



Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

CTCP -10-01263-2016



MincIT

2-2016-018701
2016-10-25 03:27:13 PM FOL:5
MEDIO:Email ANE:
REM:LUIS HENRY MOYA MORENO_cont
DES:ALBA DELIA RAMOS MOSQUERA

Bogotá, D.C.,

Señora
ALBA DELIA RAMOS MOSQUERA
albadeliramos@hotmail.com

Asunto: Consulta
Destino: Externo
Origen: 10

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	7 de Septiembre de 2016
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2016- 541 -CONSULTA
Tema	Activos Intangibles

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, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Único 2420 de 2015, modificado por el Decreto 2496 de 2015, el cual faculta al CTCP para resolver las inquietudes que se formulan en desarrollo de la adecuada aplicación de los marcos técnicos normativos de las normas de información financiera y de aseguramiento de la información, y el numeral 3° 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.

CONSULTA (TEXTUAL)

"Referencia: Temas marco PYMES:

- 1. Activos intangibles distintos de la plusvalía (Componentes del activo con vidas útiles esperadas diferentes).*
- 2. Reconocimiento de pagos por honorarios para adiciones y/o mejoras a un activo intangible con componentes diferentes, que en conjunto generan a la entidad ingresos por actividades ordinarias.*
- 3. Vida útil mayor a 10 años de un activo intangible*
- 4. Reconocimiento de ingresos por operaciones ordinarias generados por un activo intangible en una transacción con componentes identificables.*

Respetuoso saludo, me permito exponer con amplitud el siguiente caso a su entidad para la orientación técnica pertinente:

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



GD-FM-009.v11

Una empresa perteneciente al grupo 2, del sector económico editorial, adquirió contenidos educativos universales en formato digital, para estudiantes en edad escolar desde preescolar hasta secundaria. La operación económica se realizó a través del pago por la cesión de derechos de autor debidamente registrados ante la DNDA (Dirección nacional de derechos de autor), entidad ante la cual se tramitó la transferencia de la titularidad de derechos.

Los contenidos adquiridos, fueron complementados con soporte lógico (software) en entorno web, que permite ofrecer tutorías y ayudas de asistencia virtual para optimizar el uso de los libros digitales, con recursos pedagógicos de enseñanza-aprendizaje como simuladores, videos, OVA (objeto virtual de aprendizaje), chat educativo interactivo, propuesta curricular educativa y de evaluación al estudiante, finalizando con el proceso y emisión de boletines académicos.

Por estrategia del modelo de negocio, la entidad adquiere con proveedores del exterior, el licenciamiento masivo por periodos anuales, del acceso a contenidos y recursos pedagógicos pertinentes a cada grado escolar, que proporcionen profundidad en el conocimiento de la formación educativa, a los estudiantes de las instituciones que utilizan su plataforma.

Además, se proporciona a las instituciones educativas, soporte técnico web, alojamiento y administración de la información en el entorno web de la plataforma, durante el proceso de apropiación de la herramienta tecnológica y durante el periodo contractual que usualmente es por tres años escolares o más.

A la fecha de adopción del nuevo marco normativo de la entidad, el valor acumulado de la inversión inicial de los contenidos y las adiciones sustanciales por erogaciones para las funcionalidades ofrecidas en el entorno web de la plataforma educativa, representa la mayor parte de sus activos totales, habiéndose amortizado lo correspondiente a los licenciamientos anuales con proveedores del exterior y demás partidas pertinentes. Este es el único activo del cual la entidad percibe sus ingresos de actividades ordinarias.

Expuesto el caso, dirijo la motivación de mi consulta en los siguientes aspectos:

1. En la transición a las NIIF bajo el marco normativo para el grupo 2 PYMES. ¿Es apropiado para la entidad, reconocer el activo intangible en aplicación del párrafo 2.15 de la sección 2 (Conceptos y principios generales) y el párrafo 18.4 de la sección 18 (Activos intangibles distintos de la plusvalía)?
2. ¿Es apropiado para la entidad, crear una política contable sustentada en el juicio de la Gerencia en aplicación del párrafo 10.4 de la sección 10 (Políticas contables, estimaciones y errores), con la cual se busca dar lugar a información relevante y fiable, toda vez que el activo representa la mayor parte de los activos de la entidad y genera los ingresos de actividades ordinarias del periodo sobre el cual se informa?
3. Si la respuesta al numeral 2 es afirmativa. ¿Es apropiado que la entidad aplique lo contemplado en el párrafo 2.35 de la sección 2 (principios generales de reconocimiento y medición), el cual a su vez nos remite a la guía proporcionada en los párrafos 10.4 y 10.5 de la sección 10 (Políticas contables, estimaciones y errores), para decidir sobre la política contable apropiada aplicable específicamente a una transacción o a otro suceso o condición?

