

Información Importante

La Universidad Santo Tomás, informa que el(los) autor(es) ha(n) autorizado a usuarios internos y externos de la institución a consultar el contenido de este documento a través del Catálogo en línea de la Biblioteca y el Repositorio Institucional en la página Web de la Biblioteca, así como en las redes de información del país y del exterior con las cuales tenga convenio la Universidad.

Se permite la consulta a los usuarios interesados en el contenido de este documento, para todos los usos que tengan finalidad académica, nunca para usos comerciales, siempre y cuando mediante la correspondiente cita bibliográfica se le dé crédito al trabajo de grado y a su autor.

De conformidad con lo establecido en el Artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, la Universidad Santo Tomás informa que “los derechos morales sobre documento son propiedad de los autores, los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.”

Bibliotecas Bucaramanga

Universidad Santo Tomás

Activos Intangibles, Evolución y Efectos Tributarios

Fabiola Báez Martínez, Paula Johanna Gómez Malpica

**Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Especialistas
en Gerencia de la Información Financiera**

Director

María Ana Martina Chía Suarez

Magister Comercio Internacional

**Universidad Santo Tomas, Bucaramanga
División de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables
Facultad de Contaduría Pública**

2020

Dedicatoria

Dedicamos este proyecto de grado a Dios, a la Universidad Santo Tomás de Aquino patrono de los estudiantes y a la Virgen María, quienes nos inspiraron para la conclusión de este trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Especialistas en Gerencia de la Información Financiera, a nuestros padres quienes nos dieron la vida, educación, apoyo y consejos para salir adelante, a nuestros compañeros de estudio, a nuestros profesores y amigos, agradecemos todo el apoyo que nos brindaron para que este sueño de ser especialistas cada vez sea más real, al Dr. Eduardo Mantilla cuyo aporte fue de gran importancia para llevar a feliz término el presente trabajo que contribuye a lograr nuestra meta profesional. A todos ellos le agradecemos desde el fondo de nuestro corazón.

Contenido

Introducción	8
1. Problema	10
1.1 Definición del problema.....	10
1.2 Justificación.....	11
1.3 Objetivos.....	13
1.3.1 Objetivo general.....	13
1.3.2 Objetivos específicos.....	13
1.4 Diseño Metodologico.....	14
2. Referentes que orientan la valoracion de activos intangibles y efectos tributarios.....	15
2.1 Aspectos Generales sobre los intangibles.....	15
2.1.1. Reconocimiento de Activos Intangibles	18
2.1.2 Medición Inicial de Activos Intangibles.....	20
2.1.3 Medición Posterior de Activos Intangibles.....	21
2.1.4 Que es la Amortización.....	22
2.1.5 Información a revelar.....	22
3. El manejo de activos intangibles y su efecto tributario.....	24
4. Como tratar los activos intangibles generados a la luz de la norma internacional.....	28
Conclusiones.....	34
Referencias.....	35

Lista de figuras**Pág.**

<i>Figura 1.</i> Comparación de la medición de la norma contable utilizada en Colombia antes del año 2014 y la norma internacional NIC 38	21
---	----

Resumen

El presente estudio comprende la definición comparativa de los Activos Intangibles, entre las normas que regían y las normas vigentes en Colombia, desde la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF y las Normas internacionales de contabilidad, en el marco de la política tributaria.

Se hace referencia a los cambios que ha traído consigo las normas contables internacionales (NIIF, NIC), tomando como base de estudio, la información preparada bajo el Decreto 2649 de 1993 y, la NIC 38 Activos Intangibles, teniendo en cuenta los criterios que establecen para la identificación, medición inicial, medición posterior, información a revelar; indagando sobre los efectos tributarios con aplicación de la norma de activos intangibles en una organización a modo de ejemplo, además de la importancia que tienen los Activos Intangibles para las empresas, en el valor real de sus negocios.

Palabras clave: Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, Norma Internacional de Contabilidad, NIC38, Activos intangibles, NIIF 36, NIIF 3

Abstract

This study includes the comparative definition of the Intangible Assets, between the rules that governed and the regulations in force in Colombia, since the adoption of the International Financial Reporting Standards - IFRS and International Accounting Standards, in the framework of tributary politics.

Reference is made to the changes brought by international accounting standards (IFRS, IAS), based on the study, the information prepared under Decree 2649 of 1993 and, IAS 38 Intangible Assets. taking into account the criteria you specify for identification, initial measurement, subsequent measurement, information to be disclosed; inquiring about tax effects with the application of the intangible asset standard in an organization as an example, In addition to the importance of Intangible Assets for companies, in the real value of their businesses.

Keywords: International Financial Reporting Standards, IFRS, International Accounting Standard, IAS38, Intangible Assets, IFRS 36, IFRS 3

Introducción

Colombia es un país que en las últimas décadas ha evidenciado un importante crecimiento, esto se atribuye a las políticas económicas llevadas a cabo en los últimos periodos, la inserción en una economía cada vez más globalizada, los tratados de libre comercio con Estados Unidos y otros países, la inversión extranjera y mercados internacionales de capital. De ahí la importancia que las empresas empiecen a pensar en diversificar sus mercados, ampliar sus productos y servicios.

Sin embargo, la ampliación de mercados y expansión geográfica de las empresas, obliga a un análisis de los retos y de los factores que surgen en las dinámicas, otorgando valores a los negocios ante acciones estratégicas que aunque no son materializables, y casi invisibles son responsables de importantes ingresos y rentabilidad en la empresa. Esto convocó nuestro interés en analizar los cambios que han tenido los activos intangibles como esos factores no materializables que aportan a la economía en los diferentes tipos de organización. Como resultado de dicho análisis, se expresan las diferentes interpretaciones, que permiten identificar con mayor claridad los cambios tributarios. Según las normas de contabilidad en Colombia, un activo intangible es un activo que se puede identificar, ya sea de carácter monetario y sin forma física, es decir como el Good Will, marcas, patentes, derechos de autor, programas en específico, películas, series, franquicias, relaciones comerciales con clientes o proveedores, listas de cliente, entre otros. En efectos fiscales, el estatuto tributario (E.T.) reconoce dos tipos de intangibles diferentes uno es los formados y adquiridos y el otro en función de la determinación de su costo fiscal.

