

ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO SEGÚN NIIF PLENAS: ESTUDIO DE CASO -GRUPO ARGOS S.A. Y SUBSIDIARIAS Y EMPRESA DE TELECOMUNICACIONES DE BOGOTÁ S.A. E.S.P. Y SUS SUBSIDIARIAS-

Yesenia Andrea Echeverry Galeano

Estudiante de Contaduría Pública
Tecnológico de Antioquia
Correo: andreaechechal@gmail.com

Emaus Giraldo Correa

Estudiante de Contaduría Pública
Tecnológico de Antioquia
Correo: emagiraldocorrea@gmail.com

Resumen

Conforme la tecnología avanza, las actividades de investigación y desarrollo toman más fuerza en el mercado global, por ello, el objetivo de este estudio es hacer un análisis sobre el tratamiento contable de las actividades de investigación y desarrollo según la NIC 38, basados en el estudio de caso se basa en teorías propuestas por Bertolino (2009); Nieto (2015); Pulido (2020). En cuanto a la parte metodológica se utilizó un paradigma cualitativo, la cual se realizó a través de búsqueda, recopilación y el análisis de la información, aplicada a las empresas objeto de estudio: Grupo Argos S.A. y subsidiarias y Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias-. Los resultados obtenidos versan alrededor de que cada una de las empresas estudiadas contabilizan cada uno de los AI conforme a la NIC 38 determinando el adecuado tratamiento en las políticas contables e identificando que estos AI si le genere un beneficio a futuro a la entidad. En conclusión, es necesario que el profesional tenga el adecuado conocimiento sobre el origen y tratamiento de estos AI, para reconocerlos adecuadamente y así generar valor en la organización.

Palabras clave: *Activos intangibles, actividades de investigación y desarrollo, NIIF, NIC 38, tratamiento contable.*

Abstract

As technology advances, research and development activities become stronger in the global market, therefore the aim of this study is to make a study about the accounting treatment of research and development activities under IAS 38, based on the case study is based on theories proposed by Bertolino (2009); Nieto (2015); Pulido (2020). As for the methodological part, a qualitative paradigm was used, which was carried out through the search, recollection and the analysis of the information, applied to the companies object of this study: Grupo Argos S.A. y subsidiarias and Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. -. The results obtained relate to the fact that each of the companies studied account for each of the IAs in accordance with IAS 38, determining the appropriate treatment in the accounting policies and identifying that these IAs do generate a future benefit for the entity. In conclusion, it is necessary for the professional to have the appropriate knowledge about the origin and treatment of these IMs, to properly recognize them and in this way generate value in the organization.

Keywords: *Intangible assets, research and development, IFRS, IAS 38, accounting treatment.*

Introducción

La profesión contable presenta diferentes actualizaciones en el campo de aplicación, por lo cual se hace necesario que los profesionales día a día estén en constante actualización para brindar a las entidades el servicio adecuado, evitando de estas formas sanciones tanto para la entidad como para el profesional. Para esta investigación se hace necesario realizar un estudio sobre el Tratamiento contable de las actividades de investigación y desarrollo según normas internacionales de información financiera (NIIF) para plenas.

Por lo cual, se pretende identificar cuál es el tratamiento pertinente que se le realiza a este tipo de activos intangibles (AI de ahora en adelante) en dos compañías clasificada en el Marco Regulatorio de las NIIF, como grupo 1, las cuales son: Grupo Argos S.A. y subsidiarias y Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias, dado que anteriormente las organizaciones tenían inconvenientes para la clasificación, medición y reconocimiento de los AI que se iban adquiriendo o formando en la organización.

Para esto el *International Accounting Standard Board* (IASB) por sus siglas en inglés, estableció una normatividad, inicialmente en la Norma internacional de contabilidad (NIC) 9 se hablaba sobre dicho tratamiento de estos activos, sin embargo, se presentaron inconsistencias que hizo necesario que se realizara una actualización de la misma, actualmente este tratamiento para las empresas plenas se encuentra en la NIC 38, permitiendo de esta forma clarificar la contabilidad de los AI en las fases de investigación y desarrollo que se ejecutan dentro de cada organización, posibilitando de esta forma que el profesional ejecute apropiadamente la clasificación de los AI, logrando así que los interesados en la información financiera reconozcan los beneficios que se están generando por el desarrollo de estos activos y de esta forma evitar una mala clasificación ya que se pueden confundir como costos o gastos por el indebido tratamiento de los AI. (Pulido, 2020)

Problemática investigativa

Esta investigación se desarrolló con el fin de determinar cuál es el adecuado tratamiento que se le debe dar a las actividades de investigación y desarrollo en cada una de las empresas, dado que se han presentado diversos problemas a la hora de clasificar, identificar y medir los AI según sea el valor del beneficio futuro que puedan generar, la norma internacional exigen que estos sean controlables y medibles fielmente para ser reconocidos contablemente y financieramente dentro de los activos de la entidad.