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

4. Como consecuencia del párrafo anterior. ¿Es apropiado que la entidad, en aplicación de los párrafos 10.5(a) y 10.5(b) (sic) de la sección 10 (Políticas contables, estimaciones y errores), dé el tratamiento contable a su activo intangible conforme lo indicado en los párrafos 17.6 y 17.16 de la sección 17 (Propiedades, planta y equipo)? Lo anterior, en aras de reflejar el consumo de los beneficios económicos del activo por componentes, toda vez que tienen vidas útiles esperadas diferentes, tales como:

- ✓ Los licenciamientos de acceso a contenidos de proveedores del exterior (Periodicidad anual)
- ✓ Los servicios anticipados de dominio web (Periodicidad hasta de 3 años)
- ✓ Otros servicios informáticos asociados, como funcionalidades de chat interactivo, que por el modelo de negocio, deben adquirirse con periodos de duración diferentes.
- ✓ Los libros en formato digital, adquiridos inicialmente con transferencia de titularidad de derechos de autor.
- ✓ Las adiciones a los contenidos digitales, pagadas (sic) a profesionales pedagógicos, mediante contrato de encargo de obra.
- ✓ La adición del soporte lógico (software) pagado a profesionales de sistemas, mediante contrato de encargo de obra, para complementar el uso de los contenidos digitales y proporcionar las diferentes funcionalidades en el entorno Web de la comunidad virtual educativa.
- ✓ El registro de propiedad del nombre comercial del dominio Web, ante la superintendencia de industria y comercio, que constituye para la entidad, la marca de su producto líder.
- ✓ El registro de propiedad de otros signos distintivos que complementan el reconocimiento del portal educativo ante nuestro mercado objetivo.

5. ¿Es apropiado que la entidad, estime la vida útil de su activo intangible en 50 años, contados a partir de la realización, divulgación o publicación de la obra, conforme el artículo (sic) 21 de la ley 23 de 1982, que establece la protección de los derechos de autor en Colombia? Lo anterior, en aplicación del párrafo 18.19 de la sección 18 (Activos intangibles distintos de la plusvalía) y teniendo en cuenta que la entidad espera utilizar el activo por tiempo indefinido, al ser éste, su activo generador de ingresos por actividades ordinarias.

6. ¿Qué tratamiento debería dar la entidad a los pagos de honorarios de ingenieros desarrolladores y a los profesionales pedagógicos que de manera exclusiva y por contratos de obra por encargo, realizan las mejoras sustanciales del activo, tales como creación de módulos en la plataforma, creación de recursos didácticos y/o contenidos pedagógicos propios, que son adicionados a la plataforma para dotar a la institución educativa de herramientas variadas de enseñanza a los alumnos?

7. ¿Es apropiado para la entidad, establecer su política contable de reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias, aplicando el párrafo 23.8 de la sección 23 (ingresos por actividades ordinarias) en aras de reflejar la esencia económica del acuerdo sobre la forma? Esto es, una venta de múltiples elementos: Una **venta de bienes** (los contenidos educativos universales para chicos en edad escolar desde preescolar hasta secundaria, en formato digital y con acceso Web) y **servicios** (servicios de actualización de los contenidos y funcionalidades del entorno Web, alojamiento y custodia de la información del cliente, soporte técnico web, así como procesamiento y emisión de boletines académicos de la institución).

Agradezco su orientación profesional a esta consulta, dada la trascendencia del impacto en la información financiera que la entidad debe emitir bajo su nuevo marco normativo a Diciembre 31 de 2016 y posteriores."

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.

A continuación damos respuesta a su consulta en los siguientes términos:

1. En la transición a las NIIF bajo el marco normativo para el grupo 2 PYMES. ¿Es apropiado para la entidad, reconocer el activo intangible en aplicación del párrafo 2.15 de la sección 2 (Conceptos y principios generales) y el párrafo 18.4 de la sección 18 (Activos intangibles distintos de la plusvalía)?

El párrafo 35.7 de la NIIF para las PYMES establece: "(...) (a) reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para las PYMES (...)". Por lo anterior, y de acuerdo con la información suministrada por el consultante ya que el activo en cuestión, cumple con la definición de activo intangible del párrafo 18.4 de la NIIF para las PYMES deberá ser reconocido en el Estado de Situación Financiera de Apertura, y podrá usar las exenciones de los literales c y d del párrafo 35.10 de la misma norma.

