que ha sido desvalorizado anteriormente		
	Valor contable	Valor de mercado
Valor revaluado	\$ 16.667.000	
Amortización acumulada	(11.667.000)	
Valor en libros	5.000.000	\$ 7.000.000
Diferencia entre el valor mercado y el valor contable		2.000.000
Pérdida por revaluación de activos (Resultados del período anterior)		\$ 1.000.000

Fuente: Elaboración propia.

En igual forma que los casos anteriores, se abordarán los dos métodos de tratamiento de la amortización acumulada.

1.4.1. Método de reexpresión de la amortización acumulada

Para hallar el porcentaje de reexpresión se divide la diferencia hallada anteriormente entre el valor en libros (Ver tabla 4).

$$\text{Porcentaje de reexpresión} = \frac{\$2.000.000}{\$5.000.000} = 0.4$$

Este porcentaje hallado se le aplica a:

Costo revaluado	\$ 16.667.000	x	0.4	=	\$ 6.666.800
Amortización acumulada	\$ 11.667.000	x	0.4	=	\$ 4.666.800

Como en el período anterior se había reconocido en el resultado del ejercicio \$ 1.000.000, en primera instancia se afecta el estado de resultados por ese valor. Si existiera alguna diferencia con el monto que debe ajustarse el activo para alcanzar su valor revaluado, esa diferencia se lleva al superávit por revaluación. En este caso sería de \$ 1.000.000. El registro contable sería el siguiente:~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Cuenta	Débito	Crédito
Activos intangibles	\$6.666.800	
Amortización acumulada		\$4.666.800
Ingreso por recuperación de desvalorización		1.000.000
Ganancias por revaluación (ORI)		1.000.000

Teniendo en cuenta el anterior asiento contable, el valor en libros del activo intangible sería de:

- a. Costo: \$ 23.333.800 (\$ 16.667.000 del costo revaluado más \$ 6.666.800 del ajuste).
- b. Amortización acumulada: \$ 16.333.800 (\$ 11.667.000 antes de la revaluación más \$ 4.666.800 del ajuste).
- c. Valor en libros (a - b): \$ 7.000.000 (Valor de mercado determinado en la revaluación).

1.4.2. Método de cancelación de la amortización acumulada

A continuación se presenta el procedimiento a realizar cuando se aplica este método:

- i. Cancelar la amortización acumulada

Cuenta	Débito	Crédito
Amortización acumulada	\$ 11.667.000	
Activo intangible		\$ 11.667.000

- ii. Contabilización de la desvalorización

Cuenta	Débito	Crédito
Activo intangible	\$ 2.000.000	
Ingreso por recuperación de desvalorización (Resultados)		\$ 1.000.000
Ganancias por revaluación (ORI)		1.000.000

1.4.3. Presentación de la revaluación positiva en los estados financieros

La siguiente es la presentación que se debe realizar de la revaluación positiva en el estado de resultado integral según informe [320000] de taxonomía IFRS, (International Accounting Standard Board - IASB, 2017), en el estado de cambios en el patrimonio y en el estado de la situación financiera.~~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

a. En el estado de resultados integral

Estado de resultado del período	
Reversión de pérdidas por deterioro de valor reconocidas en el resultado del período	1.000.000
Total utilidad del período	1.000.000
Otro Resultado Integral	
Pérdida o ganancia en pensiones	-0-
Pérdida o ganancia por conversión	-0-
Ganancia por revaluación	1.000.000
Total otro resultado integral	1.000.000

b. En el estado de cambios en el patrimonio

Estado de cambios en el patrimonio				
	Capital emitido	Otras reservas		
		Superávit por revaluación	Utilidades retenidas	Saldo final
Saldo inicial		-0-	-0-	
Ganancia por revaluación		1.000.000		1.000.000
Utilidad o pérdida del período			1.000.000	1.000.000
Saldo final		1.000.000	1.000.000	2.000.000

c. En el estado de la situación financiera

i. Método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	23.333.800	Patrimonio	2.000.000
Amortización acumulada	(16.333.800)		
Activo neto	7.000.000		

ii. Método de cancelación de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	7.000.000	Patrimonio	2.000.000
Activo neto	7.000.000		

2. Tratamiento contable para el superávit por revaluación una vez este se contabiliza en el patrimonio

Como se observó anteriormente, una vez es registrada la ganancia por revaluación, esta se muestra como parte integrante del superávit por revaluación en el patrimonio (Ver NIC 38, párr. 85).