Sí nos preguntamos ¿por qué es importante que las empresas tengan conocimiento sobre el tratamiento de las actividades de investigación y desarrollo?, es quizás porque, las empresas han sido

un poco permisivas cuando se habla de AI o también porque la norma nacional no ha sido clara en el manejo de esta, pero con la normas emitidas por el IASB nos damos cuenta de lo importante que pueden ser para las organizaciones... se puede decir que los beneficios que esto le pueden dar a la empresa en corto y largo plazo son tan considerables que le genera valor, agilidad en los procesos y los informes contables son más confiables, no está demás decir que la aplicación de las norma internacional como lo explica el IASB le permite a la empresa llamar la atención para nuevos mercados y una viabilidad en el manejo de los recursos permitiendo un crecimiento uniforme por el buen manejo de los AI.

Es importante tener claro que las entidades que identifiquen y controlen adecuadamente los AI como está estipulado en la NIC 38 les será fácil el control y la clasificación, cuando son gastos, costos o también cuando son AI. Esto le permite a la empresa generar valor y estar con los procesos internos mejor controlados. Pero no solo el beneficio es para las empresas, aquí también se verá beneficiado el profesional a la hora de realizar su trabajo, con base a la norma, que le facilitará los procesos, como son, la identificación, clasificación, medición y reconocimiento de estos activos intangibles, así se garantiza de darle un manejo adecuado como lo dice la norma. Y también le permite al profesional estar actualizado con la información a revelar de acuerdo con estos AI permitiendo que todo aquel interesado tome las decisiones pertinentes sobre el desarrollo y utilización que se ha dado a dicho AI, logrando así identificar su viabilidad, o por el contrario gestionar o realizar modificaciones en los procesos, o darle otro tipo de enfoque a la I+D que se venía ejecutando a los AI.

Actualmente en las organizaciones se siguen evidenciando inconvenientes en el manejo del registro que se le da al tratamiento contable de las actividades de investigación y desarrollo (I+D) por lo tanto, “la simple existencia de un activo no es razón suficiente para que pueda ser reconocido contablemente, esto también se aplica a los activos intangibles. Para estos, las dificultades son el reconocimiento, aún mayor cuando se refiere a los activos intangibles”. (Monteiro *et ál.*, 2013, p.4)

Asimismo, en Colombia con la entrada en vigencia de las NIIF, se hace necesario comprender los cambios que se han presentado para el tratamiento de estos activos, para las organizaciones es muy importante dado que estos permiten crear valor de manera sostenible, pero se tienen los riesgos asociados a una medición o valoración que implique una inestabilidad, que se vuelvan volátil y vulnerables a corto plazo.

Debido a esta situación las empresas han tenido una limitación en cuanto al reconocimiento y la medición para efectos contables, puesto que estos dos aspectos son fundamentales para el tratamiento contable, y de esta forma poder asignarle un valor razonable, permitiéndole al ente económico recopilar y clasificar la información de sus operaciones para realizar los procedimientos necesarios y así obtener una información oportuna “Los activos intangibles son los nuevos creadores de valor empresarial y

fuerza de ventaja competitiva, las empresas cada vez basan más su éxito y supervivencia en la innovación, la gestión y creación de conocimiento.” (Rico, *et ál.*, s, f)

Sin embargo, Bertolino *et ál.* (2009) menciona que, al no tenerse una información completa sobre los recursos de los AI en los estados financieros limita que se conozca y que gran parte de los costos de I+D se contabilicen como gastos cuando efectivamente son inversiones de periodo contable, lo cual se ha dado porque aún existe la incertidumbre sobre el desarrollo de estas actividades de investigación.

Por lo cual, es necesario que la información que se recopila de las operaciones que generan los AI proporcionen una información oportuna que permita realizar evaluaciones económicas y proyecciones a futuro, con el fin de que sirvan para la toma de decisiones, seguimiento a las gestiones pasadas y alcanzar beneficios con el desarrollo que se le dé a dichos activos. Según Bertolino *et ál.* (2009) la información que se genere debe ser auditada para aumentar de esta forma el valor predictivo de la información suministrada, permitiendo de esta forma tomar decisiones de juicios para pronosticar el buen desarrollo de estas en materia de I+D por parte de los administradores y poder incrementar la información que comunica las entidades sobre este tipo de activo en sus estados financieros.

Por lo tanto, se establecerá el tratamiento contable de los AI bajo estándares de la norma internacional específicamente en la NIC 38, consolidando de manera confiable toda la información generada en el desarrollo de estos activos, a partir de una investigación controlada a través de ejemplos prácticos en donde se evidenciará la materialización de costos e inversiones que se llevan a cabo dentro de una organización.

Teorías soporte de la investigación

El presente trabajo define algunas articulaciones claves para comprender los activos intangibles y las actividades de investigación y desarrollo desde las diferentes perspectivas; así que, el marco teórico presentado en esta investigación se basa en el modelo básico definición de conceptos, donde el estudio será complementado con las interpretaciones existentes y actualizadas de las siguientes palabras.