El párrafo 18.14 establece "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" subrayado fuera de texto.

De acuerdo con la información suministrada y lo establecido en el párrafo 13.14 y 18.14 de la NIIF para las PYMES, la entidad podrá considerar el desembolso de los gastos relacionados con el soporte y complemento de los contenidos didácticos como parte del inventario por prestación de servicios, dado al objeto social de la entidad.

Párrafo 13.14 "En la medida en que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción. Estos costos consisten fundamentalmente en mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán, pero se reconocerán como gastos en el periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por los prestadores de servicios."

2. ¿Es apropiado para la entidad, crear una política contable sustentada en el juicio de la Gerencia en aplicación del párrafo 10.4 de la sección 10 (Políticas contables, estimaciones y errores), con la cual se busca dar lugar a

Nit. 830115297-6
Calle 28 N° 13A -15 / Bogotá, Colombia
Conmutador (571) 6067676
www.mincit.gov.co



información relevante y fiable, toda vez que el activo representa la mayor parte de los activos de la entidad y genera los ingresos de actividades ordinarias del período sobre el cual se informa?

3. Si la respuesta al numeral 2 es afirmativa. ¿Es apropiado que la entidad aplique lo contemplado en el párrafo 2.35 de la sección 2 (principios generales de reconocimiento y medición), el cual a su vez nos remite a la guía proporcionada en los párrafos 10.4 y 10.5 de la sección 10 (Políticas contables, estimaciones y errores), para decidir sobre la política contable apropiada aplicable específicamente a una transacción o a otro suceso o condición?

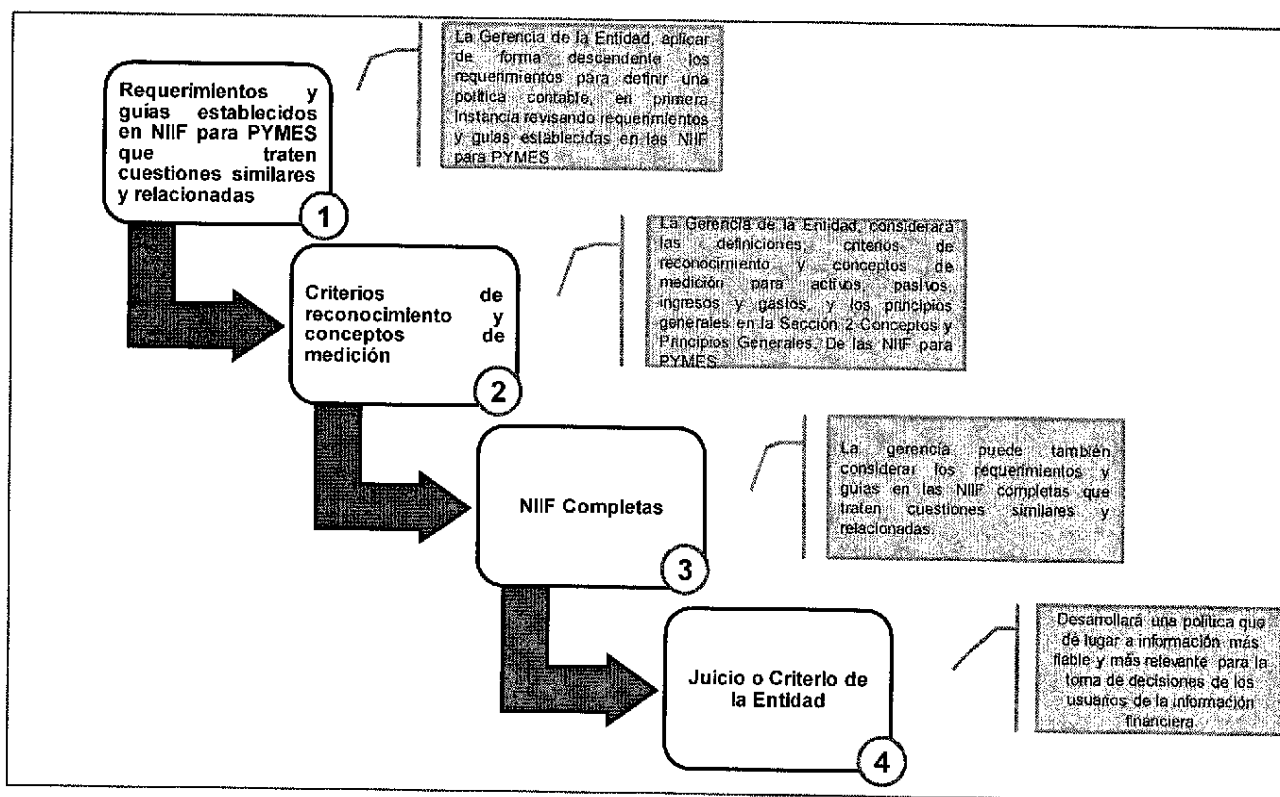
4. Como consecuencia del párrafo anterior. ¿Es apropiado que la entidad, en aplicación de los párrafos 10.5(a) y 10.5(b) (sic) de la sección 10 (Políticas contables, estimaciones y errores), dé el tratamiento contable a su activo intangible conforme lo indicado en los párrafos 17.6 y 17.16 de la sección 17 (Propiedades, planta y equipo)? Lo anterior, en aras de reflejar el consumo de los beneficios económicos del activo por componentes, toda vez que tienen vidas útiles esperadas diferentes, tales como:

- ✓ Los licenciamientos de acceso a contenidos de proveedores del exterior (Periodicidad anual)
- ✓ Los servicios anticipados de dominio web (Periodicidad hasta de 3 años)
- ✓ Otros servicios informáticos asociados, como funcionalidades de chat interactivo, que por el modelo de negocio, deben adquirirse con períodos de duración diferentes.
- ✓ Los libros en formato digital, adquiridos inicialmente con transferencia de titularidad de derechos de autor.
- ✓ Las adiciones a los contenidos digitales, pagadas (sic) a profesionales pedagógicos, mediante contrato de encargo de obra.
- ✓ La adición del soporte lógico (software) pagado a profesionales de sistemas, mediante contrato de encargo de obra, para complementar el uso de los contenidos digitales y proporcionar las diferentes funcionalidades en el entorno Web de la comunidad virtual educativa.
- ✓ El registro de propiedad del nombre comercial del dominio Web, ante la superintendencia de industria y comercio, que constituye para la entidad, la marca de su producto líder.
- ✓ El registro de propiedad de otros signos distintivos que complementan el reconocimiento del portal educativo ante nuestro mercado objetivo.

Las políticas contables son del resorte de cada entidad. Sin embargo, su definición debe ser lo suficientemente detallada como para establecer las reglas bajo las cuales se dará aplicación a los nuevos marcos técnicos normativos.

Las políticas son las reglas y procedimientos que la entidad debe establecer con el fin de garantizar que los estados financieros contengan información coherente y consistente, y su grado de detalle dependerá de las circunstancias de la misma.

En el caso citado en la consulta, en efecto es necesario que en la política de los activos intangibles se establezcan aspectos como el modelo de medición, el umbral a partir del cual se cargará un elemento al activo intangible, la vida útil, el método de amortización, etc. Estos elementos y los demás que la entidad considere necesarios, deben incluirse para estandarizar los criterios internos para el reconocimiento, la medición y la presentación de los elementos de los estados financieros, siempre y cuando se encuentren alineados a los requerimientos exigidos por los nuevos marcos normativos. De otra parte en caso que la Entidad, observe que una transacción u otro suceso o condición no se trate específicamente en las NIIF para PYMES, podrá aplicar de forma descendente los requerimientos contemplados en los párrafos 10.3 a 10.6, en la cual se establece la Jerarquía en la aplicación de una política contable que en resumen es:



5. ¿Es apropiado que la entidad, estime la vida útil de su activo intangible en 50 años, contados a partir de la realización, divulgación o publicación de la obra, conforme el artículo (sic) 21 de la ley 23 de 1982, que establece la protección de los derechos de autor en Colombia? Lo anterior, en aplicación del párrafo 18.19 de la sección 18 (Activos intangibles distintos de la plusvalía) y teniendo en cuenta que la entidad espera utilizar el activo por tiempo indefinido, al ser éste, su activo generador de ingresos por actividades ordinarias.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

Establecer la vida útil^[1] de un activo, corresponde a una decisión de política contable de la entidad, pero si está en obligación de suministrar la vida económica^[2] residual del activo. De lo contrario, el preparador de la información financiera podría errar al establecer una vida útil que vaya más allá del tiempo que puede durar el activo.

De acuerdo con los párrafos 18.20, 18.21, contenidos en el Decreto 2496 de 2015 y el glosario de la NIIF para las PYMES establecen:

"18.20 Si la vida útil de un activo intangible no puede establecerse con fiabilidad se determinará sobre la base de la mejor estimación de la gerencia y no excederá de diez años. Periodo y método de amortización

18.21 Una entidad distribuirá el importe depreciable de un activo intangible de forma sistemática a lo largo de su vida útil. El cargo por amortización de cada periodo se reconocerá como un gasto, a menos que otra sección de esta Norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo, tal como inventarios o propiedades, planta y equipo"

"Vida útil El periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad."