Pero las normas en el artículo 74 y 75 del E.T. que establecían los costos fiscales de dichos activos no expresaban una definición de todos los diferentes tipos de intangibles, sino todo lo contrario, expresaban una definición limitada sobre el método real o presunto para establecer su valor para fines fiscales, de lo cual se había entendido que los activos intangibles adquiridos eran aquellos que se obtenían por medio de un pago para su adquisición, y los activos intangibles formados eran aquellos que se desarrollan internamente por su propietario bien sea que se creara de sus labores, o por estudios e investigaciones.

El análisis del presente documento se basa fundamentalmente en el estudio de las normas contables (Norma Internacional de Contabilidad NIC - 38 sobre Activos Intangibles), en los cuales se contempla los criterios de reconocimiento, medición, revelación y tratamiento financiero, además se identificaron las diferencias más representativas con el decreto 2649 de 1993, y la norma tributarias (artículos 74 y 143 del E.T.) que regulan los activos intangibles formados, y sus efectos fiscales; el E.T. muestra una clasificación de los activos intangibles, en función del acto por el cual los mismos son adquiridos o producidos, donde el artículo 74 del E.T. dispone que los activos intangibles para fines del impuesto sobre la renta, se deben clasificar de la siguiente forma: 1. Adquiridos separadamente, 2. Adquiridos como parte de una combinación de negocios, 3. Originados por subvenciones del Estado, 4. Originados en la mejora de bienes objeto de arrendamiento operativo y por ultimo 5. Formados internamente.

1. Problema

1.1 Definición del problema

Cuando se analiza a través del tiempo, el curso que ha tenido los activos intangibles, se puede decir que hoy en día estos se han convertido en una fuente de alto valor, ya que cada vez este tema va creando un alto grado de importancia debido a la generación de diferentes tipos de activos. La NIC 38 establece unos aspectos importantes que se debe tener en cuenta para el tratamiento adecuado de los Activos Intangibles en cuanto a su reconocimiento y medición inicial y posterior.

Es claro que la norma dice que la medición posterior puede ser al costo de adquisición o al modelo de revaluación, también llamado valor razonable. Para las organizaciones que utilizan el segundo modelo de medición y que cotizan en bolsa, se hace muy fácil utilizar este modelo ya que se reduce a actualizar la información financiera de acuerdo al valor en la bolsa. El problema surge para las empresas que utilizan dicha medición y que no cotizan en la bolsa, que en el caso de Colombia sería la mayoría, el problema radica en que no se cuenta con un método fiel de medición que reduzcan a su mínima expresión la incertidumbre de dichos valores.

Por lo anterior surge la siguiente pregunta de investigación:

¿Cuál es la importancia que tienen los Activos Intangibles en las Empresas Colombianas y cuál sería la solución para lograr la medición efectiva, razonable y fiable de los Activos Intangibles adquiridos y generados en una organización?

1.2 Justificación

En el transcurso de los años las empresas han venido evolucionando en muchos aspectos, como: tecnológicos, económicos, financieros entre otros, con la llegada de la globalización, las empresas se vieron en la necesidad de cambio tendiente hacia la expansión a nivel global, por lo cual emprenden una serie de estrategias, como lo es la innovación, creatividad y el apoyo de personal preparado intelectualmente, estas nuevas técnicas creadas por las empresas proporcionan un valor importante que permite su reconocimiento y expansión global, debido a esto se hace necesario para las estas poder medir financieramente este valor generado.

Las Normas Internacionales de Información Financiera específicamente en la Nic 38, habla del reconocimiento y medición de los Activos Intangibles adquiridos, es decir de aquellos a los cuales se hace necesario el desprendimiento económico e indica que los Activos Intangibles generados no pueden ser reconocidos como Activos.

Los activos intangibles a pesar de que no tengan una forma física y palpable, cumplen una función muy importante en las empresas ya que estos pueden ser identificables, se pueden controlar y generan un beneficio económico futuro, pero a pesar de ello lo más importante es que los activos intangibles hacen parte de la base estructural de una organización.

En este proyecto de grado, se quiso enfocar la investigación en un tema complejo para muchos como sencillo para otros, como también es de reconocer que no es un tema nuevo, lo que lleva a profundizar un poco en la evolución y los efectos tributarios que este ha tenido.

Hoy en día se sabe que es la era de los milenians, la era de la evolución tecnológica, donde los avances tecnológicos cada vez son más rápidos y eficientes, y donde los negocios cada vez son más rápidos, hoy en día muchas personas se atreven a crear

empresa de cero pero con el desconocimiento del valor que tienen sus activos intangibles, o de que efectos tributarios le afectaría el no medirlos y reconocerlos; por ello para poder reconocer y medir los activos intangibles de la mejor forma hay que verificar y demostrar si realmente es un activo intangible, para a futuro poder ser controlado por la entidad como un resultado de un evento pasado del cual se esperen beneficios futuros, de esta forma al medir los activos intangibles se debe sacar su costo de forma fiable, del cual se pueda identificar, se pueda separar, así mismo se pueda ceder o vender para la explotación del mismo respetando los derechos legales o contractuales.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

Reconocer la evolución de los Activos Intangibles en Colombia y los efectos tributarios

1.3.2 Objetivos específicos

- *Identificar los referentes teóricos y enfoques normativos de los Activos Intangibles
- *Analizar los efectos tributarios en la valoración de los Activos Intangibles
- *Analizar los lineamientos para la valoración de Intangibles y la optimización tributaria

1.4 Diseño Metodológico

Este trabajo se consolida mediante un proyecto de indagación crítico-reflexivo de orientación cualitativa, soportado en una metodología pedagógica, por medio del cual se articulan contenidos desarrollados en clases hacia la resolución de núcleos problemáticos

comunes, en donde se realiza la integración de componentes teóricos y metodológicos sobre preguntas específicas.

