

RECURSO DE PROFUNDIZACIÓN | SEMANA 7

Comparación práctica: software adquirido,
desarrollo interno y producción agrícola

Contabilidad Intermedia — IAS 38 · IAS 41 · Activo vs. Gasto · Medición inicial y posterior

Este recurso trabaja tres situaciones paralelas en la empresa Agroindustrial El Naranjo S.A.: (A) adquisición de un software contable —intangible comprado a terceros—, (B) desarrollo interno de una aplicación de monitoreo agrícola —donde la distinción investigación/desarrollo es clave—, y (C) una plantación de naranjos jóvenes como activo biológico bajo IAS 41. El caso permite comparar qué desembolsos se capitalizan, cuáles se registran como gasto y cómo difieren las bases de medición posterior entre un intangible y un activo biológico.

Contexto del caso

Empresa:	Agroindustrial El Naranjo S.A.
Actividad:	Producción agrícola + desarrollo de soluciones agro-tecnológicas propias
Período:	Año 2025 — ejercicio completo
Tres situaciones:	(A) Software ContaCloud adquirido · (B) Desarrollo AgroTrack interno · (C) Plantación naranjos jóvenes
Normas clave:	IAS 38 (Activos Intangibles, s. f.-a) — Casos A y B IAS 41 (Agricultura, s. f.-c) — Caso C

Marco conceptual: ¿Activo o gasto del período?

Desembolso reconocido como ACTIVO	Zona de análisis técnico	Desembolso reconocido como GASTO
✓ Genera beneficios económicos futuros ✓ Puede medirse con fiabilidad ✓ Cumple criterios IAS 38 y IAS 41 ✓ Se controla por la entidad	? Fase investigación vs. desarrollo? ? ¿Aumenta beneficios o mantiene? ? ¿Existe mercado activo para VR? ? ¿Es identificable el intangible?	X No genera beneficios futuros adicionales X No puede medirse con fiabilidad X Fase de investigación (IAS 38) X Mantenimiento rutinario de activos

CASO A — Software adquirido a terceros: ContaCloud Pro (IAS 38, s. f.-a)

La empresa adquiere el 1 de enero de 2025 una licencia perpetua del software contable ContaCloud Pro. Adicionalmente contrata instalación, soporte anual y capacitación del personal. El contador analiza qué forma parte del costo del activo intangible y qué debe registrarse como gasto del período, conforme a la IAS 38 (IFRS Foundation, s. f.-a).

PASO 1: ANÁLISIS DE DESEMBOLSOS: ¿ACTIVO O GASTO?

Concepto	Importe (USD)	Clasificación	Fundamento IAS 38
Precio de licencia perpetua — ContaCloud Pro	12 000,00	ACTIVO	Precio de adquisición directamente atribuible

Configuración e instalación del sistema	800,00	ACTIVO	Costo necesario para dejar el activo en condición de uso
Soporte técnico anual contratado (año 2025)	1 200,00	GASTO	Mantenimiento que no aumenta beneficios futuros
Capacitación del personal en el sistema	500,00	GASTO	Beneficio del personal, no del activo intangible
Pruebas de funcionamiento — proveedor ERP	200,00	ACTIVO	Atribuible a dejar el activo listo para operar
TOTAL COSTO CAPITALIZABLE	13 000,00	ACTIVO	Importe inicial del intangible (IAS 38, párr. 27)
TOTAL RECONOCIDO COMO GASTO	1 700,00	GASTO	Soporte + Capacitación — gasto del período

PASO 2: ASIENTOS CONTABLES — RECONOCIMIENTO INICIAL

Fecha	N.º	Detalle	DEBE	HABER
01/01/2025	A-1	Software ContaCloud Pro (Activo Intangible)	13 000,00	
		Bancos		13 000,00
		P/r adquisición licencia perpetua + instalación + pruebas (IAS 38, s. f.-a, párr. 27)		
01/01/2025	A-2	Gasto Soporte Técnico Software	1 200,00	
		Gasto Capacitación Personal	500,00	
		Bancos		1 700,00
		P/r soporte anual y capacitación — gasto del período, no forman parte del activo		

PASO 3: AMORTIZACIÓN — MÉTODO LÍNEA RECTA

El software se amortiza en 4 años (vida útil estimada) sin valor residual. Bajo IAS 38, la amortización inicia cuando el activo está disponible para su uso (IFRS Foundation, s. f.-a). La cuota refleja el consumo sistemático del beneficio económico del intangible (Guajardo Cantú & Andrade de Guajardo, 2018).

