

Discusión del concepto de "activo" dentro del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera

Marcotrigiano Z., Laura A.

Recibido: 18-05-2010 - Revisado: 01-11-2010 - Aceptado: 25-03-2011

Marcotrigiano Z., Laura A.
Lcda. en Contaduría Pública
Lcda. en Administración
Universidad de Los Andes - Venezuela
lauraanamz@gmail.com

El estado de situación financiera o balance general, es el estado financiero que presenta la situación financiera de una entidad. Entendiendo ésta como la relación existente entre el activo, el pasivo y el patrimonio de la entidad a una fecha determinada. Los criterios para el reconocimiento de una partida como activo han ido evolucionando a lo largo de la historia: Desde la existencia de un valor asociado a la partida, pasando por aspectos como la tangibilidad, la propiedad legal, el posible aprovechamiento de un servicio en el futuro y las aplicaciones hechas por el capital aportado a las entidades, hasta el control sobre beneficios económicos futuros que necesariamente deben estar asociados al activo. También debe considerarse el hecho de que el reconocimiento de las partidas, en general, dentro de los estados financieros en los distintos países, siempre ha estado sujeto a determinadas condiciones del entorno existentes para ese momento de la historia. Por lo tanto, se discute el concepto de activo, desde el punto de vista de diversos autores, como desde el punto de vista de la normativa contable utilizada, para llegar a lo que hoy, en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera, se define como activo y, que por lo tanto, debe reconocerse como tal, dentro de los estados financieros de la entidad: Un concepto asociado básicamente a la existencia de recursos provenientes de sucesos pasados que incorporen beneficios económicos futuros que sean controlados por la entidad.

Palabras clave: Situación financiera, recursos, beneficios económicos futuros, control.

RESUMEN

The statement of financial position, or balance sheet, is the financial statement that presents the financial condition of a company. This is the relationship between assets, liabilities and ownership equity of the business at a given date. The criteria to identify an entry as an asset have evolved along history: Since the existence of a value associated with the entry, going through issues such as tangibility, legal ownership, potential use of a service in the future and the applications done by the capital provided to the business, to the control over future economic benefits that must necessarily be associated with the asset. It's necessary to consider the fact that the recognition of entries, in general, within the financial statements in different countries, has always been subject to certain local conditions for any moment in history. Therefore, the concept of asset, from the point of view of various authors, and from the point of view of the accounting rules used, is discussed, in order to get at what is defined nowadays within the Framework of International Financial Reporting Standards, as an asset and consequently should be recognized as such in the financial statements of the business: A concept mainly associated to the existence of resources from past events that incorporate future economic benefits are controlled by the business.

Keywords: Financial situation, Resources, Future economic benefits, Control.

ABSTRACT

1. Introducción

La contabilidad, como actividad de servicio, facilita la comunicación de las transacciones comerciales y financieras de una entidad a través de los estados financieros, principalmente, y de otras informaciones que complementan a los mismos. En el párrafo 7 del Marco Conceptual (MC) para la Preparación y Presentación de Estados Financieros (2008) se establece que un conjunto completo de estados financieros comprende un balance, un estado de resultados, un estado de cambios en el patrimonio, un estado de flujos de efectivo y las notas explicativas. Sin embargo, ya la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 1 *Presentación de Estados Financieros* (2008), se refiere a ellos como un estado de situación financiera al final del periodo, que puede seguir llamándose balance; un estado del resultado integral del periodo (estado de resultados) y, se mantiene el nombre para los casos del estado de cambios en el patrimonio del período, el estado de flujos de efectivo del periodo y las notas explicativas, teniendo así un conjunto completo de estados financieros.