El desarrollo del proceso se refleja en la realización de un trabajo de tipo investigativo con la supervisión periódica del docente, consolidando el aprendizaje por medio de la aplicación de búsqueda de fuentes documentales para el sustento de la pregunta de indagación, y a su vez la conducción hacia el análisis y elaboración de producciones escritas propias plasmadas en contextos esquemáticos del conocimiento.

Siendo así, el desarrollo de los proyectos de indagación permite el fortalecimiento de los componentes disciplinarios e investigativos para la interrelación de diversos contenidos y a favorecer el desarrollo de las habilidades escriturales de los alumnos involucrados en el proceso investigativo.

2 Referentes que Orientan La Valoración De Activos Intangibles y Efectos

Tributarios

2.1 Aspectos Generales sobre los intangibles

En Colombia la norma contable ha tenido un proceso de cambios, de acuerdo con en el sistema continental Europeo, desde las ordenanzas de Bilbao, pasando por varios periodos y hasta el periodo denominado normalización contable, llegado a la actualidad con las normas internacionales de información financiera, este periodo transformo la forma de manejo de la información convirtiéndola de información contable y fiscal a información financiera como base para la toma de decisiones y para conocer el estado económico y financiero real de las empresas. (Sierra, 2001, p 49,57)

La normatividad de los periodos preliminares a la Normalización contable era enfocada hacia la parte comercial y fiscal y a partir del periodo de Normalización Contable se orientaron hacia los conceptos y principios contables, establecidos inicialmente en el decreto 2160 de 1986, el cual manejo un concepto general de los Activos Intangibles en el Artículo 55 y 56 y posteriormente en el decreto 2649 de 1993 que rigió desde el año 1994 hasta el año 2014. (Sierra, 2001, p 49,57)

El valor de las empresas no solamente está compuesto por los activos físicos, además de esto se valoran por la capacidad de generar flujos de efectivo, es en este aspecto donde los activos intangibles juegan un papel muy importante, tales como: investigación y desarrollo, marcas y patentes, software de gestión, capital humano, etc. (Aristizabal, B., Miller, K., Perez, O., Monsalve, M., 2017)

Los activos intangibles en la actualidad cumplen un papel muy importante en el valor de las empresas, debido a que contribuyen a la adquisición de poder competitivo, en este sentido las empresas se enfocan en la innovación de productos, servicios y mantener una excelente atención al Cliente. Los activos intangibles pueden mejorar la empresa en varios aspectos como:

- ✓ Mejora la capacidad para incrementar las ventas, se toma como ejemplo las patentes como nuevas líneas de negocio, el incremento de los clientes con la buen nombre o marca.
- ✓ Reducción de costos de producción: Con el conocimiento intelectual y empresarial (know how), se puede realizar labores a corto plazo optimizando gastos.

El concepto de activos intangibles se origina por los cambios que han venido presentando las actividades de comercio en Colombia, debido a la velocidad con que se produjo la

globalización, revolución tecnológica y otros acontecimientos, en el cual se utiliza una gran cantidad de conocimiento, habilidades, creatividad e innovación, esto permite que se preste más atención al valor de los conocimientos, es así, como toman importancia convirtiéndose en activos intangibles, uno de los factores clave de competitividad en las empresas. (Laines. J. C. 2012, pp 13).

En el decreto 2649 de 1993, que reglamento la contabilidad general y expide los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, como reflejo de modelos continental Europeo, aplicado en Colombia desde el año 1993 hasta 2014, Este decreto satisfacía los requerimientos fiscales en el país ya que se enfocó a cumplir con las obligaciones tributaria que exige la DIAN y perdió el enfoque contable y financiero; menciona el concepto de activos intangibles, establece su medición a costo histórico, en el capítulo II, sección I, artículo 66. López, M.M. (2015).

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

El valor histórico de estos 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 reconocer la contribución de los activos intangibles la generación del

ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil. Esta se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su exploración y la duración de su amparo legal o contractual. Son métodos admisibles para amortizarlos de línea recta, unidades de producción y otros reconocido el valor técnico, que sean adecuados según la naturaleza del activo correspondiente. También en el caso se debe escoger aquel que de mejor manera cumpla la norma básica de asociación. Al cierre del ejercicio se deben reconocer las contingencias de pérdida, ajustando y acelerando su amortización.”

La globalización es un proceso que tiene sus inicios en los años sesenta, con la creación de la OCDE, trajo consigo la necesidad de buscar un lenguaje contable y financiero a nivel mundial, que facilitara el comercio, permitiera el desarrollo en muchos ámbitos para los países y encaminado a la desaparición de las fronteras económicas. Gerencie.com (2017)

El decreto 2649 fue derogado con la ley 1314 de 2009 y el decreto 2420 que da bienvenida a las normas de información financiera a Colombia, incluyen el concepto de Activos Intangibles para empresas que fueron clasificadas como pertenecientes al Grupo 1, NIIF Plenas en la NIC 38, NIC 36 deterioro del valor de los activos y NIIF 3 combinaciones de negocio y en NIIF Pymes en la sección 18 Activos Intangibles distintos de la plusvalía y sección 19 Combinaciones de negocio y plusvalía.

