

Material publicado para acompañar a la Interpretación SIC-32

Activos Intangibles—Costos de Sitios Web

El texto de la parte normativa de la interpretación se encuentra en la Parte A de esta edición. Su fecha de vigencia en el momento de la emisión era el 25 de marzo de 2002. La fecha de vigencia de la modificación más reciente es 1 de enero de 2013. Esta parte presenta los siguientes documentos complementarios:

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES**EJEMPLO ILUSTRATIVO**

Fundamentos de las Conclusiones de la Interpretación SIC 32 Activos Intangibles-Costos de Sitios Web

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la SIC -32, pero no forman parte de la misma.

[El texto original está marcado para recoger la revisión de la NIC 16 en 2003 y la posterior emisión de la NIIF 3: el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado]

- 11 Un activo intangible se define en el párrafo 87 de la NIC 38 como un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, ~~que se posee para ser utilizado en la producción y suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad.~~ El párrafo 98 de La NIC 38 cita a los programas de cómputo o aplicación como un ejemplo común de activo intangible. Por analogía, un sitio web es otro ejemplo de un activo intangible.
- 12 El párrafo ~~6856~~ de la NIC 38 exige que los desembolsos sobre una partida intangible sean reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos, a menos que formen parte del costo de un activo intangible que cumpla los criterios de reconocimiento contenidos en los párrafos 18 a ~~6755~~ de la NIC 38. El párrafo ~~6957~~ de la NIC 38 exige que los desembolsos por gastos de arranque (o costos de puesta en marcha de las actividades) sean reconocidos cuando se incurre en ellos. El desarrollo por una entidad de su propio sitio web, para el acceso interno o externo, no se considera como la puesta en marcha de una actividad, siempre que se dé lugar a un activo intangible generado internamente. Los requisitos y guías contenidos en los párrafos ~~52 a 67 40 a 55~~ de la NIC 38, junto con los requisitos generales descritos en el párrafo ~~2149~~ de la NIC 38, para el reconocimiento y medición inicial de un activo intangible, son de aplicación a los desembolsos en que se incurra para el desarrollo del sitio web de una entidad. Según se describe en los párrafos ~~65 a 67 53 a 55~~ de la NIC 38, el costo de un sitio web reconocido como un activo intangible generado internamente comprende todos los desembolsos que pueden ser atribuidos directamente, ~~o distribuidos sobre una base razonable y coherente, y que es necesario~~ para la creación, producción y preparación del activo para que sea capaz de operar en la forma deseada por la dirección para el uso al que está destinado.
- 13 El párrafo ~~5442~~ de la NIC 38 exige que los desembolsos relacionados con la investigación (o con la fase de investigación de un proyecto interno) sean reconocidos como un gasto cuando se incurra en ellos. Los ejemplos que proporciona el párrafo ~~5644~~ de la NIC 38 son similares a las actividades desarrolladas en la fase de Planificación del desarrollo de un sitio web. Consecuentemente, los desembolsos acometidos en la fase de Planificación del desarrollo de un sitio web se reconocen como gasto cuando se incurra en ellos.
- 14 El párrafo ~~5745~~ de la NIC 38 obliga a reconocer el activo intangible surgido de la fase de desarrollo de un proyecto interno, solo si la entidad pueda demostrar el cumplimiento de los seis criterios especificados. Uno de los criterios consiste en demostrar que el sitio web generará beneficios económicos probables futuros (NIC 38. ~~5745~~(d)). El párrafo ~~6048~~ de la NIC 38 indica que se satisface este criterio valorando los beneficios económicos que se recibirán del sitio web, usando para ello los principios de la NIC 36, *Deterioro del Valor de los Activos*, que considera el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados del funcionamiento continuo del

sitio web. Los beneficios económicos futuros que fluyen de un activo intangible, según se establece en el párrafo 17 de la NIC 38, pueden incluir los ingresos de actividades ordinarias de la venta de productos o servicios, el ahorro de costos u otros beneficios derivados del uso del activo por parte de la entidad. Por tanto, los beneficios económicos futuros de un sitio web pueden ser estimados cuando éste sea capaz de generar ingresos de actividades ordinarias. Un sitio web, que se haya desarrollado sólo o fundamentalmente para anunciar y promover los productos propios de la entidad, no se reconocerá como un activo intangible, porque la entidad no puede demostrar que se vayan a producir beneficios económicos futuros. Consecuentemente, todos los desembolsos para desarrollar un sitio web única o fundamentalmente para promover y anunciar los productos y servicios de una entidad se reconocen como gastos cuando se incurre en ellos.