Teniendo en cuenta lo anterior, el saldo del superávit por revaluación tendría los siguientes tratamientos, los cuales son opcionales (Ver NIC 38, párr. 87):

2.1. Por uso del activo al interior de la entidad

A medida que el bien se use al interior de la entidad, este genera beneficios y por tanto el superávit por revaluación se considera realizado una vez se van generando los beneficios. En este caso, se le efectúa un ajuste a esta cuenta que debe ser la diferencia entre la amortización acumulada según el valor revaluado y la calculada según su costo histórico; o, lo que es lo mismo,

el saldo del superávit por revaluación dividido por los años que le falta por amortizarse al activo desde el momento en que se contabiliza la revaluación.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

El ajuste anterior afectará las cuentas de superávit por revaluación como un menor valor y, a su vez, se llevará como un mayor valor de las utilidades retenidas en el patrimonio, teniendo en cuenta que este ajuste no afecta el estado de resultados.

~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Para aplicar lo anteriormente planteado, se tomará como ejemplo el superávit por revaluación del ejercicio presentado en el apartado 1.1 de este documento.

Estado de cambios en el patrimonio				
	Capital emitido	Otras reservas		
		Superávit por re-valoración	Utilidades retenidas	Total
Saldo inicial		-0-	-0-	-0-
Ganancia por revaluación		3.000.000		3.000.000
Utilidad o pérdida del período			-0-	-0-
Saldo final		3.000.000	-0-	3.000.000

En este ejemplo el bien tenía un costo de adquisición de \$ 20.000.000, una vida útil de 10 años, y una amortización acumulada de \$ 14.000.000. A una tasa lineal de amortización, este activo intangible se ha amortizado durante siete años, por tanto, le faltan tres años para completar este proceso, alcanzando el total de la vida útil que se le determinó al activo. Lo que quiere decir que el superávit por revaluación se tendrá que amortizar en este período restante, es decir, el mismo tiempo que le falta por amortizarse (tres años).~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Amortización del superávit por revaluación = (\$ 3.000.000/3 años) = \$ 1.000.000

Este mismo resultado se obtendría como la diferencia del gasto por amortización determinado utilizando el costo histórico, comparado con el generado utilizando los valores revaluados. Los cálculos son los siguientes:~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

**Gasto amortización a costo histórico = (\$ 20.000.000/10 años)
= \$ 2.000.000**

Y el gasto por amortización a valor revaluado sería:

a. Método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	30.000.000	Patrimonio	3.000.000
Amortización acumulada	(21.000.000)		
Activo neto	9.000.000		

**Gasto amortización a costo revaluado = (\$ 30.000.000/10 años)
= \$ 3.000.000**

b. Método de cancelación de la amortización acumulada

Estado de situación financiera			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	9.000.000	Patrimonio	3.000.000
Activo neto	9.000.000		

Gasto amortización a costo revaluado = (\$ 9.000.000/3 años) = \$3.000.000

Por consiguiente, al sacar la diferencia entre el gasto depreciación a valor revaluado menos el gasto depreciación a costo histórico, encontramos el mismo resultado hallado de dividir el superávit por revaluación entre la vida remanente del bien.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Amortización del Superávit por revaluación = Gasto amortización a costo revaluado menos gasto amortización a costo histórico

Amortización del Superávit por revaluación = \$ 3.000.000 - \$ 2.000.000 = \$ 1.000.000

Y el registro contable según la NIC 38. Párr. 87 es:

Cuenta	Débito	Crédito
Superávit por revaluación	1.000.000	
Utilidades acumuladas		1.000.000

Esta ganancia es la recuperación del mayor gasto que se realizó a valores revaluados, pues a costo histórico se había calculado dos millones y a costo revaluado tres millones.