Realizando un comparativo de activo intangible entre las dos normas, es decir el decreto 2649 de 1993 y la NIC 38, se encuentra que en el decreto 2649 no está permitido la revaluación al valor del mercado de activos intangibles distintos al “good Will” y en la NIC 38 es una alternativa permitida que toma la referencia de un mercado activo. El concepto de activo intangible existe en las dos normas, pero en el decreto 2649 además de este concepto

se incluía el de activo diferido el cual no se utiliza en la NIC 38. El decreto 2649 permite diferir los costos de organización, investigación, así como los costos de publicidad y promociones, en la NIC 38 estas erogaciones deben ser reconocidos directamente como gastos. (Uribe, p 21-22)

Muchas de las empresas colombianas bajo la norma 2649 utilizaron el concepto de Good Will para que su Estado de Situación Financiera se presentara de una forma atractiva para los Bancos, inversionista, y los diferentes usuarios de la información de las empresas, debido a esto con la llegada de la norma internacional de información financiera, además teniendo en cuenta que en la NIC 38 los activos intangibles generados internamente no se reconocen, estas empresas se enfrentaron dificultades para presentar una información fiel y transparente.

2.1.1 Reconocimiento de Activos Intangibles.

De acuerdo con la NIC 38, los activos identificables, de carácter no monetario y sin apariencia física, son reconocido como activo intangible, que además de cumplir la definición de intangible, la empresa demuestre que cumple los siguientes requisitos:

- ✓ Que el activo sea identificable: Es identificable si es separable, es decir es susceptible de ser separado de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o que surjan de derechos contractuales.

- ✓ Que el activo sea controlado por la empresa: Una entidad controla un activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros y puede restringir el acceso a terceros.

- ✓ Beneficios económicos futuros: Genera ingresos de actividades ordinarias, ahorra costos, puede usarse sin afectar su rendimiento.

✓ Además, que el costo del activo pueda ser medido de forma fiable. NIC 38-9 A 38-21.

Como se puede observar esta NIC exige que los activos intangibles que generen flujos de efectivo en una organización, sea registrado o reflejado en el Estado de Resultado o en el Estado de Situación financiera, siendo identificable y por consiguiente surja de derechos contractuales pueden venderse, usarse y transformarse para obtener beneficios. Es importante para la aplicación de esta NIC, la viabilidad o conocimientos de negocio en marcha. (Laines, 2012, p 17, 18).

Dentro de los Activos Intangibles que cumplen con los requisitos mencionados, se tiene: el conocimiento científico o tecnológico- know- how, nuevos procesos o nuevos sistemas, licencias o concesiones, franquicias, propiedad intelectual (derechos de autor, derechos de imagen), conocimientos comerciales o marcas (denominaciones comerciales y derechos editoriales), programas informáticos, patentes, pactos de no competencia, películas de cine, licencias de software, catálogos de música, contratos de artistas, derechos de transmisión de tv o radiales, derecho de servicios hipotecarios, listados de clientes (adquiridas), cuotas de importación, entre otros. (Laines, 2012, p 23, 24)

La plusvalía o Activo Intangible generado internamente no se reconocerá como un activo ya que no contribuye a un recurso identificable, es decir no es separable ni surge de derechos contractuales, controlado por la entidad, que pueda ser medido de forma fiable por su costo. NIC 38-48,49

2.1.2 Medición Inicial de Activos Intangibles.

Los activos intangibles se pueden adquirir mediante compra, ser generados internamente, y por combinación de negocio entre otros, inicialmente los Activos intangibles se miden al costo de adquisición. NIC 38-24

El costo de un activo intangible adquirido de forma separada comprende: el precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas y cualquier costo atribuible a la preparación del activo para su uso previsto como lo es: remuneraciones a empleados, honorarios profesionales derivada directamente en poner el activo en condiciones de uso y costo de comprobación que el activo funciona adecuadamente. NIC 38 27,28

Cuando se adquiriera un activo intangible en una combinación de negocios, su costo será su valor razonable en la fecha de adquisición, este valor razonable refleja la probabilidad de que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad. NIC 38- 33

2.1.3 Medición Posterior de Activos Intangibles.

La entidad tendrá la opción de elegir en su política contable entre el modelo del costo o el modelo de revaluación, si se elige la medición según el modelo de revaluación para un activo Intangible, todos los demás activos Intangibles se contabilizarán bajo el mismo modelo.

El modelo de costo consta del costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor. El modelo de revaluación es el valor

razonable tomando como referencia un mercado activo, menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido.

Mejia, Ortiz y Roldan realizan una comparación de la medición de la norma contable utilizada en Colombia antes del año 2014 y la norma internacional NIC 38 donde muestra claramente las diferencias. Se representa con el siguiente esquema:

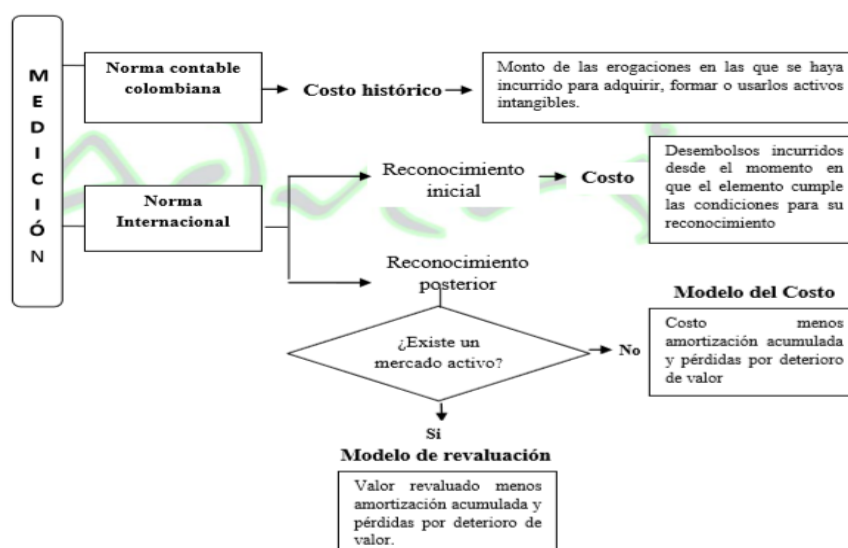


Figura 1. Comparación de la medición de la norma contable utilizada en Colombia antes del año 2014 y la norma internacional NIC 38.

