



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 05 de diciembre de 2005
OFCTCP/234/2007

Señor:

000000000000000000
000000000000000000
000000000000000000

**Ref.: Consulta. Registro Contable del “Know How”.
Radicación: 227.**

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2001 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta de la referencia, en la cual se plantea:

PREGUNTA TEXTUAL:

“LA PRESENTE ES PARA REALIZAR UNA CONSULTA SOBRE UN CASO QUE SE ME PRESENTÓ COMO REVISOR FISCAL DE UNA ENTIDAD SIN ÁNIMO DE LUCRO, LA CUAL ES UNA ONG QUE SE DEDICA AL DESARROLLO DE PROGRAMAS O CONVENIOS DESTINADOS AL FORTALECIMIENTO DE LA GOBERNABILIDAD DEMOCRÁTICA DE LA REGIÓN, Y A IMPULSAR E INSTITUCIONALIZAR UN PROGRAMA DE DESARROLLO HUMANO INTEGRAL, AUTÓNOMO Y SOSTENIBLE EN VARIOS MUNICIPIOS AZOTADOS POR LOS GRUPOS VIOLENTOS.

LUEGO DE PONER A CONSIDERACIÓN LOS BALANCES ANTE EL CONSEJO DIRECTIVO, UNO DE SUS MIEMBROS PROPUSO QUE REALIZARA UNA VALORACIÓN DEL ACTIVO SOCIAL QUE REPRESENTA LA FUNDACIÓN PARA LA SOCIEDAD COMO ORGANISMO CLAVE EN EL CONFLICTO QUE VIVE ESTA ZONA.

UNO DE LOS OBJETIVOS QUE SE PRETENDE CON ESTA MEDIDA ES REFLEJAR EN EL PATRIMONIO DE LA ORGANIZACIÓN, ESTA VALORACIÓN Y MOSTRAR DE ALGUNA MANERA FORTALEZA PATRIMONIAL, COSA QUE PODRÍA FACILITAR LA REALIZACIÓN O CELEBRACIÓN DE CONVENIOS DE COOPERACIÓN CON OTRAS ENTIDADES EN EL FUTURO.

LA IDEA EN SI PROPUESTA POR EL MIEMBRO DEL CONSEJO Y PUESTA EN CONSIDERACIÓN ES ENTONCES EL LOGRAR LA VALORACIÓN DE DICHO INTANGIBLE, ESTA ESPECIE DE BUEN NOMBRE O *KNOW HOW*, Y REFLEJARLO EN LAS CUENTAS DE BALANCE CON SUS RESPECTIVA CONTRAPARTIDA EN LAS CUENTAS DE SUPERÁVIT DE CAPITAL. Ó REGISTRAR UNA ESPECIE DE VALORIZACIÓN EN LAS CUENTAS “19 Y 38”.

SIENDO ESTE UN CASO *SUI GENERI*, ACORDAMOS HACER LA RESPECTIVA CONSULTA ANTE EL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA, SOBRE LO SIGUIENTE:

- 1) ES POSIBLE REGISTRAR ESTE VALOR ESTIMADO EN LA CONTABILIDAD DE LA ONG, Y DE SER ASÍ, CUAL SERÍA LA FORMA MÁS IDÓNEA DE ESTIMAR ESTE VALOR, EXISTEN ALGUNA MANERA DE CALCULAR ESTA CIFRA POR PARTE DE PERITOS, CUALES SERÍAN ESTOS PERITOS EN EL PAÍS?
- 2) AL APLICAR ESTE MECANISMO SE VIOLARÍA ALGUNA NORMA, O SE INFRINGIRÍA DE ALGUNA MANERA LOS PRECEPTOS LEGALES SOBRE CONTABILIDAD?”. ”.