De esta manera, el estado de situación financiera o balance, tiene como objetivo informar acerca de la situación financiera, la cual se presenta a través de la relación de tres elementos: El activo, el pasivo y el patrimonio de la entidad a una fecha determinada. El estado del

resultado integral muestra el desempeño en la actividad de la entidad, la cual se determina a partir de la relación existente entre ingresos, gastos y resultados no realizados (éstos últimos a partir del mes de abril del año 2010, con la modificación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 del año 2008, en la cual se establece que, tal como se dijo anteriormente, el estado de resultados se denominará estado del resultado integral); el estado de cambios en el patrimonio permite destacar las operaciones que durante el ejercicio económico originaron alguna variación en las distintas partidas que conforman el patrimonio; el estado de flujo de efectivo facilita la evaluación de la capacidad de la entidad para generar efectivo y otros recursos equivalentes, a partir de los flujos de efectivo por sus actividades de operación, de inversión y de financiamiento; y por último, las notas explicativas ofrecen detalle de toda la información adicional que pudieran requerir los usuarios para la mejor comprensión de los estados financieros.

Tal como se ha venido explicando, el estado financiero que muestra la situación financiera de una entidad es el estado de situación financiera o balance general. "La situación financiera se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y solvencia, así como por la capacidad para adaptarse a los cambios habidos en el ambiente que opera" (MC.16). ¿qué es eso párrafo, página qué cosa? Cuando se habla de los recursos económicos que controla la entidad, se hace referencia a los bienes o derechos que se poseen y que pueden utilizarse para generar rendimientos, estos recursos pueden ser en efectivo o equivalentes y, por tanto, tener la condición de estar disponibles o fácilmente disponibles sin restricción (liquidez), o estar representados en otros tipos de derechos y ser utilizados con menor disponibilidad para enfrentar eventualidades (solvencia). Por otra parte, la capacidad de adaptación, puede entenderse como la habilidad de la gerencia para obtener recursos externos para cubrir sus necesidades internas, ya que la gerencia puede decidir entre abrir su capital al mercado de valores, obtener préstamos de terceros o solicitar aportes a los dueños, accionistas o socios. Cada decisión incidirá en la situación financiera de la entidad y será presentada y revelada de forma diferente.

Indudablemente, existe una interrelación entre los distintos estados financieros y entre los elementos que componen a cada uno de ellos, sin embargo, se puede estudiar conceptualmente cada elemento por separado. En esta oportunidad se estudiará el concepto de los recursos

económicos controlados por la empresa y que son definidos como "activos", y no se abordará la discusión de los elementos pasivos y patrimonio, así como tampoco la estructura e interrelación de los estados financieros ni la información complementaria.

2. Revisión del concepto de activo

Los activos han sido definidos en diferentes etapas de la contabilidad como derechos, recursos, aplicaciones y valor. Finney – Miller (1975, p.5) afirma que: "El activo está constituido por las cosas de valor que se poseen"; Tracy (1979, p.25) indica que los activos representan "los recursos económicos que son propiedad de la empresa"; Myron, Gordon y Gordon (1981, p.48) establecen que: "Todo activo es el derecho que tiene valor para su dueño"; y por último, para López de Sá (citado por Hernández, 1992, p.14) el activo representa "las aplicaciones del capital".

Los aspectos comunes de estas concepciones es que relacionan el activo con la propiedad que tenga la entidad sobre los mismos. Finney- Miller (1975), autores clásicos de la contabilidad, visualizan los activos como cosas de valor, dando a entender que el concepto de valor necesariamente debe asociarse con la cuantía monetaria que para un determinado momento posea un activo, y pareciera que, en su criterio, los activos de poco valor no se registrarían o presentarían como tales, lo cual podría interpretarse en la actualidad como un "ocultamiento de información" o como "presentación errónea de la información", ya que puede suceder que a la fecha de cierre, la cuenta que muestra la propiedad de la empresa no tenga un saldo significativo, pero la actividad que ésta representa sí lo sea. López de Sá difiere de los otros autores al incorporar en el concepto de activo las aplicaciones de capital, es decir, lo relaciona con las inversiones realizadas con los recursos obtenidos a través de los socios; sin embargo, tal como se expresó anteriormente, la entidad no sólo recibe aportes de capital, también tiene la posibilidad de obtener dinero de terceros, distintos de los socios, y además las aplicaciones del capital podrían no tener capacidad de generar beneficios en el futuro, siendo de esta manera catalogados simplemente como gastos que no producen retornos.