Adaptado de “Efectos de la implementación de la NIC 38”, por Mejía, D.V., Ortiz, P.A., & Roldan, Y.T. (2011)

2.1.4 Que es la Amortización.

La amortización de activos intangibles es un proceso sistemático donde se cancela el costo del activo que se encuentre en el balance contra el rubro de gastos del estado de situación financiera, la amortización inicia cuando esté disponible el activo intangible para su utilización y termina cuando este se deja de reconocer.

La vida útil es el periodo durante el cual se espera sea utilizado el activo por parte de la entidad. Para saber si se amortiza, es importante que la entidad evalúe si la vida útil de los activos intangibles es finita, donde evaluara la duración de su vida útil, o si es indefinida, es decir cuando sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujo neto de efectivo para la entidad. Cuando un activo intangible surja de un derecho contractual la vida útil no excederá el periodo de esos derechos, pero puede ser inferior dependiendo del periodo a lo largo del cual la entidad espera utilizar el activo. En el caso que no se pueda estimar confiablemente la vida útil de un activo intangible, se presumirá que sea de 10 años. (NIC 38 pp 88)

En el caso de los activos intangibles cuya vida útil indefinida no se amortizan.

2.1.5 Información a revelar.

La entidad revelara para cada uno de los Activos Intangibles la siguiente información:

- Si las vidas útiles son indefinidas o finitas
- Métodos de amortización, vida útiles y porcentajes de amortización
- Importe bruto en libros, amortización acumulada y valor acumulado de perdidas tanto al inicio como al final de cada periodo
- Partidas del estado de resultado integral en la que está incluido la amortización de los activos intangibles
- Conciliación entre los valores en libros al principio y al final de cada periodo

3 El Manejo De Activos Intangibles y Su Efecto Tributario

En la reforma tributaria los activos intangibles han tenido varios cambios, en particular para efectos fiscales su costo será el valor pagado por la adquisición del activo intangible, más todos los costos atribuibles a la preparación y puesta en marcha para uso del activo exceptuando las amortizaciones ya que estas son llevadas como deducibles en renta. Otro cambio de la Reforma Tributaria en los activos intangibles fue la de establecer diferentes tipos de casos aplicables a la deducción por el pago de regalías, debido a esto se debe tener en cuenta los siguientes:

- Se considera deducible, los pagos a casa matriz por regalías, pero siempre que se practiquen las retenciones en la fuente correspondientes
- Se considera deducible, los pagos por regalías en ejecución de un contrato de importación de tecnología, marcas registradas y patentes
- No se considera deducible, los pagos por explotación de activos intangibles desarrollados en Colombia o de productos terminados
- Se puede considerar deducibles los pagos por regalías a jurisdicciones no cooperantes como paraísos fiscales o sociedades con un régimen tributario preferencial, pero solo pueden ser deducibles siempre y cuando cuenten con la documentación de funciones, activos y riesgos, en los términos del artículo 260-7 del Estatuto Tributario.

Al hablar del valor residual en activos intangibles se refiere a que existe la posibilidad de un tercero de adquirir el activo al final de su vida útil, o que exista mercado para el activo donde se determina el valor residual con referencia a ese mercado, y al definir su valor residual, se puede determinar el importe depreciable del activo con vida finita. Así, las

entidades al ver que el valor residual es distinto de cero deciden disponer del activo intangible antes de que termine su vida económica.

El importe recuperable de un activo es basado en la estimación del valor residual del activo a través de su disposición, esto se hace en base de los precios existentes que se encuentran en la fecha de la estimación de la venta de un activo que haya finalizado su vida útil y que hubiera tenido condiciones similares al activo que se va a estimar. Este valor residual se revisa al finalizar cada periodo anual, si ocurriera un cambio en el valor residual del activo este se contabilizaría como un cambio de estimación, esto de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores; también si el valor residual de un activo intangible aumentara en un valor igual o superior al valor en libros, el cargo por amortización del activo sería revocado, a excepción de que su valor residual disminuya hasta un valor inferior al valor en libros (García, 2017)

Al no reconocer estos activos intangibles se puede llegar a perder el incremento de la disposición a pagar, es decir; la capacidad y disposición que tienen los clientes a pagar por los productos de la empresa ya que es otra vía por la que los intangibles pueden ayudar a generar más ingresos, un ejemplo, cuando la empresa está bien posicionada y su marca es reconocida los clientes están dispuestos a pagar más.

En ese mismo artículo García, expone que adicionalmente, se disminuyen los costes de producción, la generación de los activos intangibles adecuados y su buena gestión son la base del crecimiento de la productividad de la empresa, con lo cual permite reducir los costes de producción, es decir; el know-how permite realizar labores a la empresa que sin este serían

imposibles en el corto plazo o que quizá fuesen abordables en el largo plazo con unos costes muy elevados.

A su vez el mismo autor refiere que los beneficios se perderían al no reconocer los activos intangibles, cuando las empresas obtienen ingresos derivados de la cesión de derechos de uso de determinados activos intangibles como patentes, derechos de autor, entre otros y, estas no se desprenden del control del activo intangible, sino que, con su consentimiento, permite su uso por terceras personas a cambio de una compensación económica. También por reducción de la base del impuesto a las Sociedades, sobre los activos intangibles, en la cual la ley del impuesto sobre sociedades en el artículo 23 establece una reducción en la base imponible de las rentas procedentes de determinados activos intangibles, este importe de la reducción se calcularía como un porcentaje de las rentas procedentes de determinados activos intangibles.