El resto del saldo de la cuenta de superávit se difiere a los dos años restantes que le queda al bien por amortizarse, o sea un saldo de dos millones.

2.2. Por desapropiación del activo

Para esta situación, simplemente se procede a cancelar el saldo existente en el superávit por revaluación, considerando alguna de las siguientes posibilidades de desapropiación (NIC 38, párr. 87):

2.2.1. El activo es vendido con utilidad

Ejemplo: Se tiene un activo intangible revalorizado según los datos del ejercicio del apartado 1.1 de este documento, el cual es vendido a final del año 8 por \$ 10.000.000

Al final del año siete se tenían los siguientes saldos:

a. Por el método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

Estado de situación financiera año 7			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	30.000.000	Patrimonio	3.000.000
Amortización acumulada	(21.000.000)		
Activo neto	9.000.000		

Los saldos al final del año 8 por el método de reexpresión del costo y la amortización son los siguientes:

Costo revaluado	\$ 30.000.000
Amortización acumulada	(24.000.000)
Superávit por revaluación	\$ 2.000.000

Cálculos necesarios para la venta del bien:

Hallar la utilidad en venta del activo.

Precio de venta	\$ 10.000.000
Menos valor en libros	(6.000.000)
Utilidad en venta del activo	\$4.000.000

El registro contable de la venta del activo intangible es el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
Efectivo y equivalente del efectivo	\$ 10.000.000	
Amortización acumulada	24.000.000	
Activos intangibles		\$ 30.000.000
Otras ganancias		4.000.000
Superávit por revaluación	2.000.000	
Utilidades acumuladas		2.000.000

b. Por el método de cancelación de la amortización acumulada

Estado de situación financiera año 7			
Activos no corrientes		Pasivos	-0-
Activos intangibles	9.000.000	Patrimonio	3.000.000
Activo neto	9.000.000		

Los saldos al final del año 8 por el método de cancelación de la amortización acumulada son los siguientes:

Costo revaluado	\$ 9.000.000
Amortización acumulada	(3.000.000)
Superávit por revaluación	\$ 2.000.000

El registro contable de la venta del activo intangible es el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
Efectivo y equivalente del efectivo	\$ 10.000.000	
Amortización acumulada	3.000.000	
Activos intangibles		\$ 9.000.000
Utilidad período		4.000.000
Superávit por revaluación	2.000.000	
Utilidades acumuladas		2.000.000

2.2.2. El activo es vendido con pérdida

Supóngase que el activo del ejercicio anterior se vendió en \$ 5.000.000

La pérdida del ejercicio se determina de la siguiente manera:

Precio de venta	\$ 5.000.000
Valor en libros	6.000.000
Pérdida en venta del activo	(\$ 1.000.000)

a. Registro contable con saldos del método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

El registro contable sería el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
Efectivo y equivalente del efectivo	\$ 5.000.000	
Amortización acumulada	24.000.000	
Activos intangibles		\$ 30.000.000
Pérdida del período	1.000.000	
Superávit por revaluación	2.000.000	
Utilidades acumuladas		2.000.000

b. Registro contable con saldos por el método de cancelación de la amortización acumulada

El registro contable sería el siguiente:

Cuenta	Débito	Crédito
Efectivo y equivalente del efectivo	\$ 5.000.000	
Amortización acumulada	3.000.000	
Activos intangibles		\$ 9.000.000
Pérdida del período	1.000.000	
Superávit por revaluación	2.000.000	
Utilidades acumuladas		2.000.000

2.2.3. Retiro del activo sin terminar de amortizarlo

a. Registro contable con saldos del método de reexpresión del costo y de la amortización acumulada

Cuenta	Débito	Crédito
Amortización acumulada	\$ 24.000.000	
Activos intangibles		\$ 30.000.000
Pérdida	4.000.000	
Superávit por revaluación	2.000.000	

b. Registro contable con los saldos del método de cancelación de la amortización acumulada

Cuenta	Débito	Crédito
Amortización acumulada	\$ 3.000.000	
Activos intangibles		\$ 9.000.000
Pérdida	4.000.000	
Superávit por revaluación	2.000.000	