RESPUESTA:

En atención a la consulta formulada, es preciso recordar que éste Consejo, abordó el tema propuesto en la consulta de la referencia a través de Oficio No. 524 del 20 de marzo de 2003, así como en Concepto No. 003 de 2004, los cuales, con base en doctrina de la Superintendencia de Sociedades que hizo suya, planteó, en resumen, las siguientes consideraciones¹, que si bien se refieren exclusivamente al INTANGIBLE CREDITO MERCANTIL o “Good Will”; pueden extrapolarse al “Know How”:

No se puede desconocer la realidad económica derivada del denominado “*good will*” o crédito mercantil y otros intangibles similares. No obstante, para efectos de su reconocimiento contable, más allá de examinar tratadistas sobre el tema de reconocida trayectoria y pronunciamientos internacionales autorizados, consideramos que resulta primordial referirnos a la normatividad existente en nuestro país sobre el asunto, con el fin de establecer el tratamiento propio del “*good will*” o crédito mercantil estimado y otros intangibles similares, como veremos a continuación:

¹ Véanse, además, sobre el particular los conceptos emitidos por la Superintendencia de Sociedades en su oficio 340-164 del 4 de enero de 2000 y en oficio 106-640-13550 del 23 de febrero de 1999.

Primeramente, el artículo 117 del Decreto Legislativo 2053 de 1974, por el cual se reorganizó el impuesto sobre la renta y complementarios, disponía:

Art. 117 — “El valor de los bienes incorporeales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, artística y científica, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado, menos las amortizaciones concedidas y las solicitadas por el año o periodo gravable. En el caso de esta última amortización no sea aceptada, el liquidador hará los ajustes correspondientes.

Cuando los intangibles aquí contemplados fueren creación intelectual del contribuyente, su valor podrá ser establecido por el Director General de Impuestos Nacionales, a petición del interesado”

Esta disposición posteriormente fue adoptada en el artículo 74 del Estatuto Tributario, (Decreto 624 de 1989), pero el inciso segundo de dicho artículo, en el cual se ordenaba someter a aprobación el avalúo del crédito mercantil formado, fue derogado expresamente por el artículo 285 de la Ley 223 de 1995.

Ahora bien; dado que de conformidad con lo previsto en el artículo 136 del Decreto 2649 de 1993, salvo disposición expresa superior, para efectos contables se aplican las normas sobre la materia, vale decir, las contables, en tanto que para fines fiscales se aplican las normas tributarias.

De allí que resulte pertinente citar algunas de las disposiciones del comentado Decreto 2649 de 1993 aplicables al tema. Veamos:

El inciso primero del artículo 66 define lo que se entiende por activos intangibles, de la siguiente manera:

Artículo 66: “Son activos intangibles los recursos obtenidos por un ente económico que, careciendo de naturaleza material, implican un derecho o privilegio oponible a terceros, distintos de los derivados de los otros activos, de cuyo ejercicio o explotación pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil.

Aclara enseguida el inciso segundo del mismo artículo que:

“El valor histórico de los activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe reexpresar como consecuencia de la inflación”

Para determinar el valor histórico se observará lo expresado por el artículo 10 del mismo Decreto, en el cual se lee:

Artículo 10: “Valor o costo histórico es aquel que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. Con arreglo a lo previsto en este decreto, dicho importe debe ser reexpresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones del poder adquisitivo de la moneda”

Cabe señalar que, en cualquier caso, para la determinación del valor o costo de cualquier activo, incluidos los intangibles, será menester dar aplicación a lo previsto en el artículo 17 del precitado Decreto 2649, disposición que establece:

Artículo 17: “Cuando quiera que existan dificultades para medir de manera confiable y verificable un hecho económico realizado, se debe optar por registrar la alternativa que tenga menos probabilidades de sobreestimar los activos y los ingresos, o de subestimar los pasivos y los gastos”.

Así las cosas, se observa que el reconocimiento contable del “good will” formado y por ende la determinación de su costo o valor de registro, está ligado estrictamente a las erogaciones claramente identificables, realizadas para obtenerlo. Está sujeto, además, a ajustes por el efecto de la inflación.