Año	Costo (USD)	Amort. año (USD)	Amort. acum. (USD)	Valor en libros (USD)	V. Residual
Inicio	13 000,00	—	—	13 000,00	—
2025	13 000,00	3 250,00	3 250,00	9 750,00	0,00
2026	13 000,00	3 250,00	6 500,00	6 500,00	0,00
2027	13 000,00	3 250,00	9 750,00	3 250,00	0,00
2028	13 000,00	3 250,00	13 000,00	0,00	0,00

Cuota anual = $(13\ 000 - 0) \div 4 \text{ años} = \text{USD } 3\ 250 \text{ por año}$.

Fecha	N.º	Detalle	DEBE	HABER
31/12/2025	A-3	Gasto por Amortización — Software ContaCloud	3 250,00	
		Amortización Acumulada — Software ContaCloud		3 250,00
		P/r amortización anual del intangible (L/R, 4 años, V.R. cero; IAS 38, s. f.-a)		

Al 31/12/2025: Valor en libros = USD 13 000 – USD 3 250 = USD 9 750. En el ESF se presenta:
 Software (costo): USD 13 000 menos Amortización acumulada: (USD 3 250) = USD 9 750 neto.
 Si la vida útil fuera indefinida, no habría amortización pero sí prueba anual de deterioro (IAS 38, s. f.-a).

CASO B — Desarrollo interno: Aplicación AgroTrack (IAS 38, s. f.-a)

La empresa decide desarrollar internamente una aplicación de monitoreo GPS de cultivos denominada AgroTrack. La IAS 38 exige que los desembolsos de la fase de investigación siempre se reconozcan como gasto; los de la fase de desarrollo solo se capitalizan si cumplen los seis criterios normativos de manera simultánea (IFRS Foundation, s. f.-a).

PASO 1: LOS SEIS CRITERIOS IAS 38 PARA CAPITALIZAR DESARROLLO

N.º	Criterio IAS 38 (párr. 57)	¿Cumple AgroTrack?	Evidencia
1	Factibilidad técnica de completar el activo intangible para que esté disponible para su uso o venta	SÍ	Prototipo funcional validado por el equipo técnico
2	Intención de completar el activo y usarlo o venderlo	SÍ	Resolución de Directorio aprobando el proyecto
3	Capacidad para usar o vender el activo	SÍ	Infraestructura tecnológica disponible en la empresa
4	Forma en que el activo generará beneficios económicos futuros	SÍ	Estudio de mercado: ahorro USD 15 000/año en monitoreo
5	Disponibilidad de recursos técnicos, financieros y de otro tipo	SÍ	Presupuesto aprobado y equipo de desarrollo asignado
6	Capacidad para medir fiablemente el desembolso atribuible al activo	SÍ	Control de horas y gastos por proyecto en sistema ERP

Los seis criterios deben cumplirse **SIMULTÁNEAMENTE**. Si cualquiera falla, la totalidad del desembolso de esa etapa de desarrollo se reconoce como gasto del período. En AgroTrack, todos se cumplen desde el inicio de la fase de desarrollo (IFRS Foundation, s. f.-a, párr. 57).

PASO 2: ANÁLISIS DE DESEMBOLSOS POR FASE

Desembolso	Importe (USD)	Fase	Reconocimiento contable
Estudios de viabilidad de mercado y tecnológica	3 200,00	Investigación	GASTO del período (IAS 38, s. f.-a, párr. 54)
Revisión de soluciones existentes y benchmarking	1 300,00	Investigación	GASTO del período (IAS 38, s. f.-a, párr. 54)
SUBTOTAL FASE INVESTIGACIÓN	4 500,00		GASTO — USD 4 500
Diseño detallado de arquitectura del sistema	3 500,00	Desarrollo	ACTIVO — cumple 6 criterios
Programación y codificación del módulo GPS	6 000,00	Desarrollo	ACTIVO — cumple 6 criterios
Integración con base de datos y pruebas	3 200,00	Desarrollo	ACTIVO — cumple 6 criterios