Con base en lo anterior, y de acuerdo con la situación planteada por el consultante, el activo intangible se debe amortizar de acuerdo con su vida útil, para lo cual se deberá tener en cuenta lo señalado en el Párrafo 18.19 de la NIIF para las PYMES. Ahora bien, este consejo no tiene la competencia para determinar la vida útil de los activos intangibles para la entidad y por tal razón, la entidad debe aplicar el juicio profesional, considerando los requerimientos del párrafo 18.20, en el cual si la entidad puede establecer de forma fiable la vida útil será la definida considerando los conceptos de fiabilidad, de lo contrario será máximo 10 años a juicio de la gerencia de la Entidad.

En consecuencia, deberá tenerse en cuenta lo establecido en el párrafo 18.20 de la NIIF para las PYMES: "Si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años." Por lo anterior, y de acuerdo con la información suministrada por el consultante, al no ser posible determinar con fiabilidad el tiempo que el activo intangible va generar beneficios económicos futuros se supondrá una vida útil de 10 años, en caso contrario, podrá amortizarse a los 50 años mencionados por el consultante.

6. ¿Qué tratamiento debería dar la entidad a los pagos de honorarios de ingenieros desarrolladores y a los profesionales pedagógicos que de manera exclusiva y por contratos de obra por encargo, realizan las mejoras sustanciales del activo, tales como creación de módulos en la plataforma, creación de recursos didácticos y/o contenidos pedagógicos propios, que son adicionados a la plataforma para dotar a la institución educativa de herramientas variadas de enseñanza a los alumnos?

[1] Indistintamente:

- (a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o
- (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

[2] Indistintamente:

- (a) el periodo durante el cual se espera que un activo sea utilizable económicamente, por parte de uno o más usuarios; o
- (b) la cantidad de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.

En cuanto a los honorarios de los ingenieros desarrolladores y profesionales pedagógicos para determinar el reconocimiento contable debemos traer a colación el siguiente párrafo de la NIIF para las PYMES:

Párrafo 13.14 *"En la medida en que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción. Estos costos consisten fundamentalmente en mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán, pero se reconocerán como gastos en el periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por los prestadores de servicios."*

Por lo que, podrá capitalizarse los honorarios de los ingenieros y profesionales desarrolladores como mayor valor del inventarios, ya que será un servicio que va generar beneficios económicos futuros.

7. ¿Es apropiado para la entidad, establecer su política contable de reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias, aplicando el párrafo 23.8 de la sección 23 (ingresos por actividades ordinarias) en aras de reflejar la esencia económica del acuerdo sobre la forma? Esto es, una venta de múltiples elementos: Una venta de bienes (los contenidos educativos universales para chicos en edad escolar desde preescolar hasta secundaria, en formato digital y con acceso Web) y servicios (servicios de actualización de los contenidos y funcionalidades del entorno Web, alojamiento y custodia de la información del cliente, soporte técnico web, así como procesamiento y emisión de boletines académicos de la institución).

En cuanto al reconocimiento de los ingresos, este consejo considera que corresponden a ingresos por prestación de servicios, ya que no se transfiere ningún bien. Ahora bien, para el reconocimiento y la medición del ingreso debe analizarse lo establecido en el párrafo 23.14 de la NIIF para las PYMES.

"Cuando el resultado de una transacción que involucre la prestación de servicios pueda ser estimado con fiabilidad, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias asociados con la transacción, por referencia al grado de terminación de la transacción al final del periodo sobre el que se informa (a veces conocido como el método del porcentaje de terminación). El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:

- (a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad.*
- (b) Es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos derivados de la transacción.*
- (c) El grado de terminación de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad.*
- (d) Los costos incurridos en la transacción, y los costos para completarla, puedan medirse con fiabilidad"*

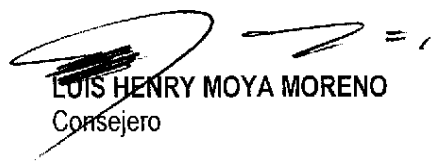
Por lo anterior, cuando el colegio recibe el dinero, deberá reconocerlo como un anticipo de clientes (cuenta pasiva) y en la medida que sea prestado el servicio se reconocerá el ingreso, teniendo en cuenta lo señalado en las normas antes

Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

mencionadas.

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 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,


LUIS HENRY MOYA MORENO
Consejero

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela
Consejero Ponente: Luis Henry Moya Moreno
Revisó y aprobó: Daniel Sarmiento, Wilmar Franco F.