De otra parte, debe puntualizarse que a partir de la derogatoria del inciso segundo del artículo 74 del Estatuto Tributario arriba citado, se deja sin fundamento el reconocimiento contable del crédito mercantil estimado mediante el incremento del activo y el patrimonio del ente económico en cuentas cruzadas de valuación, y que en su momento debían contar con una aprobación oficial de la Dirección de Impuestos Nacionales, mecanismo que ya no goza de aplicabilidad.

En oficio 340-078 del 5 de enero de 1998, la Superintendencia de Sociedades expuso lo siguiente:

“El artículo 279 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 111



de la Ley 223 de 1995, prescribe que el valor de los bienes incorporales concernientes a la propiedad industrial y a la literaria, científica y artística, tales como patentes de invención, marcas, good will, derechos de autor u otros intangibles adquiridos a cualquier título, se estima por su costo de adquisición demostrado menos las amortizaciones concedidas y la solicitada por el año o período gravable (Subrayado).

Con fundamento en lo expuesto y como puede apreciarse en las definiciones sobre intangibles, contenidas en el Decreto 2649 de 1993, sobre principios o normas contables y en las disposiciones de carácter tributario que se refieren en esencia a un activo que ha sido producto de una adquisición real, es decir, un bien que se forma o constituye con erogaciones efectivas en que haya incurrido el ente económico para adquirirlo o formarlo, no es factible incluir en los activos de una compañía con abono a una cuenta de patrimonio, como CRÉDITO MERCANTIL, el valor que resulte de estudios de mercado y financieros realizados a la empresa, según los cuales la compañía tiene una potencialidad para generar utilidades y flujos de efectivo en los próximos años, así hayan sido elaborados sobre bases técnicas y por profesionales idóneos de reconocida reputación. Por ende, su valor no se incluye en la determinación del valor intrínseco de las acciones, cuotas o partes de interés social”.

Lo anterior no quiere decir que no exista el hecho económico como tal (crédito mercantil estimado), sino que el mismo no está sujeto a reconocimiento contable tal y como se desprende de la doctrina y normas contables citadas, dado que el costo está conformado por erogaciones efectuadas u obligaciones asumidas, de suerte que al conocerlo exactamente se puede programar su amortización.

Conviene señalar que cuando el ente económico haya incluido dentro de sus estados financieros un *Good Will* formado, durante la vigencia y con el lleno de los requisitos establecidos en el artículo 74 del Decreto 624 de 1989, es decir, hasta cuando fue derogado expresamente por el artículo 285 de la Ley 223 de 1995, el registro del valor obtenido mediante avalúo técnico de los intangibles se mantiene válido. Pero si el ente económico es de aquellos sometidos a la vigilancia y control del Estado por las Superintendencias de Sociedades, de Valores o Bancaria, dispondrán de un plazo hasta de 10 años, contados a partir de la vigencia de la Ley 812 de 2003 para ajustar sus estados financieros y cancelar gradualmente los saldos por tales conceptos”.

En éste orden de ideas, y entendido el concepto del “know how” como la experiencia secreta sobre la manera de hacer algo, acumulada en un arte o técnica



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

y susceptible de cederse para ser aplicada en el mismo ramo, con eficiencia (Art. 1º Decreto 2123 de 1975), y aunque es considerado como un activo intangible que recibe el mismo tratamiento contable que se tiene para el “good will”, ya que son figuras que guardan las mismas proporciones, por su realidad económica derivada del mismo, no puede ser reconocida contablemente, por los argumentos expuestos anteriormente

El presente escrito fue aprobado en Sala Técnica conformada por los Consejeros Carlos Samuel Gómez Pérez y Rafael Prieto Durán.

En los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que sus efectos son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, no compromete la responsabilidad de la entidad que la atiende, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra ella no procede recurso alguno.

Cordialmente,

HAROLD ÁLVAREZ ÁLVAREZ

Presidente

Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

HAA/CPSC