Ajustes módulo alertas (factibilidad no demostrada)	3 000,00	Desarrollo	GASTO — criterio 1 no cumplido en esa etapa
Documentación técnica final y certificación	1 300,00	Desarrollo	ACTIVO — cumple 6 criterios
SUBTOTAL FASE DESARROLLO — capitalizable	14 000,00		ACTIVO — USD 14 000
SUBTOTAL FASE DESARROLLO — gasto	3 000,00		GASTO — USD 3 000
TOTAL DESEMBOLSOS DEL PROYECTO	21 500,00		Activo: 14 000 Gasto: 7 500

PASO 3: ASIENTOS CONTABLES — FASES INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

Fecha	N.º	Detalle	DEBE	HABER
Ene-Mar 25	B-1	Gasto Investigación — Proyecto AgroTrack	4 500,00	
		Bancos / Nómina		4 500,00
		P/r desembolsos fase investigación — reconocidos como gasto (IAS 38, s. f.-a, párr. 54)		
Abr-Nov 25	B-2	Desarrollo Interno en Progreso — AgroTrack	14 000,00	
		Bancos / Nómina		14 000,00
		P/r desembolsos fase desarrollo que cumplen 6 criterios IAS 38 (s. f.-a, párr. 57)		
Abr-Nov 25	B-3	Gasto I+D — Módulo alertas (criterio no cumplido)	3 000,00	
		Bancos / Nómina		3 000,00
		P/r desarrollo sin factibilidad técnica demostrada — gasto del período		
01/12/2025	B-4	Activo Intangible — Aplicación AgroTrack	14 000,00	
		Desarrollo Interno en Progreso — AgroTrack		14 000,00
		P/r activación del intangible al completarse el desarrollo y estar disponible para uso		

PASO 4: AMORTIZACIÓN POSTERIOR (A PARTIR DEL AÑO 2026)

La amortización inicia cuando el activo está disponible para su uso. La cuota de USD 2 800 anuales se calcula sobre 5 años de vida útil estimada sin valor residual (Warren et al., 2016).

Año	Costo (USD)	Amort. año (USD)	Amort. acum. (USD)	Valor en libros (USD)	Vida útil
2025*	14 000,00	—	—	14 000,00	disponible dic-25
2026	14 000,00	2 800,00	2 800,00	11 200,00	año 1/5
2027	14 000,00	2 800,00	5 600,00	8 400,00	año 2/5
2028	14 000,00	2 800,00	8 400,00	5 600,00	año 3/5
2029	14 000,00	2 800,00	11 200,00	2 800,00	año 4/5
2030	14 000,00	2 800,00	14 000,00	0,00	año 5/5

* En 2025 se capitaliza el activo en diciembre. La amortización inicia en 2026 (primer período completo de uso).

Gasto total en 2025: USD 4 500 (investigación) + USD 3 000 (desarrollo sin criterios) = USD 7 500. Activo capitalizado: USD 14 000. La separación rigurosa entre investigación y desarrollo es

el elemento más exigente de la IAS 38 (IFRS Foundation, s. f.-a; Guajardo Cantú & Andrade de Guajardo, 2018).

CASO C — Activos biológicos: Plantación de naranjos jóvenes (IAS 41, s. f.-c)

La empresa adquiere el 1 de enero de 2025 una plantación de 500 naranjos jóvenes en crecimiento activo. Bajo la IAS 41, los activos biológicos se miden al valor razonable menos los costos de venta en cada fecha de medición. Los cambios en ese valor se reconocen en el estado de resultados como ganancias o pérdidas por transformación biológica (IFRS Foundation, s. f.-c).

PASO 1: RECONOCIMIENTO INICIAL — 1 DE ENERO DE 2025

Concepto	Por árbol (USD)	Total (USD)
Número de naranjos adquiridos	500 árboles	—
Valor razonable menos costos de venta al 01/01/2025	18,00	9 000,00
Precio pagado al vivero (= VR en transacción de mercado)	18,00	9 000,00
IMPORTE RECONOCIDO — Activos Biológicos		9 000,00

Fecha	N.º	Detalle	DEBE	HABER
01/01/2025	C-1	Activos Biológicos — Naranjos (plantación)	9 000,00	
		Bancos		9 000,00
		P/r adquisición 500 naranjos jóvenes al VR menos costos de venta (IAS 41, s. f.-c, párr. 12)		

En la IAS 41, el reconocimiento inicial también se realiza a valor razonable menos costos de venta, no a costo histórico. Cuando el precio pagado coincide con el VR en una transacción de mercado abierto, el reconocimiento es directo. Si hubiera diferencia, se reconocería una ganancia o pérdida inicial (IFRS Foundation, s. f.-c).