Si bien, como García (2017) manifiesta, existe la viabilidad de generar el derecho a la reducción en los activos intangibles en los casos de los activos intangibles cuya cesión de uso puede generar el derecho a la reducción son patentes, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, derechos sobre información relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, así como restricciones, por lo que la ley enumera intangibles que no pueden generar el derecho a la reducción, como: marcas, obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, derechos personales aptos para cesión, derechos de imagen, programas informáticos, equipos industriales, comerciales o científicos.

En síntesis, García resalta que para disfrutar de la reducción se debe cumplir requisitos:

- ✓ Que, a quien se cedan los derechos de uso de los activos intangibles, lo haga en el desarrollo de una actividad económica.

✓ Si la empresa a la que se ceden los derechos de uso del activo intangible es una empresa vinculada, no deberán emplearse los activos intangibles en la producción de bienes o servicios que adquiera la empresa cedente y le generen gastos fiscalmente deducibles,

✓ Que la empresa a la que se cedan los derechos de uso de los intangibles no esté situada en un paraíso fiscal, salvo que ese territorio sea miembro de la UE o haya motivos económicos válidos.

✓ Si, conjuntamente con la cesión de uso, existen prestaciones accesorias debe quedar claramente reflejado en el contrato cuánto corresponde a las prestaciones accesorias y qué parte del precio corresponde a la cesión de uso de intangibles.

✓ Disponer de los registros contables necesarios para poder determinar los ingresos y gastos directos correspondientes a los activos objeto de cesión.

4 Como Tratar Los Activos Intangibles Generados a La Luz De La Norma

Internacional8u

Si se centra la información contable en los párrafos 48 a 50 de la NIC 38 establece que los activos generados no cumplen el requisito para ser reconocidos como activo intangible en la organización, y también algunos desembolsos de dinero que no son identificables y no surgen de derechos contractuales, estos últimos se reconocerían como gasto en el estado de Resultados, en este sentido, se puede evidenciar que no existe posibilidad de valorar los activos intangibles generados, puesto que la norma se basa en el costo de adquisición para ser reconocidos, es decir es necesario una erogación de dinero que cumpla los requisitos y permita proveer el costo inicial de dichos activos intangibles.

La NIC 38 en el párrafo 42, habla sobre los desembolsos posteriores en un proyecto de investigación adquirido, en el párrafo 52 se refiere a que los desembolsos posteriores se dividen en la fase de investigación y la fase de desarrollo, la primera no se reconoce como activo, pero si se registra como un gasto en el periodo que ocurra, la segunda se reconocerá como intangible solo si la entidad demuestra que es posible que el activo intangible puede ser terminado para su utilización o venta. Esto quiere decir que, si la investigación y la fase de desarrollo se realiza por autonomía de la empresa, no podría ser reconocida ya que no proviene de un proyecto adquirido.

En ese mismo orden de ideas, se detecta que en la contabilidad tradicional se incluía o registraba como activo intangible los valores de activos adquiridos como: marcas, patentes, nombres comerciales, derechos de autor entre otros, pero aquellos como: propiedad intelectual, capacidad de atraer clientes, capacidad de innovación, flexibilidad de la empresa, solo se tienen en cuenta en el momento de vender la empresa ya que el valor de venta incluye todos los activos contabilizados y los no contabilizados (Gerencie.com.18 octubre 2017). Por lo que en este contexto se observa que muchas empresas no tienen en cuenta, ese tipo de activos intangibles, aunque les afecta en gran medida, excluyéndolos de sus registros en la contabilidad, pero que al momento de la venta surge la diferencia entre lo contable y el valor razonable o de venta, convirtiéndose en la utilidad de la venta y por ende base para cálculo del impuesto. Sin embargo, si se hace el reconocimiento de estos intangibles hay que tener en cuenta el impuesto diferido, ya que este se calcula sobre la diferencia en el activo y pasivo de la información bajo normas internacionales y la ley fiscal de la nación. Condición que convoca a establecer que es relevante, si reconocer el valor real de las empresas o el interés por la fiscalidad.

Pacheco. J.C. 2008, Resalta que aun cuando la NIC 38 busca establecer un marco para el tratamiento contable de los activos intangibles adquiridos o generados internamente, prohíbe expresamente el reconocimiento como activo intangible del fondo de comercio, marcas, cabeceras de periódicos, títulos publicitarios, lista de clientes y otros elementos similares, cuando son generados internamente por la empresa. Sin embargo, todos ellos son integrantes del capital intelectual de las organizaciones. Esta falta de reconocimiento contable, posiblemente se deriva de la falta de fiabilidad en los métodos de valoración distintos al costo histórico en el registro inicial del activo, también se puede derivar del grado de control sobre los beneficios económicos futuros y la prevalencia de la norma legal sobre la naturaleza económica del activo intangible que se genera internamente, pero por su parte los estados financieros están obviando información importante para la toma de decisiones.

Existen dos métodos para valoración de los activos, los métodos contables que Incluyen el valor en los libros, valor con ajuste de activos netos, valor de reposición y valor de liquidación, son sencillos de aplicar, pero presentan limitaciones ya que no tiene en cuenta la capacidad de los activos de generar riqueza; por otro lado los métodos de rentabilidad que tienen en cuenta la capacidad de generar riqueza futura, los más conocidos son: el valor en bolsa, múltiplos de firmas similares, es decir a partir de firmas similares y el flujo de caja descontado, este mide la capacidad de la empresa de generar riqueza futura por medio de la proyección del flujo de caja libre, este método también tiene limitaciones ya que no presenta un resultado exacto, debido a que son una serie de valores posibles, sin embargo es el método más apreciado y utilizado por ser el más preciso, pero es un método técnico por lo cual se deriva la incertidumbre para las organizaciones. (Vélez, 2013).