A manera de síntesis, los tratamientos contables aquí descritos se podrían ilustrar de la siguiente manera:

Figura 1

Descripción del modelo de revaluación para activos intangibles

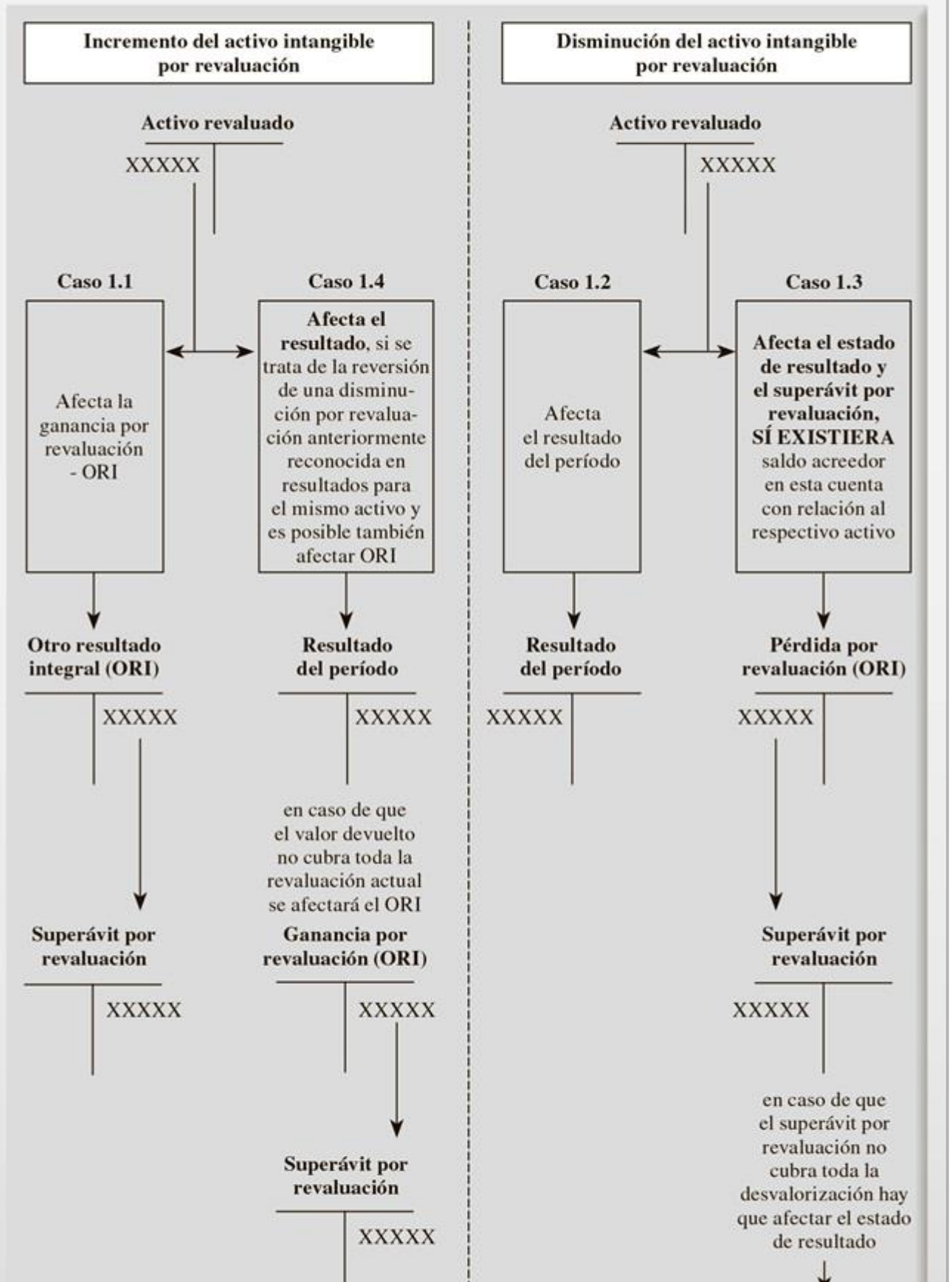
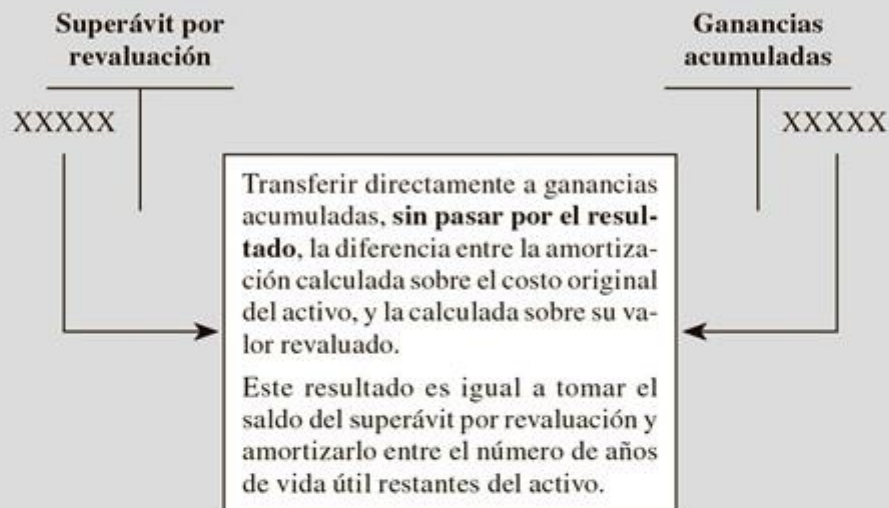