PASO 2: MEDICIÓN POSTERIOR — TRANSFORMACIÓN BIOLÓGICA

A lo largo del año los naranjos crecen y su valor de mercado aumenta. Se realizan dos mediciones: 30 de junio y 31 de diciembre de 2025. Los desembolsos operativos (riego, fertilización, mano de obra) se reconocen como gasto del período porque no forman parte del activo bajo el modelo de valor razonable (IFRS Foundation, s. f.-c).

Fecha medición	VR por árbol (USD)	VR total 500 árboles (USD)	Cambio en VR (USD)	Registro en P&L
01/01/2025	18,00	9 000,00	—	Reconocimiento inicial
30/06/2025	25,00	12 500,00	+ 3 500,00	Ganancia transformación biológica
31/12/2025	32,00	16 000,00	+ 3 500,00	Ganancia transformación biológica
Cambio total año 2025	—	16 000,00	+ 7 000,00	Ganancia acumulada 2025

Fecha	N.º	Detalle	DEBE	HABER
30/06/2025	C-2a	Activos Biológicos — Naranjos	3 500,00	

		Ganancias por Cambio VR — Transformación Biológica		3 500,00
		P/r ajuste VR naranjos al 30/06/2025: $500 \times (25 - 18) = \text{USD } 3\,500$ (IAS 41, s. f.-c, párr. 26)		
31/12/2025	C-2b	Activos Biológicos — Naranjos	3 500,00	
		Ganancias por Cambio VR — Transformación Biológica		3 500,00
		P/r ajuste VR naranjos al 31/12/2025: $500 \times (32 - 25) = \text{USD } 3\,500$		

PASO 3: COSTOS OPERATIVOS Y COSECHA

Fecha	N.º	Detalle	DEBE	HABER
2025	C-3	Gasto Producción Agrícola — Riego y Fertilización	2 200,00	
		Gasto Producción Agrícola — Mano de Obra	1 300,00	
		Bancos / Nómina		3 500,00
		P/r costos operativos anuales de la plantación (gasto del período, no forman parte del activo biológico)		
30/11/2025	C-4	Inventario — Naranjas (producto agrícola cosechado)	1 440,00	
		Activos Biológicos — Naranjos (produce cosechado)		1 440,00
		P/r transferencia 8 000 kg de naranjas al VR menos costos de venta en cosecha (IAS 41, s. f.-c, párr. 13)		

VR cosecha: $8\,000 \text{ kg} \times \text{USD } 0,20/\text{kg} = \text{USD } 1\,600$ – costos estimados de venta $\text{USD } 160 = \text{USD } 1\,440$. Desde la cosecha, las naranjas se contabilizan como inventario bajo IAS 2.

Diferencia clave con IAS 38: los activos biológicos NO se amortizan. El cambio en VR de USD 7 000 se reconoce en el estado de resultados como ganancia. Las plantas portadoras maduras (bearer plants) se tratan bajo IAS 16, no IAS 41 (IFRS Foundation, 2014, junio; IFRS Foundation, s. f.-c).

CUADRO COMPARATIVO INTEGRADO — CASOS A, B Y C

Aspecto	A — Software adquirido	B — Desarrollo interno	C — Activo biológico
Norma aplicable	IAS 38 (s. f.-a)	IAS 38 (s. f.-a)	IAS 41 (s. f.-c)
Reconocimiento	Al cumplir definición IAS 38: identificable, control, beneficios futuros	Solo fase desarrollo, cumpliendo 6 criterios simultáneos	Al controlar el animal o planta viva
Investigación	No aplica (comprado a tercero)	Siempre gasto del período — sin excepción	No existe fase investigación
Costo capitalizado	USD 13 000	USD 14 000	Medición a VR, no a costo
Gasto del período	USD 1 700 (soporte + capacitación)	USD 7 500 (inv. + dev. sin criterios)	USD 3 500 (costos operativos)
Medición posterior	Costo – amortización acumulada	Costo – amortización acumulada	VR menos costos de venta
Amortización	SÍ — vida útil finita 4 años	SÍ — vida útil finita 5 años	NO — cambios de VR en resultados