La mayor dificultad al momento de construir modelos para proyectar ventas, costos, flujos de caja y tasa de descuento es que son valores debatibles ya que se trata de proyecciones y es difícil proyectar el futuro real de una organización debido a los continuos cambios que presenta la economía tanto a nivel nacional como mundial. (Vélez, 2013).

Como se observa según los referentes mencionados no se ha implementado un método fiable que mida los activos intangibles de tal manera que no haya lugar a incertidumbre sobre la información presentada

Aquí es donde entra en juego la importancia del aporte investigativo del Contador Público y su necesidad de reinventarse, entre muchos aspectos en los que puede incursionar puede encaminarse a la búsqueda de alternativas y herramientas que permitan valorar los activos intangibles generados, este aporte puede servir a las empresas y a la mejora continua que se presenta en las Normas de Información Financiera y daría un invaluable valor a la Profesión Contable.

Ante la necesidad que genera las normas de información financiera de adaptación hacia la realidad del entorno económico, se han realizado intentos por aportar a la valoración de intangibles. En particular, Rivera, G Y Chía y M.A.M, Vargas, M.P (2015) existe un método que posee una base matemática sólida que le permite adaptarse a cualquier situación contable, dicho método es la lógica Fuzzy como herramienta viable que permite reducir o eliminar la incertidumbre que generan las condiciones intangibles, al facilitar un rango de posibles valores.

Ahondando un poco en ese tema y su concepto, la lógica Difusa (Fuzzy Logic), es básicamente una lógica multivaluada que permite valorar intermedios para poder definir

evaluaciones convencionales como si/no, verdadero/falso, negro/blanco, etc, las nociones como, más bien calientes o poco frio, medio lleno o medio vacío, se pueden formular matemáticamente y ser procesados por computadoras; de esta forma se ha realizado un intento de aplicar una forma más humana de pensar en la programación de computadoras (Tabares & Hernández, 2009).

No obstante, para realizar un análisis difuso, lamentablemente no existe un proceso o procedimiento estándar, pero se pueden identificar ciertos pasos para el desarrollo de este sistema, en el cual tiene gran importancia el conocimiento de la organización y la experiencia, los pasos son: a). definir objetivos, restricciones y comportamiento del sistema de inferencia difusa, b). selección de variables, c). selección de estrategia y rusificación de las variables, d). construcción de la base de reglas, e). seleccionar la lógica de toma de decisiones, f). ejecutar pruebas para verificar resultados y realizar las gestiones de mejora para aumentar la precisión del modelo. (Esquivel, Feliz & Bello, 2014)

Este método de medición puede ser factible e incluso es utilizado en muchas áreas del conocimiento, por lo cual se enfatiza en la oportunidad que tienen los contadores de mediante la medición fiable de los activos intangibles, pueda realizar un aporte que permita su reconocimiento y dé el valor que la profesión se merece.

De hecho, en el campo de los negocios, en el éxito financiero influyen muchos factores que van más allá de los activos tangibles contabilizables de acuerdo con las normas contables vigentes (NIC 38), la cual es excluyente y en particular de los pequeños y medianos negocios, en los cuales factores como la ubicación del negocio, la calidad del servicio, calidad del producto, el impacto del nombre, el reconocimiento como empresa socialmente responsable

y empresa sostenible entre otros, lo cual se podría resolver, haciendo uso de la lógica Fuzzy, importante herramienta para llevar a lo cuantitativo las categorías cualitativas. (Díaz, J., Navarrete, P., Cordova, E.)

Una iniciativa, sería acudir a los clientes permanentes para que desde sus percepciones identifique el factor (la razón de preferencia) para ser cliente del negocio y, que clasifique en orden de importancia dichos factores, asignando en términos relativos la ponderación o el peso de su decisión, que puede ser en % o valores entre 0 y 1, pues de hecho solo los clientes son los expertos en reconocer sus motivaciones, así como definir el orden de sus preferencias o fijar una valoración ordinal, con valores entre 0 y 1, definiendo un conjunto de posibilidades, con el número de clientes expertos entrevistados sobre sus percepciones. Al contar con la opinión de varios expertos, de este tipo, se eliminan los sesgos que parecieran existir por la subjetividad de los expertos en los intervalos (0 y 1], ya que cada factor corresponde a un conjunto de posibilidades según las respuestas de los expertos.

La aplicación parte de la entrevista para identificar a partir de las percepciones los factores que los expertos, clientes consideran como determinantes en su decisión de acudir con relativa frecuencia al negocio. A partir de la identificación de los factores, se estructura la entrevista con factores definidos para todos los clientes que vayan a ser entrevistados y proceder a ponderar por cada uno, la importancia ponderada del factor, para proseguir al cálculo para cada factor. Resultados que también corresponden entre 0 y 1, lo cual se convierte en porcentaje (%) y teniendo el valor globalizado de lo que aportan los intangibles, se descuenta lo aportado por los intangibles de acuerdo a la norma NIC 38 y se pondera, el valor atribuible cada factor, y al poderse calcular el valor ponderado de cada factor este puede ser contabilizado.