Investigación en clave de la normatividad internacional

La investigación ha sido implementada y desarrollada en varios contextos para llevar a cabo la obtención de diferentes resultados, logrando así el cumplimiento de los objetivos planteados. Para el alcance de esta investigación se expondrán las siguientes definiciones que estimamos importante: Según Nieto *et ál.* (2015) “la investigación ha sido entendida como el proceso de construir conocimiento a partir del análisis sistemático, riguroso y formal, como fuente del verdadero conocimiento; esta forma de adquirir conocimiento.” Mientras que Bertolino *et ál.*, 2009 la define como “la investigación original y

planeada llevada a cabo con el propósito de obtener nuevos conocimientos científicos o técnicos o inteligencia.”

La investigación puede surgir de diferentes intereses para responder a necesidades que se presentan como problemáticas, la cual se desarrolla en forma continua para la producción de nuevos conocimientos dando respuesta a los interrogantes planteados, por lo cual para Arenas *et ál.* (2000) “la investigación se asume como un proceso social que busca dar respuesta a problemas del conocimiento, los cuales pueden surgir de la actitud reflexiva y crítica de los sujetos con relación a la praxis o a la teoría existente”.

La búsqueda de nuevos conocimientos generó cambios en las prioridades en los diferentes grupos de investigación a través de la implementación de nuevas técnicas para el proceso de recolección de la información, por lo cual para Nieto *et ál.* (2015) citando a Vargas (2009) menciona que las investigaciones consisten en un cuestionar con el fin de beneficiar los criterios propios, a través de fundamentos científicos y diferentes métodos de intervención.

Por otra parte, Nieto *et ál.* (2015) citando a Egg (1992) define la investigación como un proceso metódico y vigilado con el fin de interpretar, mejorar o descubrir posibles falsedades parciales. Sin embargo, para cámara Zaragoza (2011) la define como “actividades cuyo objetivo es la adquisición de nuevos conocimientos que puedan resultar de utilidad para la creación de nuevos productos, procesos o servicios o contribuir a mejorar considerablemente los ya existentes.”

Se evidencian múltiples definiciones para la palabra investigación, cada una dada desde una perspectiva diferente, sin embargo, para el campo de la contabilidad se define como “Investigación es todo aquel estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener.” (NIC 38,2015)

Desarrollos investigativos y potencias en la normatividad internacional

El concepto de desarrollo se puede ver desde diferentes enfoques dado al tipo de investigación o progreso que se esté dando a algún problema o mejoramiento a la exploración del tema tratado, permitiendo de esta forma el incremento de los conocimientos que se tienen sobre un tema nuevo o sobre el tema tratado, obteniendo de esta forma resultados para su aplicación. Según Euroinnova (s, f) el desarrollo debe elaborarse de manera organizada, enfocado a la generación de nuevo conocimiento o avances en el desarrollo. Para cámara de Zaragoza (2011) desarrollo es la adquisición, combinación y empleo de conocimientos con el fin de modificar o mejorar productos, procesos o servicios nuevos.

Como se puede observar la definición de desarrollo está enfocada a la ejecución del plan propuesto para llevar a cabo los objetivos que se plantearon en el proceso de investigación, con el de identificar si es viable y si los resultados obtenidos si son los adecuados para poner en marcha la propuesta de

investigación, por la cual IASB (2015) la define como la aplicación de los resultados de la investigación antes del comienzo de su producción o utilización comercial.

Las NIIF en las organizaciones colombianas

Para las empresas, no ha sido fácil manejar las nuevas exigencias de la norma internacional de información financiera NIIF y en especial, las pequeñas y medianas empresas, quizás sean por el costo, o por el poco entendimiento que tienen sobre esta, pero también se puede decir que por los mismos profesionales que no se están preparando para este nuevo cambio que ya lleva un par de años trabajándose en el país, y así lograr que todas las pequeñas, medianas y grandes empresas estén llevando su información contable bajo norma internacional de información financiera NIIF. También es importante decir que esto no solo es responsabilidad del departamento contable de una empresa si no de gerencia, ellos también tienen que ver la importancia de utilizar los estándares. (Larrahondo, 2015)

Lo que tenemos que entender y tener en cuenta, es que todas las empresas tienen que adaptarse a los cambios de la información, y todo esto hace parte del tratamiento que le damos a la información, ya que se ha ido formalizando a nivel mundial, porque ahora es muy fácil tener acceso a información de cualquier parte de mundo. Para las empresas esto les ayuda demasiado porque tener un buen manejo de toda la información y que sea respaldada por los estándares de la norma internacional de información financiera NIIF le permitirá más confianza a todo aquel interesado en dicha empresa, dado que la empresa generará competitividad, desarrollo, credibilidad, y siempre será un valor agregado con respecto a la competencia (Olave, 2015).

Es importante aclarar que, aunque no ha sido fácil la convergencia de la norma internacional de información financiera en el país, si sea venido trabajando para ir haciendo este cambio paulatinamente, empezando con las universidades que están sacando profesionales preparados con conocimiento en NIIF en inglés International Financial Reporting Standard (IFRS) para lograr que el total de las empresas sin importar su magnitud lleven NIIF en sus empresas y así poder tener un lenguaje genérico a nivel mundial de estos temas que son muy importantes para todas las empresas.