- 15 Según el párrafo ~~2149~~ de la NIC 38, se reconoce un activo intangible si, y sólo si, satisface los criterios especificados. El párrafo ~~6553~~ de la NIC 38 indica que el costo de un activo intangible generado internamente es la suma de los desembolsos en que se ha incurrido desde la fecha en que el activo intangible satisface por primera vez los criterios de reconocimiento especificados. Cuando una entidad adquiere o crea contenidos para propósitos distintos de anunciar o promover sus propios productos o servicios, puede ser posible identificar un activo intangible (por ejemplo, una licencia o un derecho de autor) separado de su sitio web. Sin embargo, no se procede a reconocer un activo separado cuando los desembolsos para la creación, producción y preparación de un sitio web para que sea capaz de operar en la forma deseada por la dirección ~~para el uso al que va destinado~~, se asignan directamente, ~~o se distribuyen sobre una base razonable y coherente~~, tales desembolsos se incluyen en el costo de desarrollo del sitio web.
- 16 El párrafo ~~6957~~(c) de la NIC 38 exige que los desembolsos para actividades de publicidad y promoción sean reconocidos como un gasto cuando se incurre en ellos. Los desembolsos en los que se incurre para el desarrollo de contenidos que anuncian y promueven los productos y servicios de la entidad (por ejemplo, fotografías digitales de productos) forman parte de la actividad de publicidad y promoción, y consecuentemente se reconocen como un gasto cuando se incurre en ellos, ~~de acuerdo con el párrafo 57(c) de la NIC 38.~~
- 17 Una vez que se ha completado el desarrollo de un sitio web, la entidad comienza las actividades descritas en la fase de Operación. Los desembolsos posteriores, que se hagan para mejorar o mantener el sitio web de la entidad, se reconocen como gastos a medida que se incurren, a menos que satisfagan los criterios de reconocimiento contenidos en el párrafo 60 de la NIC 38. El párrafo 61 de la NIC 38 explica que si los desembolsos son necesarios para mantener el activo en su nivel inicial previsto de rendimiento, entonces tales desembolsos se reconocen como gastos cuando se incurre en ellos.¹ Una vez completado el desarrollo de un sitio web, una entidad comienza las actividades descritas en la fase operativa. Los desembolsos posteriores para mejorar o mantener el sitio web de la propia entidad son reconocidos como un gasto cuando son incurridos, a menos que cumplan los criterios de reconocimiento recogidos en el párrafo 18 de la NIC 38. El párrafo 20 de la NIC38 explica que es más probable que la mayoría de los desembolsos posteriores vayan a mantener los beneficios económicos futuros incorporados en un activo intangible existente, que cumplan la

¹ La NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* según la revisión del IASB en 2003 requiere que todos los costos posteriores estén contemplados por el principio de reconocimiento general y elimina de hacer referencia a la norma original de evaluar el rendimiento. La NIC 38 fue modificada como consecuencia del cambio en la NIC 16 y los párrafos a los que se hace referencia específica fueron eliminados. Este párrafo ha sido suprimido para evitar cualquier tipo de confusión.

definición de activo intangible y el criterio de reconocimiento fijado en la NIC 38. Además, a menudo es más difícil atribuir un desembolso posterior directamente a un activo intangible determinado que a la entidad como un todo. Por tanto, sólo en raras ocasiones, los desembolsos posteriores—desembolsos efectuados tras el reconocimiento inicial de un activo intangible adquirido o después de completar un activo intangible generado internamente—se reconocerán en el importe en libros del activo.²

- 18 Después de su reconocimiento inicial, los activos intangibles se miden aplicando los requisitos de los párrafos ~~72 a 87~~ ~~63 a 78~~ de la NIC 38. El modelo de revaluación ~~tratamiento alternativo permitido~~ en el párrafo ~~75~~64 de la NIC 38 sólo es aplicable cuando el valor razonable de un activo intangible pueda ser determinado por referencia a un mercado activo.³ Sin embargo, como es improbable que exista un mercado activo para sitios web, será aplicable el modelo de costo ~~tratamiento por punto de referencia~~. Además, ~~debido a que el párrafo 84 de la NIC 38 establece que un activo intangible siempre tiene una vida útil finita, un sitio web que sea reconocido como un activo se amortizará a lo largo del periodo que constituya la mejor estimación de su vida útil, según el párrafo 79 de la NIC 38. Como se indica en el párrafo ~~92~~ 81 de la NIC 38, muchos activos intangibles son susceptibles de obsolescencia tecnológica, y dada la historia de rápidos cambios en la tecnología, la vida útil de un sitio web será corta.~~

² El texto nuevo fue añadido por la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* en 2004.