Figura 1

Descripción del modelo de revaluación para activos intangibles
(Continuación)

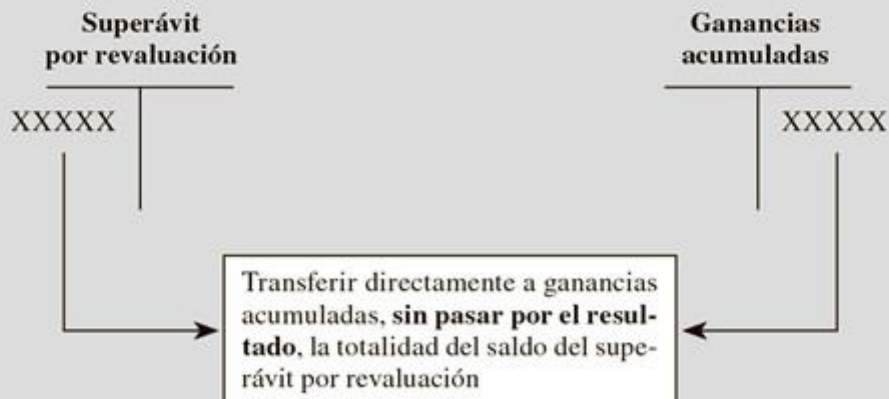
El tratamiento del superávit por revaluación se puede dar siguiendo una de las dos siguientes opciones:

1. A medida que se utiliza el activo la entidad podría:

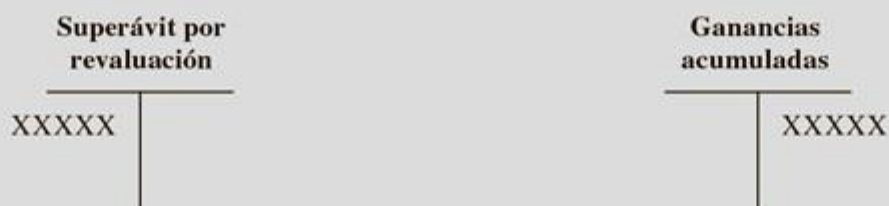


2. Al momento de la disposición del activo, la entidad podría:

Venta del activo:



Por retiro:



Fuente: Elaboración propia.