Activos intangibles

Según Simó *et ál.* (2008) citando a la vigésimo segunda edición del diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, "intangible es un adjetivo atribuible a aquello que no se puede tocar, y que carece por tanto de sustancia física." Para la gestión empresarial los intangibles se diferencian por la utilización ordinaria del término, algunos autores lo han definido por lo que no son, y otros autores lo definen directamente por su composición o articulación de dimensiones (Krinstandl *et ál.*, 2007).

Por ejemplo, Bontis (1996) define el capital intelectual como la recopilación de la información con el fin de adquirir nuevos conocimientos para cada uno de los procesos. Esta definición se refiere más a la forma de adquirir que al capital intelectual en sí. Sin embargo, Según Pulido (2020) los AI son identificables, pero carecen de apariencia física, las entidades deben tener el control sobre el activo obteniendo beneficios económicos y restringir el acceso a terceros sobre dichos beneficios. Además, Según Quinchimbo, N. (2020) citando a Castilla *et ál.* (2017) un AI logra mayor ventaja económica satisfaciendo las necesidades de la organización, lo cual es más complejo comprender su funcionamiento por la competencia.

Las organizaciones han tenido que replantear sus objetivos, puesto que se han desarrollado tecnologías de la información y comunicación basadas en el conocimiento, cambiando de esta forma la creación de valor e importancia de algunos elementos intangibles que anteriormente no se tenían en cuenta, lo cual ha llevado a cambiar totalmente el panorama de cada entidad efectuando cambios en sus estrategias para lograr sobrevivir en el mercado, obteniendo una ventaja competitiva en el sector económico perteneciente puesto que el mercado actual es globalizado y altamente competitivo (Valencia, 2006). Según Quinchimbo, N. (2020) citando a Chávez *et ál* (2015) un AI es un elemento que no tiene respaldo físico o financiero, generando así un beneficio a las empresas con un derecho de propiedad, logrando así ganancias, la vida útil del AI se amortiza y se lleva con una cuenta de deudor y se acreditan para ver el deterioro que se hubiese causado.

Según Meritum (2002) la información de los determinantes intangibles y su generación de valor es necesaria difundirla para evaluar los beneficios a futuro y el riesgo de la inversión sirviendo así a los proveedores del capital de las entidades. Según Quinchimbo, N. (2020) citando a García *et ál* (2014). Los AI carecen de apariencia física, pero aportan a la fabricación de bienes y servicios, asociándose de esta forma con otros elementos para lograr el objetivo y obtener resultados, además según Marín *et ál.* (2009) los AI no tienen un cuerpo material ayudan a la generación de derechos ante terceros y de ingresos, la falta de materialidad genera complejidad su representación contable.

Los activos intangibles (AI) son parte fundamental para la creación de valor de una entidad, sin embargo, no se tiene lo suficientemente claro cuál es el tratamiento contable que se le debe dar a estos tipos de bienes dado que se presentan varios inconvenientes a la hora de su identificación, medición y control, puesto que la normatividad aplicable no expone de una forma concreta cuales son los criterios que se deben tener en cuenta a la hora de la valuación. Según Rico *et ál.* (s, f) algunas organizaciones se han visto afectadas porque no tiene una definición clara de cómo trabajarlos ni un control sobre los AI (p. 12)

En las entidades colombianas los AI tienen un gran valor por sus patentes, good will, marcas, franquicias, relaciones comerciales con clientes y proveedores, etc., aunque no son materializables son responsable de generar ingresos y rentabilidad, dado que su vida útil es finita, sin embargo, los

usuarios de la información financiera en cuanto a su tratamiento presentan una falta de solidez dado que algunas empresas lo reconocen como un gasto o costo sin tener en cuenta las consecuencias que se pueden tener por un mal reconocimiento. Sin embargo, según Rico *et ál.* (s, f), los activos intangibles no se ven reflejados en los balances, pero estos ayudan a obtener ingresos y ganancias a las organizaciones. (p. 5)

En Colombia inicialmente este tipo de AI estaban reglamentados en el decreto 2649 en su artículo 66, la cual lo define como “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 pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables”.

Dado las inconsistencias en la norma nacional en la identificación, en la medición y revelación de los AI se presentaron diferentes dificultades en los entes económicos a la hora de la individualización y su control para el correcto tratamiento, por lo cual los organismos reguladores emitieron la NIC número 38 todo lo relacionado con este tipo de activos, la cual avala su identificación, control, reconocimiento y medición, definiendo de esta forma a los AI como un “activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física”. (IASB, 2014)

Con los criterios que se establecieron en la NIC 38 se facilita el tratamiento contable que se le deben de realizar a este tipo de AI y cuáles son las excepciones donde no es aplicable esta normatividad, logrando así una información más eficaz, generando nuevas estrategias y ventajas competitivas que permitan convertir los resultados de los AI en mecanismos para aumentar la demanda del mercado y la creación del valor tanto para la compañía como para los empleados, obteniendo así un crecimiento mutuo.