Por otra parte, Canning (citado por Hendriksen, 1981, p. 291), afirma que:

Un activo es cualquier servicio futuro en dinero, o cualquier

servicio futuro convertible en dinero, cuyo interés o beneficio esté legal o equitativamente asegurado para alguna persona o grupo de personas. Tal servicio es activo sólo para esa persona o grupo de personas a quienes aprovecha.

Según esta apreciación los activos se relacionan con el beneficio futuro o la utilidad futura que se le asigne al bien o derecho. Ciertamente los bienes o derechos se utilizan en transacciones futuras para generar beneficios, pero también tienen un significado "presente", ya que la situación financiera es más un reflejo de la actualidad, que un reflejo prospectivo. De esta manera, los beneficios futuros de actividades a realizar con bienes que todavía no se tienen, no pueden estar reflejados en los activos a la fecha del balance, ni por ende, en el valor en libros de las acciones, pero sí en su valor de mercado, ya que para su determinación se utilizan proyecciones financieras y fiscales futuras que dan valor a la entidad por parte de los inversionistas, sobre la base de la capacidad de la entidad para generar efectivo en el futuro.

Para Romero (2006, p. 207),

Los activos son los recursos que utiliza la entidad para la realización de sus fines, los cuales deben representar beneficios económicos futuros fundamentalmente esperados y controlados por una entidad económica, provenientes de transacciones o eventos realizados, identificables y cuantificables en unidades monetarias.

En esta definición se habla de los "recursos" como sinónimo de activo, y los recursos incluyen elementos económicos, físicos, productivos, materiales, inmateriales y humanos que son utilizados por la entidad en sus operaciones normales, para alcanzar los fines para los que fue creada. Sin embargo, estos recursos deben traer consigo la existencia de beneficios económicos razonablemente medidos, los cuales puedan ser utilizados en el futuro, y sobre los cuales la entidad debe poseer un control real. Otra característica de los activos según esta definición es que deben ser la consecuencia de hechos ocurridos en el pasado, y que involucra la cuantificación del activo en unidades monetarias. Este es un concepto similar al establecido en el marco conceptual vigente.

Ahora bien, el concepto de activo también ha ido evolucionando en el campo normativo. Si se revisa la postura del Centro de Investigación y Desarrollo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, por ejemplo, el activo es un conjunto o segmento cuantificable e identificable de

partidas, de las que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros que son controlados por la entidad; el activo está representado por efectivo, derechos, bienes o servicios que se derivan de transacciones, transformaciones internas o eventos económicos pasados (2005).

En la Norma de Información Financiera A-5, el activo es considerado un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios del que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros, derivados de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente dicha entidad (2006).

De lo mostrado anteriormente se puede evidenciar que el concepto de activo ha evolucionado a lo largo del tiempo, debido a los cambios ocurridos en el ambiente y a las necesidades de información de los usuarios. Sin embargo, lo que siempre ha permanecido constante es la concepción del activo como un recurso o beneficio, y es básicamente las características que puedan tener éstos, los que determinan su clasificación dentro del activo. Al principio, era imprescindible la existencia del valor monetario asociado al activo, luego la propiedad que la entidad poseía sobre el mismo, posteriormente la utilización presente o futura derivada de la tenencia del activo, para finalizar con la necesidad de que el activo pudiera ser identificable (es decir, separable), medidos fiablemente y expresados en términos monetarios.

Así entonces, tomando como base las premisas anteriores, se plantea como objetivo de la presente investigación realizar un análisis del concepto de activo contenido dentro del Marco Conceptual para la Elaboración y Presentación de los Estados Financieros.