Conclusiones

Aunque no se presenten en todas compañías, los activos intangibles pueden llegar a ser uno de los componentes de mayor importancia relativa en los estados financieros de las entidades que sí los poseen, por lo anterior, estudiar la forma cómo se realiza su medición posterior, especialmente cuando es utilizado el modelo de revaluación permitido por la NIC 38, es de vital importancia para conocer los efectos que la utilización de este modelo puede tener en los estados financieros de las entidades.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Teniendo en cuenta las diferentes situaciones analizadas en el documento, los estados financieros que se afectarían en cada una de ellas serían los siguientes:

1. Revaluación positiva de un bien que es causada por primera vez.

Estado de situación financiera			ORI	Estado de cambios en el patrimonio	Estado de resultados del período
Activo	Pasivo	Patrimonio			
X		X	X	X	

2. Revaluación negativa de un bien causada por primera vez.

Estado de situación financiera			ORI	Estado de cambios en el patrimonio	Estado de resultados del período
Activo	Pasivo	Patrimonio			
X		X		X	X

3. Revaluación negativa de un activo intangible, cuando antes de tal remediación tenía un saldo positivo en su cuenta de superávit por revaluación.

Estado de situación financiera			ORI	Estado de cambios en el patrimonio	Estado de resultados del período
Activo	Pasivo	Patrimonio			
X		X	X	X	X

4. Revaluación de un activo intangible cuando antes se había causado una desvalorización.

Estado de situación financiera			ORI	Estado de cambios en el patrimonio	Estado de resultados del período
Activo	Pasivo	Patrimonio			
X		X	X	X	X

Así mismo, debe tenerse presente que el superávit por revaluación es una cuenta que es sujeta a amortización, bien sea durante el tiempo que le falte al activo para amortizarse (tiempo durante el cual la entidad hace uso de ese activo) o al momento de su disposición. En este último caso, se

presentaron varios escenarios para realizar el tratamiento contable de la utilización o amortización de la cuenta del superávit por revaluación.~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Es interesante observar que a través del tema planteado se pudo analizar cómo un hecho económico (en este caso la revaluación de un activo intangible en las diversas situaciones en que esta se pueda presentar) se ve reflejado en varios estados financieros, afectando el estado de situación financiera al ajustar el valor como tal del activo intangible, y el resultado del período y/o el estado de cambios en el patrimonio a través del otro resultado integral (ORI).~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

Es de anotar que todo el procedimiento antes descrito perfectamente se le puede aplicar a la Propiedad, Planta y Equipo, según la NIC 16 en sus párrafos del 39 al 41 y el 67 al 72.

Bibliografía

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD - IASB. (2003) Norma Internacional de Contabilidad, NIC 16 Propiedad, planta y equipo. Retrieved Enero 28, 2018, from eIFRS. <http://ezproxy.eafit.edu.co:2213/eifrs/TableOfContents?collection=Las%20Normas%20NIIF%20Ilustradas%202017>~o~



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~

— (2004) Norma Internacional de Contabilidad, NIC 38 Activos Intangibles. Retrieved Enero 2018, 2018.

<http://ezproxy.eafit.edu.co:2213/eifrs/TableOfContents?collection=Normas%20NIIF%202017>

— (2007) Norma Internacional de Contabilidad NIC 1 Presentación de estados financieros. Retrieved Enero 28, 2018.

<http://ezproxy.eafit.edu.co:2213/eifrs/TableOfContents?collection=Normas%20NIIF%202017>

— (2017) Estado de resultado integral, resultado del período, por naturaleza de gasto [320000]. Retrieved Enero 28, 2018, from eIFRS.

— (2017) Estado de cambios en el patrimonio [610000]. Retrieved Enero 28, 2018, from eIFRS.

<http://ezproxy.eafit.edu.co:2213/eifrs/Taxonomy?tocID=76&type=r&year=2017&lang=es>

— (2017) IFRS - Taxonomy. Retrieved Enero 28, 2018, from eIFRS.

<http://ezproxy.eafit.edu.co:2213/eifrs/Taxonomy?tocID=76&type=r&year=2017&lang=es>

— (2017) Estado del resultado integral, componentes ORI presentados netos de impuestos [410000]. Retrieved Enero 28, 2018, from eIFRS.

<http://ezproxy.eafit.edu.co:2213/eifrs/Taxonomy?tocID=76&type=r&year=2017&lang=es>



Iniciar conversación

Guardar nota

Cancelar

~~