Para identificar los activos intangibles en la empresa es importante tener clara lo expuesto por IASB (2014) “es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación” (párr. 12), estos activos surgen de derechos contractuales o demás actividades legales siempre y cuando estos se desprendan de la entidad y sean transferidos.

En cuanto al control de los activos, en una empresa, estos son importantes ya que ayudan al desarrollo del objeto social, pero cuando hablamos de activos, no solo estamos hablando de los tangibles también existen los intangibles, son aquellos que no son identificables pero que generan un beneficio a futuro para la organización y que se tiene control de estos y que no pueden tener intervención de terceros, cumpliendo así con unos derechos legales.

El control de estos activos es de mucha importancia porque sin estos no se podría tener una demostración de tipo legal para los tribunales o entidades regulatorias. No obstante, las entidades pueden ejercer un control interno sobre los beneficios que se van obtener del activo intangible sin la necesidad de aplicar el derecho legal, algunos beneficios pueden ser la propiedad intelectual, el derecho de copia, la restricción de los acuerdos comerciales y la confidencialidad de los empleados.

Un activo intangible se reconocerá cuando el costo sea medido de forma fiable, además que los beneficios económicos invertidos regresen a la entidad, y se medirán inicialmente por su costo, sin embargo, se debe tener en cuenta unos criterios aplicables para la adquisición de forma separada, los adquiridos en una combinación de negocios, las subvenciones del gobierno, el intercambio de los AI, la plusvalía generada internamente y otros AI generados internamente.

Cuando las empresas invierten en activos lo hacen para mejorar sus procesos, aumentar la capacidad de producción, para elevar su capital de trabajo, lo mismo pasa cuando se adquiere AI separados por el cual la empresa espera en medio de la incertidumbre una retribución económica a futuro, esto nos da a entender que las probabilidades de reconocimiento como muy bien lo dice el párrafo 21 (a) “es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad” (NIC 38), lo cual dará satisfacción a la empresa que compre AI por separado.

Para adquirir estos activos habrá que incurrir en unos costos los cuales la (NIC 38) nos dicen que algunos de ellos son, “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 directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto” (párr. 27) pero también es de aclarar que estos activos tienen unos costos que no son atribuibles al mismo, por mencionar algunos de ellos son la introducción de un nuevo producto o servicio, teniendo en cuenta que también entrar los costos publicitarios y los costos que se incurren cuando se instala en un lugar diferente, nuevo nicho de mercado, capacitación del personal o de la administración. Los costos que son reconocibles en libros solo podrán ser importados cuando el activo este en operación.

La NIIF 3 regula los procesos financieros, como por ejemplo cuando se da la adquisición de una combinación de negocios por uniones de empresas, en la cual se presume la compra del patrimonio o activos netos, siendo una única entidad la que informa. Así pues, conforme a lo expuesto a Conexiónsan (2019) en la NIIF 3 se encuentra el proceso de reconocimiento e información a revelar sobre la información financiera cuando se ejecuta una combinación de negocios. Asimismo, menciona que, a través del método de adquisición se reconocen los activos y pasivos recibidos del negocio adquirido.

Además, la adquisición mediante una subvención del gobierno, se da cuanto la empresa recibe AI que fueron transferidos por el gobierno como “licencias de importación o bien cuotas o derechos de acceso

a otros recursos de carácter restringido” (NIC 38, Párrafo 44), la entidad opta por reconocer inicialmente el AI por su valor razonable o por el importe nominal, teniendo en cuenta en el importe los desembolsos realizados para la preparación del activo y de esta forma poder darle el uso correspondiente.

En las permutas de los activos no monetarios, su transacción tiene naturaleza comercial cuando el flujo de efectivo recibido difiere alguna configuración, sea en el riesgo, en el calendario o en el importe de dicho activo, cuando el valor específico se vea modificado por el intercambio de la permuta. El costo de estos AI se medirá por el valor razonable, en caso de no poder ser medido con fiabilidad, se medirá por el valor en libros del activo entregado. (NIC 38, párrafo 45-46). En cuanto a la plusvalía generada internamente esta no se reconocerá como un activo dado que no cumple con los criterios de reconocimiento de los AI. (NIC 38, párrafo 48-49).

Para evaluar los otros activos intangibles generados internamente la entidad debe tener en cuenta la fase de investigación, en cuanto a esta no se reconocerán los AI y los desembolsos por la investigación se llevarán como un gasto del periodo en el que se incurrió, dado que no se puede demostrar que este AI va a generar beneficios económicos futuros y para la fase de desarrollo la entidad debe definir su intención y capacidad para usarlo o venderlo, demostrar que se puede generar beneficios económicos en el futuro y cual va hacer su utilidad en la organización.