Se estudiará el concepto contenido dentro del Marco Conceptual principalmente porque desde el año 2004 la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) decidió la migración de las normas nacionales a las normas internacionales para la contabilización de las operaciones, y el concepto de activo contemplado dentro del marco conceptual no necesariamente es igual al concepto que comúnmente tienen los usuarios de la información. El marco conceptual constituye la base sobre la que se elaboran las normas internacionales, cubriendo todo lo referido a las definiciones y los criterios para el reconocimiento y la medición de cada uno de los elementos de los estados financieros, por lo tanto, es el concepto allí contenido el que debe considerarse al momento de evaluar si una partida debe reconocerse o no como parte del activo.

3. Concepto de activo dentro del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera

El objetivo del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) es el de desarrollar un único conjunto de normas, que sean de carácter mundial, de alta calidad y comprensibles. Esto se consigue a través del desarrollo y publicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Las NIIF se basan en el marco conceptual, que se refiere a los conceptos subyacentes de la información presentada dentro de los estados financieros.

Es así como se puede entender que uno de los objetivos fundamentales del marco conceptual es reducir las diferencias que existen entre las definiciones y los criterios de reconocimiento y medición que para los elementos de los estados financieros (activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos) se pueden tener en los distintos países del mundo.

Las diferencias en las definiciones de los elementos de los estados financieros pueden surgir tanto por las distintas circunstancias sociales, económicas y legales de los países, como por la preferencia que pudiera existir por las necesidades de algún tipo de usuario al momento de emitir las normas. Esta situación hace que puedan existir criterios distintos al momento de reconocer y medir los elementos de los estados financieros, lo que trae como consecuencia que la información financiera de empresas que desarrollen la misma actividad pero que se encuentren ubicadas en países diferentes, no pueda ser comparable entre sí.

El marco conceptual en el párrafo 47 establece que la situación financiera de la entidad se mide por la relación existente entre los activos, los pasivos y el patrimonio. Posteriormente, en el párrafo 49, define al activo, al pasivo y al patrimonio. En el literal a) establece que "un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos", y aclara que a pesar de que este concepto identifica las características esenciales que deben cumplir las partidas que se consideren activos, no establece las condiciones para su reconocimiento.

De la anterior definición de activo se pueden desprender las tres características principales que debe cumplir un recurso para ser reconocido como un activo dentro del estado de situación financiera, las cuales son:

- a. Control por parte de la entidad
- b. Consecuencia de sucesos ocurridos en el pasado
- c. Generación de beneficios económicos futuros

3.1. Control por parte de la entidad

El párrafo 57 del marco conceptual establece que el control sobre los activos generalmente se encuentra asociado con derechos legales o contractuales, aclarando que el derecho sobre la propiedad no es requisito esencial para reconocer el control. Sin embargo, en la Norma Internacional de Contabilidad N° 38 *Activos Intangibles* se puede encontrar una definición más clara y completa para entender este concepto y las implicaciones que tiene. En su párrafo 13, establece que "una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios". Esto quiere decir que para que exista control, necesariamente deben cumplirse dos requisitos. El primero consiste en que la entidad posea el poder para controlar los beneficios económicos incorporados al activo y utilizarlos para sus propios fines, situación que generalmente está soportada por derechos legales o contractuales, sin que esto sea un requisito indispensable para que exista control, tal y como lo establece el marco conceptual, y adicionalmente, para que exista control, la entidad debe poseer la capacidad para negar o limitar el uso que terceros puedan hacer a los mencionados beneficios económicos.