Cambios de valor en P&L	NO (modelo del costo)	NO (modelo del costo)	SÍ — ganancias/pérdidas por VR
Produce cosechado	No aplica	No aplica	Se transfiere a inventario a VR – costos
Norma del produce	---	---	IAS 2 (a partir de la cosecha)
Revelación clave	Política, vida útil, VL, deterioro	Fases, criterios, capitalización	Técnica valoración, VR, cambios, clases

Impacto integrado en los estados financieros — año 2025

Estado de Resultados — efectos de los tres casos

Concepto	Parcial (USD)	Total (USD)
Gastos Caso A (Software ContaCloud):		
Gasto soporte técnico y capacitación	(1 700,00)	
Gasto amortización Software ContaCloud	(3 250,00)	
Subtotal Caso A		(4 950,00)
Gastos Caso B (Desarrollo I+D AgroTrack):		
Gasto fase investigación	(4 500,00)	
Gasto desarrollo sin criterios IAS 38	(3 000,00)	
Subtotal Caso B		(7 500,00)
Gastos Caso C (Activos biológicos):		
Gasto producción agrícola (riego, MO)	(3 500,00)	
Subtotal Caso C — Gastos		(3 500,00)
Otros Ingresos Caso C (Activos biológicos):		
Ganancias por cambio VR — Transformación Biológica	7 000,00	
Subtotal Caso C — Ganancias		7 000,00
EFFECTO NETO EN RESULTADO — TRES CASOS		(9 950,00)

Estado de Situación Financiera — activos intangibles y biológicos al 31/12/2025

Partida	Parcial (USD)	Total (USD)
Activos No Corrientes:		
Activos Intangibles (IAS 38, s. f.-a):		
Software ContaCloud Pro — costo	13 000,00	
(-) Amortización Acumulada	(3 250,00)	
Software ContaCloud Pro — valor neto		9 750,00
Aplicación AgroTrack — costo	14 000,00	
(-) Amortización Acumulada (inicia 2026)	(0,00)	
AgroTrack — valor neto (disponible dic-25)		14 000,00
Total Activos Intangibles		23 750,00

Activos Biológicos (IAS 41, s. f.-c):		
Plantación naranjos — a VR menos costos de venta	16 000,00	
(-) Produce transferido a inventario	(1 440,00)	
Total Activos Biológicos		14 560,00

Síntesis y aprendizajes clave

Caso	Resumen del aprendizaje integrado
A — Software	Costo capitalizado USD 13 000. Soporte y capacitación son gasto (USD 1 700). Amortización: USD 3 250/año, 4 años. Modelo del costo IAS 38 (s. f.-a).
B — AgroTrack	Investigación siempre gasto (USD 4 500). Desarrollo capitalizable USD 14 000 (6 criterios). Desarrollo sin criterio: gasto (USD 3 000). Amort. desde 2026.
C — Naranjos	VR inicial USD 9 000. Ganancia transformación 2025: USD 7 000. Cosecha a VR: USD 1 440 → inventario IAS 2. Sin amortización (IAS 41, s. f.-c).

Síntesis del recurso

Los tres casos demuestran que la distinción entre activo y gasto no es arbitraria: depende de si el desembolso genera beneficios económicos futuros, si puede medirse con fiabilidad y si cumple los criterios normativos aplicables. La IAS 38 prohíbe capitalizar la investigación porque en esa fase la entidad no puede demostrar la existencia de un activo; permite capitalizar el desarrollo solo si los seis criterios se cumplen simultáneamente. La IAS 41 abandona el modelo del costo para los activos biológicos y exige el valor razonable menos costos de venta, porque ese enfoque refleja mejor la transformación biológica continua.

Referencias aplicadas: IAS 38 (IFRS Foundation, s. f.-a) — intangibles adquiridos y desarrollo interno; IAS 41 (IFRS Foundation, s. f.-c) — activos biológicos y produce agrícola; Enmienda bearer plants (IFRS Foundation, 2014, junio); Guajardo Cantú & Andrade de Guajardo (2018) y Warren et al. (2016) — registro, amortización y control.