³ La NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*, emitida en mayo de 2011, define valor razonable y contiene los requerimientos para su medición. La NIIF 13 define un mercado activo.

Ejemplo ilustrativo

Este ejemplo acompaña a la SIC -32, pero no forma parte de la misma. El objetivo del Apéndice es ilustrar ejemplos de desembolsos que se incurren durante cada una de las fases descritas en los párrafos 2 y 3 de la SIC-32, así como ilustrar la aplicación de la Interpretación, para ayudar a clarificar su significado. No se pretende incluir una relación detallada de desembolsos en los que podría incurrirse.

Ejemplo de aplicación de la SIC32

Fase / Naturaleza del desembolso	Tratamiento contable
<p>Planificación</p> <ul style="list-style-type: none"> • estudios de viabilidad • definición de las especificaciones de equipo y programas de cómputo • evaluación de productos y proveedores alternativos • selección de preferencias 	<p>Se llevan a gastos en cuanto se incurren, según el párrafo 54 de la NIC 38</p>
<p>Desarrollo de la Infraestructura y de la Aplicación</p> <ul style="list-style-type: none"> • compra o desarrollo de equipo de cómputo • obtención de un nombre de dominio • desarrollo de programas de cómputo de operación (por ejemplo, sistema operativo y programas de operación del servidor) • desarrollo de códigos para la aplicación • instalación de aplicaciones desarrolladas en el servidor web • pruebas de fiabilidad 	<p>Se aplican los requisitos de la NIC 16</p> <p>Se lleva a gastos cuando se incurra en ellos, a menos que los desembolsos sean atribuidos directamente a la preparación del sitio web para operar en la forma prevista, y el sitio web satisfaga los criterios para reconocimiento de la NIC 38.21 y NIC 57A</p>
<p>Desarrollo de Diseño Gráfico</p> <ul style="list-style-type: none"> • diseño de la apariencia (p.e. el formato y el color) de las páginas web 	<p>Se lleva a gastos cuando se incurra en ellos, a menos que los desembolsos sean atribuidos directamente a la preparación del sitio web para operar en la forma prevista, y el sitio web satisfaga los criterios para reconocimiento de la NIC 38.21 y NIC 57A</p>

Continúa...

...Continuación

Fase / Naturaleza del desembolso	Tratamiento contable
<p>Desarrollo del contenido</p> <ul style="list-style-type: none"> • creación, compra, preparación (por ejemplo, creación de enlaces e identificación de etiquetas), y carga de información, ya sea textual o gráfica, en el sitio web antes de completar el desarrollo del mismo; ejemplos de contenido incluyen información acerca de la entidad, acerca de los productos o servicios que ofrece para su venta, y tópicos para el acceso de suscriptores. 	<p>Llevar a gastos cuando se incurran, según el párrafo 69(c) de la NIC 38, en la medida que se desarrolle el contenido con el fin de anunciar y promover los productos y servicios propios de la entidad (por ejemplo, fotografías digitales de productos). En otro caso, Se lleva a gastos cuando se incurra en ellos, a menos que los desembolsos sean atribuidos directamente a la preparación del sitio web para operar en la forma prevista, y el sitio web satisfaga los criterios para reconocimiento de la NIC 38.21 y NIC 57^(a)</p>
<p>Operación</p> <ul style="list-style-type: none"> • actualización del diseño y revisión del contenido • incorporación de nuevas funciones, características y contenido • registro del sitio web en los motores de búsqueda • realización de copias de seguridad • revisión de la seguridad de acceso • análisis del uso del sitio web 	<p>Se evalúa si cumple la definición de activo intangible y los criterios de reconocimiento establecidos en la NIC 38.18 en cuyo caso el desembolso se reconoce en el importe en libros del activo sitio web.</p>
<p>Otros</p> <ul style="list-style-type: none"> • desembolsos relacionados con la venta, administración y otros desembolsos generales, a menos que puedan ser directamente atribuidos a la preparación del sitio web para su uso • identificación clara de las ineficiencias y pérdidas operativas iniciales incurridas antes de que el sitio web alcance su rendimiento previsto (por ejemplo, una falsa pruebas de arranque) • entrenamiento de los empleados que operan el sitio web <p>(a) Todos los desembolsos para desarrollar un sitio web, con el propósito único o fundamental de promover y anunciar los productos y servicios de la propia entidad, se reconocen como gastos cuando se incurre en ellos, según lo establecido en el párrafo 68 de la NIC 38.</p>	<p>Se llevan a gastos cuando se incurren, según los párrafos 65 a 70 de la NIC 38</p>