La característica de control incluye el "derecho de usar, el derecho de disfrutar, el derecho de disponer y el derecho de propiedad" (Romero, 2006, p. 206). Sin embargo, la propiedad legal del activo deja de ser esencial para su reconocimiento, ya que a pesar de ser ésta la que generalmente otorga el control del activo a la entidad, puede existir control sin que haya tal condición sobre los activos (como es el caso, por ejemplo, de una operación de arrendamiento financiero), cumpliéndose así con la característica secundaria de esencia sobre la forma, que constituye parte de la fiabilidad de la información financiera (MC. 35), en la que se establece que las transacciones y demás sucesos deberán contabilizarse y presentarse atendiendo a su forma y realidad económica, la cual no siempre es consistente con su forma legal. En este sentido, el marco conceptual presenta varios ejemplos de hechos que suceden dentro de una entidad, que por ser controlados, independientemente de su forma legal, pudieran ser considerados activos:

- a. La venta de un activo a un tercero, cuando existen acuerdos que aseguren a la entidad que puede continuar disfrutando de los beneficios económicos incorporados al activo vendido (MC.35).

b. Los procedimientos tecnológicos, producto de actividades de desarrollo llevadas a cabo por la entidad sin patentar, siempre que la entidad controle los beneficios económicos que se esperan de ellos (MC.57).

En fin, los activos constituyen esencialmente beneficios económicos futuros para la entidad, siempre y cuando ésta ejerza control y se beneficie de ellos. Las formalidades jurídicas y legales pueden ser vistas como guías generales para identificar la sustancia económica de las transacciones.

3.2. Consecuencia de sucesos ocurridos en el pasado

En principio, la contabilidad registra los sucesos que han ocurrido en el pasado, ya que aquellos que puedan ocurrir en el futuro constituyen una gran incertidumbre y por lo tanto su registro no contribuiría a elaborar y presentar información del todo fiable.

El hecho de que se registren únicamente los activos que tengan su origen en eventos ocurridos en el pasado, implica que no deben ser reconocidas las transacciones o sucesos que podrían surgir en el futuro, incluso si su ocurrencia es evidente o muy probable, tal es el caso de, por ejemplo, los activos contingentes o las intenciones de adquirir algún activo.

El párrafo 58 del marco conceptual establece que los activos deben provenir de transacciones o hechos ocurridos en el pasado. Es importante resaltar que generalmente se habla de transacciones cuando el activo se adquirió a través de una operación de compra, y de hechos cuando el activo se produjo internamente. Sin embargo, el marco conceptual no limita la adquisición de un activo a estos dos eventos, ya que establece que se pueden adquirir a través de cualquier otro tipo de operación, como por ejemplo, a través de una donación, una permuta, un arrendamiento financiero, o a través de un descubrimiento (como en el caso de un activo mineral).

Debe entenderse entonces que la adquisición de un activo no implica necesariamente un desembolso de dinero, por lo que no siempre se podría asociar un desembolso con la generación de un activo, tal es el caso de una donación, o por el contrario, puede ocurrir un desembolso sin que necesariamente el mismo asegure que lo que se adquiere satisfaga las características para reconocer que dicho desembolso ha dado origen a

un activo, caso en el que debería reconocerse un gasto en lugar de un activo.

Es importante destacar que la tangibilidad de un activo tampoco es esencial para determinar su existencia. Esto quiere decir que puede darse el caso de activos que, por su naturaleza, no posean la característica de tangibilidad, como por ejemplo, las patentes y los derechos de autor.

3.3. Generación de beneficios económicos futuros

Un activo adquiere valor económico para la entidad en la medida en que posea la capacidad de generar beneficios económicos futuros para la misma, esto es, que potencialmente pueda contribuir directa o indirectamente a la generación de flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo para la entidad.

El potencial de un activo para generar beneficios económicos futuros puede ser de tipo productivo cuando la entidad los utiliza para la producción de los bienes o servicios por los que sus clientes van a pagar, y que generan entradas de flujo de efectivo para la entidad. Incluso, bajo esta óptica, el efectivo también puede ser considerado un activo, ya que rinde a la empresa beneficios al poder ser utilizado en la adquisición de otros activos, para la cancelación de deudas o para pagar gastos.

Los activos también pueden generar beneficios económicos futuros tomando la forma de convertibilidad en efectivo, tal es el caso de la venta de algún activo cuando ya no vaya a utilizarse en la producción.

Otra forma de generar beneficios económicos es disminuyendo posibles gastos futuros (ahorros en costos), ya que, por ejemplo, podría instalarse un sistema productivo que reduzca los costos asociados a la producción.

