

CTCP-10-01366-2019

Bogotá, D.C.,

Señor (a)  
**LEONARDO ÁLVAREZ RODRÍGUEZ**  
E-mail: leonardo.alvarez@alvarezco.co

Asunto: Consulta 1-2019-030105

**REFERENCIA:**

Fecha de Radicado	17 de octubre de 2019
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2019-1030 -CONSULTA
Código referencia tema	O-2-350 Reconocimiento Intangible adquirido - lista de clientes

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo de Normalización Técnica de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, rede acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 y 2132 de 2016, 2170 de 2017 y 2483 de 2018, en los cuales se faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulen en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3º del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990, que señala como una de sus funciones el de servir de órgano asesor y consultor del Estado y de los particulares en todos los aspectos técnicos relacionados con el desarrollo y el ejercicio de la profesión, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

**RESUMEN:**

Si la lista de clientes cumple las condiciones de identificabilidad y separabilidad de los activos intangibles, y es distinta de la plusvalía, este activo podría ser transferido a otra entidad como un aporte capital; si este es el caso su medición inicial se basará en el valor razonable del activo en la fecha en que sea transferido su control y se cumplan los criterios de baja en cuenta.

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**  
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6  
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283  
Email: info@mincit.gov.co  
**[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)**



GD-FM-009.v20

## CONSULTA (TEXTUAL)

*“Mediante la presente, se pregunta cómo sería el adecuado reconocimiento de un aporte de capital social para la constitución de una compañía y su contabilización, cuando ese aporte está formado por la lista de clientes que fue adquirida de otra compañía por un valor de (ej. 100 millones de pesos).*

*Teniendo en cuenta que una relación de clientes fidelizados vinculada al modelo de negocio de una compañía constituye ciertamente un bien incorporal, denominado contablemente intangible, susceptible de ser vendido a un tercero, quien por virtud de dicha transacción se convierte en titular de ese derecho y a partir de allí puede realizar sobre el mismo las operaciones lícitas que a bien tenga en desarrollo de la autonomía de la voluntad privada.*

*Sin embargo, la NCIF (IFRS//NIIF) Establece que (NIIF para pymes):*

*18.14 Una entidad reconocerá el desembolso incurrido internamente en una partida intangible como un gasto, incluyendo todos los desembolsos para actividades de investigación y desarrollo, cuando incurra en él, a menos que forme parte del costo de otro activo que cumpla los criterios de reconocimiento de esta Norma.*

*18.15 Como ejemplos de la aplicación del párrafo anterior, una entidad reconocerá los desembolsos en las siguientes partidas como un gasto, y no como un activo intangible: (a) generación interna de marcas, logotipos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas que en esencia sean similares.”*

*El código de comercio, permite que un bien INCORPORAL como la lista de clientes puede ser parte de un aporte como capital social, pero la contabilización está en duda por lo que dice la norma. “*

## CONSIDERACIONES Y RESPUESTA

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

En primer lugar debemos anotar que son asuntos distintos la contabilización de los gastos de investigación y desarrollo en una entidad y una transacción mediante la cual se entrega un activo intangible como aporte de capital a otra entidad.

Tratándose de los gastos de investigación y desarrollo, una entidad del Grupo 2 debe reconocer dichos desembolsos directamente en el estado de resultados, pero ello no significa que un activo intangible generado internamente, que cumple las condiciones de separabilidad e identificabilidad, y que

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

claramente puede distinguirse de la plusvalía (activo no identificable ni separable) no pueda ser objeto de aporte como capital de una nueva entidad.

La sección 18 de la NIIF para las Pymes “activos intangibles distintos de la plusvalía” contiene las directrices para la contabilización de los activos intangibles. Los párrafos 18.10 a 18.13 se refieren a la medición inicial de activos intangibles adquiridos por separado, como parte de una combinación de negocios, mediante una subvención del gobierno o mediante una permuta.

Para el caso expuesto en su consulta, lo que debería aplicarse es lo establecido para las permutas, por cuanto el activo intangible (lista de clientes) se entrega a cambio de acciones o participaciones en la nueva entidad. Al respecto la norma indica:

#### *“Permutas de activos*

*18.13 Un activo intangible puede haber sido adquirido a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo de este activo intangible por su valor razonable, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) no puedan medirse con fiabilidad el valor razonable ni del activo recibido ni del activo entregado. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado.”*

También se considerarán los criterios de reconocimiento de los activos intangibles incorporados en la norma:

#### *“Reconocimiento - Principio general para el reconocimiento de activos intangibles*

*18.4 Una entidad aplicará los criterios de reconocimiento del párrafo 2.27 para determinar si reconocer o no un activo intangible. Por consiguiente, la entidad reconocerá un activo intangible como activo si, y solo si:*

*(a) es probable que los beneficios económicos futuros esperados que se han atribuido al activo fluyan a la entidad;  
(b) el costo o el valor del activo puede ser medido con fiabilidad; y  
(c) el activo no es resultado del desembolso incurrido internamente en un elemento intangible.” Resaltado propio*

#### *“Retiros y disposiciones de activos intangibles*

*18.26 Una entidad dará de baja un activo intangible y reconocerá una ganancia o pérdida en el resultado del periodo:*  
*(a) en la disposición; o*

*(b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.” Resaltado propio*

La sección 22 pasivos y patrimonio y 26 pagos basados en acciones, de la NIIF para las Pymes, también incorporan directrices que pueden ser consideradas al establecer la forma adecuada de contabilización de una lista de clientes que se entrega como un aporte de capital:

## Sección 22 Pasivos y patrimonio

### *“Emisión inicial de acciones u otros instrumentos de patrimonio*

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20



22.7 Una entidad reconocerá la emisión de acciones o de otros instrumentos de patrimonio como patrimonio cuando emita esos instrumentos y otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a la entidad a cambio de éstos:

- a. si los instrumentos de patrimonio se emiten antes de que la entidad reciba el efectivo u otros recursos, la entidad presentará el importe por cobrar como una compensación al patrimonio en su estado de situación financiera, no como un activo;
- b. si la entidad recibe el efectivo u otros recursos antes de que se emitan los instrumentos de patrimonio, y no se puede requerir a la entidad el reembolso del efectivo o de los otros recursos recibidos, la entidad reconocerá el correspondiente incremento en el patrimonio en la medida de la contraprestación recibida; y
- c. en la medida en que los instrumentos de patrimonio hayan sido suscritos pero no emitidos, y la entidad no haya todavía recibido el efectivo o los otros recursos, no reconocerá un incremento en el patrimonio.

22.10 Las leyes que sean aplicables determinarán cómo se presenta en el estado de situación financiera el incremento en el patrimonio que surge de la emisión de acciones u otros instrumentos de patrimonio. Por ejemplo, puede requerirse que el valor a la par (u otro valor nominal) de las acciones y el importe pagado en exceso del valor a la par se presenten de forma separada.” Resaltado propio

## Sección 26 Pagos basados en acciones

### Reconocimiento

“26.3 Una entidad reconocerá los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones, en el momento de la obtención de los bienes o cuando se reciban servicios. La entidad reconocerá el correspondiente incremento en el patrimonio, si los bienes o servicios se hubiesen recibido en una transacción con pagos basados en acciones que se liquida con instrumentos de patrimonio, o un pasivo si los bienes o servicios fueron adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones que se liquida en efectivo.”

“26.7 En las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio, **una entidad medirá los bienes o servicios recibidos y el correspondiente incremento en el patrimonio, al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, a menos que ese valor razonable no pueda ser estimado con fiabilidad. Si la entidad no pudiera estimar con fiabilidad el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, medirá su valor, así como el correspondiente incremento de patrimonio, por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos. Para aplicar este requerimiento a transacciones con empleados y terceros que suministren servicios similares, la entidad medirá el valor razonable de los servicios recibidos por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, ya que habitualmente no será posible estimar de manera fiable el valor razonable de los servicios recibidos.**”

En conclusión, si la lista de clientes cumple las condiciones de identificabilidad y separabilidad de los activos intangibles, y es distinta de la plusvalía, este activo podría ser transferido a otra entidad como un aporte capital; si este es el caso su medición inicial se basará en el valor razonable del activo en la fecha en que sea transferido su control y se cumplan los criterios de baja en cuenta.

Así las cosas, la entidad que recibe el activo lo registra en sus estados financieros por su valor razonable previa verificación de que se cumplan los criterios de reconocimiento, y la entidad que lo transfiere lo

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000

958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20



da de baja en sus estados financieros cuando se cumplen los criterios de baja en cuenta. En consecuencia, quien transfiere el activo da de baja el importe en libros el activo y reconoce la diferencia con el importe de las contraprestaciones recibidas en el estado de resultados, si se trata de un activo intangible generado internamente, que no ha sido objeto de reconocimiento, si se cumplen los criterios de baja en cuenta se reconocen las contraprestaciones recibidas (acciones o participaciones) contra un ingreso en el estado de resultados. También se tendrá en cuenta que la baja en cuenta ni el reconocimiento procederían cuando la entidad que transfiere el activo conserva el control o riesgos y ventajas significativos sobre el activo.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

WILMAR FRANCO FRANCO  
Presidente CTCP

Proyectó: Mauricio Ávila Rincón  
Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco  
Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Luis Henry Moya Moreno

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20



Radicado relacionada No. 1-2019-030105

CTCP

Bogota D.C, 1 de noviembre de 2019

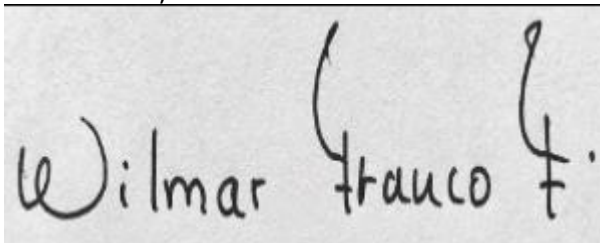
Señor(a)  
LEONARDO ÁLVAREZ RODRÍGUEZ  
leonardo.alvarez@alvarezco.co;mavilar@mincit.gov.co  
BOGOTA - CUNDINAMARCA

Asunto : Consulta 2019-1030

Saludo:

"De conformidad con el Decreto 2150 de 1995 y la Ley 962 de 2005, la firma mecánica que aparece a continuación, tiene plena validez para todos los efectos legales y no necesita autenticación, ni sello.  
Adicionalmente este documento ha sido firmado digitalmente de conformidad con la ley 527 de 1999 y la resolución 2817 de 2012."

Cordialmente,



**WILMAR FRANCO FRANCO**  
**CONSEJERO**  
**CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA**

Copia:

Folios: 1

Anexo:

Nombre anexos: 2019-1030 Reconocimiento intangible comprado - lista de clientes revwff lhm.pdf

Revisó: MAURICIO AVILA RINCON - CONT