Por otro lado, las entidades deben tener claro cómo será el tratamiento contable que se le dará a estos AI si será reconocido como un gasto, un costo o si simplemente no se contabilizan teniendo en cuenta la normatividad aplicable, dado que estos AI no son fáciles de detectar en los estados financieros por el proceso contable que realiza cada uno de los contadores, ya que muchos de ellos no están capacitados para desarrollar adecuadamente la identificación de estos AI; por ende para la empresas aun es complicado la identificación de los costos de los AI ya que la norma aún es muy ambigua para definir estos elementos, puesto que se pueden estar confundiendo con un gasto o con un activo, por lo cual se debe tener en cuenta la clasificación de los criterios aplicados para la adquisición de estos activos, dado que en la normatividad solamente se habla sobre el costo de un AI generado internamente, para el tratamiento de estos costos es importante tener presente lo mencionado en la NIC 38 (2014) “El costo de un activo intangible generado internamente comprenderá todos los costos directamente atribuibles necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia”. (párr. 66)

Por lo cual es necesario que tanto las empresas como los profesionales estén en constante actualización para identificar, controlar y manejar adecuadamente el tratamiento contable de los AI, evitando de esta forma malos procedimientos que los lleven a incumplir la normatividad y que se genere inconsistencias en los estados financiero que puedan provocar una mala toma de decisiones.

En la contabilidad patrimonial es de suma importancia definir el costo de adquisición o producción propia de los intangibles, para determinar si serán reconocidos como un activo y por ende reflejado en el balance o si deben considerarse como un gasto atribuible en el periodo incurrido; en la actualidad existen diferentes inversiones en intangibles que podrían ser considerados activos, sin embargo en la mayoría de los países no pueden ser reconocidos en el balance de acuerdo a la normatividad aplicable. Por lo cual las empresas pueden tener dos tipos de intangibles los que no se pueden reconocer contablemente y los que se revelan y se reconocen en el balance como activos intangibles.

Este tipo de activos son los que adquiere la entidad a través de la investigación y desarrollo con el fin de obtener un beneficio propio. Según Marín *et ál.* (2009) son “aquellos derechos que la empresa ha adquirido en el desarrollo de su actividad, de los cuales no se tuvo que realizar un desembolso directo para su adquisición”. Según el Estatuto Tributario (1989) los AI son pertenecientes a la propiedad intelectual y el costo fiscal de estas será cero.

Metodología

La metodología se desarrolló a través del paradigma investigativo cualitativo; asimismo, el método de investigación y las fuentes de análisis se desarrollaron mediante el uso de estrategias de búsqueda, recopilación y el análisis de la información encontrada en las diferentes páginas web consultadas y de esta forma poder determinar cuál es el adecuado tratamiento que se le debe asignar a las fases de investigación y desarrollo ejecutadas en cada uno de los procesos de los AI, logrando así identificar en la contabilidad de la organización que se está obteniendo de esta forma un beneficio a corto o largo plazo.

Se realizó una revisión de la literatura que comprometió la opinión de diferentes autores y lo planteado por la NIC 38 sobre el tratamiento de los AI, se identificó por medio de esta metodología, el objetivo de investigación que para este caso es Tratamiento contable de las actividades de investigación y desarrollo según NIIF plenas: estudio de caso Grupo Argos S.A. y subsidiarias y Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias, ya que este problema, no es cuantificable dado que es principalmente teórico; el tiempo que se implementó para desarrollar dicha investigación fue de 25 horas que fueron repartidas en 16 días.

Resultados

Análisis de casos

Caso 1. Grupo Argos S.A. y subsidiarias

La siguiente información se toma de Grupo Argos S.A. y subsidiarias (2021) donde se presenta y revela la información financiera de dicha compañía y se analiza todo lo concierne a activos intangibles y actividades de investigación y desarrollo.

Manejo del tratamiento contable de los AI

Para el Grupo Argos los activos intangibles son reconocidos al costo como dice la NIC 38, los que tienen vida útil indefinida no son amortizado mientras que los que tienen vida útil definida son amortizado por el método de línea recta o por unidades producidas, que son los métodos que permite la norma realizar, para ellos es importante revisar al final de cada periodo la amortización sobre el cual se informa y realizar la prueba de deterioro de valor y en cuanto a los AI de vida útil definida se debe evaluar si presentan índices de deterioro de valor. Para amortizar los activos intangibles, esta compañía solo lo empieza a hacer cuando el activo esta disponibles para uso de este, y lo hace por el método del costo menos el valor residual y aplican el método de línea recta o el método de unidades de producción; para el año 2020 la empresa estima la vida útil de los activos y en caso de que sean amortizable lo hará por el método lineal.

Para los activos intangibles generados internamente la empresa realiza los desembolsos originados por las actividades de investigación y se reconoce inicialmente como un gasto del periodo en el cual este fue incurrido, posterior a esto para que estas actividades de investigación sean activos intangibles, tendrán que cumplir con los siguientes:

- Que la producción del AI este completado, esté disponible y con capacidad para su uso o venta.
- Que el AI genere posibles beneficios económicos a largo plazo.
- Que el AI se pueda medir de forma fiable y su desembolso sea atribuible durante su desarrollo, teniendo la disponibilidad de los recursos técnicos, financieros, etc., para cumplir con el desarrollo y poder usar o vender dicho AI.