En el párrafo 55 del marco conceptual se establecen las diferentes vías por las que pueden fluir beneficios económicos a la entidad, ya que, para generar beneficios económicos futuros un activo puede ser:

- a. Utilizado aisladamente, o en combinación con otros activos, en la producción de bienes y servicios a vender por la entidad
- b. Intercambiado por otros activos
- c. Utilizado para satisfacer un pasivo
- d. Distribuido a los propietarios de la entidad.

La generación de beneficios económicos futuros para la entidad debe ser probable o esperada fundamentalmente, según lo establecido en el

párrafo 85 (MC). Aquí, el concepto de probabilidad se refiere al grado de certidumbre o seguridad asociada al hecho de que en realidad fluirán los beneficios económicos a la entidad.

En la actualidad, y dada la complejidad de las operaciones que se realizan alrededor del mundo, lo concerniente a los negocios siempre genera expectativas, y son éstas las que van a caracterizar el entorno en el que se desenvuelve la entidad, y en fin, el grado de seguridad con que se esperan fluyan los beneficios económicos a la entidad. La evidencia que respalda el grado de certidumbre con que fluyan los beneficios económicos a la entidad, es la información disponible en un momento determinado, que apunta a que dadas las condiciones del momento, es probable que los beneficios económicos asociados con la tenencia de determinados activos fluyan a la entidad.

4. Reconocimiento de los activos dentro del balance

El reconocimiento de una partida es el proceso mediante el cual dicha partida se incorpora en el estado financiero correspondiente. Para que una partida pueda ser reconocida debe cumplir primero con las características asociadas a su definición.

Para reconocer una partida como un activo dentro del balance general, además de cumplir con las características de control por parte de la entidad, tener su origen en sucesos ocurridos en el pasado y que sea probable la generación de beneficios económicos futuros vistas anteriormente, debe tener un costo o valor asociado, que pueda ser medido de manera fiable, es decir, libre error material y de sesgo o prejuicio (MC.31-38).

Sin embargo, este costo o valor puede ser consecuencia de una estimación. Cuando el costo o valor de un activo deba ser estimado, deben utilizarse métodos de estimación que sean fiables y que reflejen razonablemente la realidad de la transacción. La fiabilidad en el reconocimiento inicial de los activos es tan importante que una partida cuyo valor no pueda ser estimado razonablemente no puede reconocerse como tal dentro de los estados financieros.

Cuando se haya incurrido en un desembolso del cual no sea probable que fluyan beneficios económicos futuros a la entidad, la partida no debe reconocerse como activo dentro del balance general, sino que da origen a un gasto dentro del estado de resultados.

Así mismo, al momento de reconocer una partida como activo, y

según lo establecido en el párrafo 84 del marco conceptual, debe prestarse especial atención a la interrelación existente entre los elementos de los estados financieros, ya que toda partida que cumpla con los requisitos para ser reconocida como algún elemento, exige que se reconozca otro elemento relacionado a ella, por ejemplo, la declaración de un activo, dará origen a un aumento de pasivo, una disminución del mismo activo, o a un aumento en el patrimonio (de manera directa, o de manera indirecta a través de un aumento del ingreso o de una disminución en los gastos), cumpliendo así con la teoría de la partida doble.

5. Conclusiones

El concepto de activo ha ido evolucionando a lo largo del tiempo, y se le han otorgado varias connotaciones, dependiendo de lo que para ese momento la complejidad de las operaciones requería y de las características económicas del momento.

Para analizar el concepto de activo es necesario enumerar las características que debe reunir una partida para que, según lo establecido dentro del marco conceptual, pueda ser reconocida como un activo, y éstas son:

- a. Que sea controlado por la empresa
- b. Que sea capaz de generar beneficios económicos futuros
- c. Que surja de sucesos ocurridos en el pasado
- d. Que su valor pueda ser medido de manera fiable.