Es importante resaltar que, por ser este artículo de reflexión, no se abordó la valoración real de intangibles para sustentar la postura, pero si se sienta la base para ahondar la investigación y demostrar la viabilidad de valorar y contabilizar activos intangibles generados y excluidos de la contabilización bajo la NIC 38

Conclusiones

La llegada de las NIIF ha cambiado muchos conceptos y aplicaciones en cuanto al entorno e idioma contable, por lo que los contadores deben avanzar y actualizar el chip porque las NIIF exige a estos profesionales el conocimiento de la Norma de manera que se pueda aplicar el juicio profesional correctamente, y a la hora de identificar la NIC 38 que habla sobre los activos intangibles, esto permita expresar y desarrollar informes confiables y de calidad. Todos los profesionales se basan en las normas contables donde se expresaba que los activos intangibles generados al interior de la entidad, eran convertidos en activos generadores de valor para las empresas, pero bajo NIIF se expresa que no son considerados activos intangibles, los generados al interior de la entidad.

Para concluir se expresa que los activos intangibles hacen parte de la economía de las empresas ya que son de gran importancia a la hora de medir todo aquello que no puede ser medido físicamente, porque estos activos están más enfocados en el valor de la marca; la marca es lo primero que el consumidor percibe, y por medio de esta marca los clientes se sienten identificados con una compañía que les brinda tranquilidad y confianza al momento de adquirir un producto, por eso los activos intangibles entran a hacer una gran parte importante de la contabilidad dentro de las organizaciones.

Referencias Bibliográficas

- Aristizabal, B., Miller, K., Perez, O., Monsalve, M., (2017). Los activos intangibles del desarrollo elemento base de una empresa en el siglo XXI. Revista Liderazgo Estratégico Universidad Simon Bolivar. Vol 7 No. 1. Disponible en: <https://revistas.unisimon.edu.co/index.php/liderazgo/article/download/3260/3999&ved=zahUKEwj5wJyRk6blAhUIvFkKHflvDCYQFjAAegQIBxAB&usg=AOvVaw3lLBolXJX6meFM5cad0IZ8>
- Díaz, J., Navarrete, P., Cordova, E. (2017). Lógica difusa y el riesgo financiero. Una propuesta de clasificación del riesgo financiero al sector cooperativo. Revista Contaduría y Administración. Vol 62 Issue 5, pp 1670-1686. Disponible en: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0186104217300955>
- Decreto 2483 de 2018. Por el cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera NIIF para Grupo 1 (NIC 38) y de las normas de Información Financiera NIIF para pymes. 28 diciembre de 2018.
- Decreto 2649 de 1993. Art 66. Activos Intangibles. Dado en Cartagena de indias, a 29 de diciembre de 1993.
- Esquivel, R., Feliz, G. y Bello, R. (2014). Evaluación del impacto de la capacitación con lógica difusa. Ingeniare, Revista Chilena de Ingeniería. Vol 22 No. 1, pp 41 a 52. Disponible en: <https://scielo.conicyt.cl/pdf/ingeniare/v22n1/art05.pdf>
- García, D, (2017). Intangibles: Principales Cambios a su Tributación en la reforma Tributaria; Disponible en: <https://www.asuntoslegales.com.co/analisis/david-garcia-545681/intangibles-principales-cambios-a-su-tributacion-en-la-reforma-tributaria-2489861>

- Garcia, G. (2016). Qué son los activos intangibles y cómo pueden ayudar tu empresa, recuperado el día 16 de octubre de 2019 en la url: <https://sage.com/es-es/blog/activos-intangibles-ayudar-empresa/>
- Gerencie.com (2017) Activos intangibles. Disponible en: <https://www.gerencie.com/activos-intangibles.html>
- Laines. J. C. (2012). El valor de los Activos Intangibles Empresariales: Un Estudio Empírico en una Organización Colombiana. Posgrados Facultad de Minas. Universidad Nacional de Colombia, Medellín, Colombia.
- López, M.M. (2015). NIIF para principiantes: diferencias normas contables decreto 2649/93 (PCGA) y NIIF-IFRS para el tratamiento de intangibles y activos diferidos. Disponible en: <https://www.gerencie.com/diferencias-normas-contables-y-niif-ifs-para-el-tratamiento-de-intangibles-y-activos-diferidos.html>
- Mejía, D.V., Ortiz, P.A., & Roldan, Y.T. (2011). Efectos de la implementación de la NIC 38. Adversia Revista de estudiantes de Contaduría Pública Universidad de Antioquia. Vol 9. Disponible en: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/11706>
- Pacheco, J.C., (2008). Un estudio del tratamiento contable del capital intelectual a la luz de la NIC 38. Actualidad contable faces Universidad de los Andes Venezuela. Vol 11, pp 65 a pp 81. Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25711784007>
- Rivera, G.A, Chía, M.A.M, Vargas, M.P. (2015), La lógica FUZZY como posible herramienta para la medición de los activos intangibles en el campo fiscal. Trabajo

presentado en el VI Congreso de Gestión Ambiental de la X convención internacional sobre medio ambiente y desarrollo realizada en La Habana, Cuba. 6 a 10 Julio 2015.

Sierra, E.M. (2001). Evolución de la normativa contable en Colombia. Revista de ciencias administrativas y sociales Innovar. Vol. 17. P47 a p 56. Recuperada en la URL: <http://www.bdigital.unal.edu.co/26615/1/24230-84853-1-PB.pdf>

Tabares, Héctor; Hernández, Jesús (2009), Aproximación por lógica difusa de la serie de tiempo "demanda diaria de energía eléctrica", Revista Facultad de Ingeniería Universidad de Antioquia, núm. 47, marzo, 2009, pp. 209-217; Disponible en: <https://www.redalyc.org/pdf/430/43004719.pdf>

Uribe, L.R. Enfoque a las Normas Internacionales de Contabilidad en Colombia. Ponencia. Universidad San Buenaventura, Cali, Colombia. Disponible en, file:///G:/proyecto/PO NENCIA/Comparativo%20NIC-NIIF%20con%20las%20Normas%20Contables%20 Colombianas.pdf.

Velez, I., (2013). Métodos de valoración de intangibles. Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal. Vol IX número 17, pp 29-47. Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=409633955003>