Y si las fases investigación cumplen con estos criterios, los desembolsos inicialmente realizados serán reconocidos en el activo, de lo contrario se llevarán al estado de resultados. El grupo empresarial Argos finaliza el año 2020 con los siguientes activos intangibles:

Concesiones y derechos: este activo es reconocido con base en las estipulaciones CINIIF 12 Acuerdos de Concesión. Además, cuenta con Marcas, listas de clientes y relacionados, Patentes, licencias y software, Activos intangibles en curso, los cuales incluyen una capitalización de costos por préstamos y una tasa promedio del 6,61% de interés efectiva. En cada uno de los periodos se evidencia un reporte del costo histórico de cada uno de los activos intangibles ya sea por adiciones, efectos por conversión, ventas y retiros, traslados u otros cambios que presenten dichos activos, además, a cada uno de estos se le realiza su correspondiente amortización y deterioro de valor.

Caso 2. Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias

La siguiente información se toma de Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias (2021) donde se presenta y revela la información financiera de dicha compañía y se analiza todo lo concierne a activos intangibles y actividades de investigación y desarrollo.

Manejo del tratamiento contable de los AI

La empresa ETB tiene definido dentro de sus políticas contables que los AI se registrarán en el Estado de Situación Financiera sólo aquellos cuyo costo pueda medirse de manera fiable y de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros, en cuanto a los AI adquiridos de forma separada serán reconocidos al costo de adquisición menos la amortización acumulada, la cual se reconoce con base en el método de línea recta sobre su vida útil estimada y la pérdida acumulada por deterioro, en cuanto a la vida útil estimada y el método de amortización serán revisados al final de cada año para verificar si se ha presentado algún cambio en la estimación registrada, esta se reconocerán sobre un pronóstico futuro.

Para los AI con vida útil indefinida que se adquieran por separado se registran al costo menos las pérdidas por deterioro acumuladas. En cuanto a los AI generados internamente serán revisados mensualmente y de esta forma se controlará la entrada en productivo de cada proyecto. Además, los desembolsos generados posteriormente solo eran capitalizados cuando se aumenten los beneficios económicos a futuros, en cuanto a los demás desembolsos generados internamente ya sea por plusvalías y marcas serán reconocidos en el Estado de ganancias o pérdidas. Por último, la amortización de estos AI iniciará cuando esté disponible para operar de la forma prevista por la Gerencia y la amortización finalizará cuando se elimine del Estado de Situación Financiera.

En los Estados Financieros consolidados del 2019-2020 la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias, cuenta con unos AI correspondiente a Licencias, las cuales son usadas para el servicio al cliente, bases de datos para proyectos de cadena de valor, optimización de recursos de TI, herramienta utilizada para capturar, reportar y controlar la información financiera y contractual de la Empresa, espectro radioeléctrico para la operación y prestación de servicios móviles terrestres a la

Unión Temporal Colombia Móvil (TIGO), derechos y Software para la gestión de la red con cada uno de los componentes que lo conforman, demostrando de esta forma el valor correspondiente a cada uno de estos. El cálculo del deterioro se realizó de acuerdo con la NIC 36 aplicando una estimación del valor recuperable (VR) a través del cálculo de su Valor de Uso (VU), además de cada uno de los costos y adiciones en los que se incurren, también de las reclasificaciones, traslados y gastos de amortización de cada uno de los AI, los cuales son contabilizados en el periodo en el cual son incurridos dichos costos y gastos, demostrando de esta forma cual es el saldo neto y el valor en libros de los intangibles.

Conclusiones

A partir de los análisis que distintos autores han hecho de este tema, la evolución de las prácticas contables cada día es más frecuente, permitiéndole al profesional entregar información de calidad de acuerdo a la regulación contable, demostrándole a la alta gerencia que el desarrollo de sus funciones le han aportado a la entidad por el adecuado tratamiento de cada uno de los AI generados internamente o adquiridos para mejorar el servicio de la organización y que en un futuro se espera tener un beneficio económico de este.

En este sentido, la empresa Grupo Argos S.A. y subsidiarias es una empresa competitiva, con un desarrollo económico sostenible que los ha llevado a estar como una de las mejores empresas a nivel nacional e internacional y para lograr todo eso han tenido que generar estrategia de desarrollo e innovación y eso se puede ver reflejado en los AI específicamente en los estados financieros, la empresa Argos le ha apostado a sus actividades de investigación y desarrollo, logrando como objetivo tener AI que sin duda alguna le da fortalecimiento, competitividad e innovación a la organización, también es importante resaltar el buen manejo que el grupo Argos le da a estos activos, el saber clasificarlos, medirlos y reconocerlos es parte de su tratamiento, porque ahí es donde se sabe si es un gasto o un activo para la empresa.

Así mismo se logró evidenciar que el tratamiento que realiza la Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias (2021), en cuanto al reconocimiento y medición que le dan a cada uno de los AI en esta organización es realizada de acuerdo a la normatividad aplicable en este caso la NIC 38, permitiendo identificar cual es el grado de relevancia de este, si la asignación de recursos está siendo la pertinente para cada uno de estos AI y lo más importante si el avance en las fases de investigación y desarrollo de estas inversiones está creciendo y si realmente se está generando valor a la compañía, lo cual se ha vuelto muy importante en el sector económico, logrando de esta forma que se tomen las decisiones adecuadas y permitiendo tener una ventaja competitiva mejorando y fortaleciendo sus servicios.