En el estado de situación financiera o balance general, debe mostrarse la situación financiera de una entidad en un momento determinado, la cual surge como consecuencia de la relación existente entre los activos, los pasivos y el patrimonio que se poseen a esa fecha, ya que esta relación permite a los usuarios evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo y equivalentes, para predecir las necesidades futuras de endeudamiento, y para establecer la capacidad que la entidad tenga para cumplir con sus obligaciones en el corto y en el largo plazo.

Respecto al control, se ha dejado atrás la creencia de que un activo sólo podría reconocerse como tal cuando se tuviera la propiedad legal del mismo, tal y como puede evidenciarse de los conceptos presentados por Finey-Miller (1975), Tracy y Canning (citado por Romero, 2006). En el concepto contenido dentro del marco conceptual, el control sobre el beneficio económico futuro asociado al activo se encuentra por encima de

la propiedad legal que pueda tenerse sobre el mismo, asegurando así la coherencia con respecto a la característica de esencia sobre la forma, que hace que la información sea fiable, así como establece Romero (2006) en su definición. Para que exista control la entidad debe tener la capacidad de garantizar el uso de los beneficios económicos para sus propios fines y de restringir el acceso de terceros a los mismos.

Los activos deben estar asociados con la capacidad de generar beneficios económicos en el futuro, por lo que cualquier recurso que se obtenga independientemente de la forma, en la medida en que pueda proporcionar beneficios, potencialmente podrá ser reconocido como un activo. Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo pueden llegar a la entidad por diferentes vías:

- a. Por la obtención de ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios
- b. Como consecuencia de la disminución de los costos
- c. Mediante cualquier otro rendimiento diferente que se derive del uso del activo

El concepto de activo establece claramente que los ellos deben tener su origen en sucesos ocurridos en el pasado. Vale la pena resaltar que la contabilidad en general se encarga de registrar las operaciones que ocurren en el pasado, por lo que la expectativa de una transacción o suceso, por más probable que fuese, no debería dar origen a la existencia de un activo dentro de los estados financieros, hasta que sea efectivamente adquirido y cumpla con todas las características necesarias para ser reconocido como activo.

Por último, es importante destacar que el marco conceptual establece como requisito fundamental para el reconocimiento de cualquier partida dentro de los estados financieros, que su costo pueda ser medido fiablemente, y el concepto de activo no escapa a esta realidad. El valor de un activo puede ser medido fiablemente cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, de manera que los usuarios puedan confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente, por lo que al no existir tal fiabilidad al momento de medir una partida, ésta no debería

reconocerse dentro de los estados financieros.

6. Referencias

- Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2006). *Norma de Información Financiera A – 5. Elementos básicos de los estados financieros*.
- Finney-Miller (1975). *Curso de Contabilidad. Introducción I*. Tercera edición. México, D. F.: Uteha
- Hendriksen (1981). *Teoría de la contabilidad*. México, D. F.: Uteha
- Hernández, F. (1992). *Contabilidad y finanzas, bases y herramientas actuales*. Tercera edición. México, D. F.: PAC
- Internacional Accounting Standards Comité Foundation (2008). *Norma Internacional de de Contabilidad N° 1. Presentación de estados financieros*.
- Internacional Accounting Standards Comité Foundation (2008). *Marco Conceptual para la Elaboración y Presentación de Estados Financieros*.
- Internacional Accounting Standards Comité Foundation (2008). *Norma Internacional de Contabilidad N° 38. Intangibles*.
- Kieso, D. y Weygandt, J. (2006). *Contabilidad Intermedia*. Segunda edición. México, D. F.: Editorial Limusa
- Myron, J., Gordon y Gordon S. (1981). *Contabilidad: un enfoque administrativo*. México, D. F.: Diana
- Romero, J. (2006). *Principios de Contabilidad*. Tercera edición. México, D. F.: Mc Graw Hill
- Tracy, J. (1979). *Fundamentos de contabilidad financiera*. México, D. F.: Limusa