Referencias bibliográficas

- Arenas, B., Toro, J., & Vidarte, J. (2000). Concepto de investigación. *Revista Ánfora*, 8 (15), 87-90. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6138488>
- Bertolino, G., Díaz, T., & Suardi, D. (2009). Los costos de investigación y desarrollo: Necesidad de contar con información homogénea. *SaberEs*, (1), 43-61. https://rephip.unr.edu.ar/bitstream/handle/2133/2134/Bertolino_4-55-1-PB.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Cámara de Zaragoza. (2011, julio 6). Qué diferencias existen entre los conceptos de investigación, desarrollo e innovación. <https://www.camarazaragoza.com/faq/que-diferencias-existen-entre-los-conceptos-de-investigacion-desarrollo-e-innovacion/>
- Conexiónesan. (2019, julio 8). La Norma Internacional de Información Financiera y su aplicación en combinaciones de negocios. <https://www.esan.edu.pe/apuntes-empresariales/2019/07/la-norma-internacional-de-informacion-financiera-y-su-aplicacion-en-combinaciones-de-negocios/>
- Decreto 2649 de 1993. Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. 29 de diciembre de 1993. <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1476299>
- Decreto 624 de 1989. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. 30 de marzo de 1989. <https://estatuto.co/?e=1245>
- Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias. (2021). Estados Financieros Consolidados por los Años Terminados el 31 de diciembre de 2020 y 2019 e Informe del Revisor Fiscal. Recuperado de: https://www.grupoargos.com/Portals/0/documentos/inversionistas/informacion_relevante/Estados_Financieros_Consolidados_GrupoArgos_Dic%202020.pdf?ver=2021-02-26-131939-497
- Euroinnova. (s, f). Que es el desarrollo de una investigación. Euroinnova Bussiness School. <https://www.euroinnova.co/blog/que-es-el-desarrollo-de-una-investigacion>
- Grupo Argos S.A. y subsidiarias. (2021). Estados financieros consolidados a 31 de diciembre de 2020 y 2019. Recuperado de: https://etb.com/corporativo/UploadFile/Informacion/2021-03-26-13-15-04_Informe-Consolidado-ETB-aAcc83c2b1o-2020---2019.pdf
- International Accounting Standard Board*. (2014). Activos intangibles. IFRS Foundation. Londres, Inglaterra. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2038%20-%20Activos%20Intangibles.pdf>
- Laverde, E., (2016). Las Normas Internacionales Financieras NIIF y su impacto en las pymes colombianas. *Ciencia Unisalle*. https://ciencia.lasalle.edu.co/cgi/viewcontent.cgi?article=2384&context=administracion_de_empresas
- Marín, L., Serna, A. (2009). Factores que influyen en la representación de los activos intangibles formados dentro de los estados contables. *Universidad de Antioquia*. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/tgcontaduria/article/view/323586/20780740>
- Nieto, D., Gómez, N., & Eslava, S. (2015). Significado psicológico del concepto investigación en investigadores. *Diversitas: Perspectivas en Psicología*, 12(1), 109-121. https://www.redalyc.org/journal/679/67945904008/html/#redalyc_67945904008_ref18

- Pulido, N. (2020). Análisis de la NIC 38 – activos intangibles. https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/38366/PulidoMoraNataliaAlexandra2021_Ensayo.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Quichimbo, N. (2020). La aplicación de los activos intangibles (NIC) 38 en la empresa universitaria S.A, periodo económico 2019. http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/15363/1/E-11599_QUICHIMBO%20BUENO%20NELLY%20CAROLINA.pdf
- Rico, J., Abadía, H. (s, f). Importancia de los activos intangibles en la valoración de la marca. <https://repositorio.ucp.edu.co/bitstream/10785/4640/1/CDMCSP259.pdf>
- Simó, P, Sallán, J. (2008). Capital intangible y capital intelectual: Revisión, definiciones y líneas de investigación. *Estudios de economía aplicada*, 26 (2), 65-78. <https://www.redalyc.org/pdf/301/30113187004.pdf>
- Suardi, D., Bertolino, G., Díaz, T., Aparicio, S., Galante, S., Grisolia, M., Orquea, J., Vacchina, M., &Variego, D. (2007). Las categorías de intangibles y su tratamiento contable. Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas, Escuela de Contabilidad. <https://www.fcecon.unr.edu.ar/web-nueva/sites/default/files/u16/Decimocuartas/Suardi,%20Diaz,%20Fernandez,%20categorias%20de%20intangibles.PDF>

Para citar este artículo

Echeverry, Y. y Giraldo, E. (2021). Actividades de investigación y desarrollo según NIIF plenas: estudio de caso -Grupo Argos S.A. y subsidiarias y Empresa de Telecomunicaciones de Bogotá S.A. E.S.P. y sus subsidiarias-. *Ágora Revista Virtual de Estudiantes*. 9 (13). Pág. 1 - 16