

Casos de Orientación Contable

CC IV. Intangibles

CC IV.3. Reconocimiento de software recibido por transferencia de otra entidad pública

La Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), ente rector del Sistema Nacional de Contabilidad, desarrolla el siguiente Caso de Orientación Contable, que presenta orientaciones sobre hechos, condiciones y preguntas específicas de una situación particular experimentada por una entidad o interesado. Este Caso de Orientación Contable está centrado en la entidad "A", quien recibe un activo intangible por transferencia.

I. Antecedentes

1. La entidad "A" (receptora) recibió por transferencia (sin contraprestación), un sistema de trámite documentario que fue generado internamente por la entidad "B" (transferente), sin que esta última indique un valor para el intangible transferido.
2. Según el convenio de transferencia, la entidad "B" facilita los códigos fuente del sistema y la documentación existente; mientras que la entidad "A" se compromete a personalizar y a poner en funcionamiento el sistema, asumiendo el costo de la implementación y el mantenimiento de los programas.
3. La entidad "A" ha logrado estimar un importe que considera el valor razonable del sistema. Además, la entidad "A" incurrió en costos de implementación y de mejoras, que permiten la integración con la Plataforma de Interoperabilidad del Estado (PIDE) y el intercambio electrónico de documentos entre entidades públicas.

II. Consulta

¿Puede la entidad "A" efectuar el registro contable del sistema recibido y por qué valor?

III. Análisis

1. El marco para la preparación de la información financiera de la entidad definido por la DGCP, corresponde a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en el Sector Público peruano: directivas contables, disposiciones y pronunciamientos técnicos. En los casos no regulados por la DGCP, la entidad debe definir sus políticas contable
2. s y aplicar en forma supletoria, los requerimientos técnicos de las NICSP (edición 2020, versión en español) aprobadas en el Perú, entre ellas, la NICSP 31 Activos intangibles.
3. Con relación a la consulta, la entidad "A" ha determinado que no existe cuestionamiento respecto a la existencia de un activo intangible que es controlado por dicha entidad, que debe ser reconocido, ya que es un activo identificable de carácter no monetario y sin apariencia física. Sin embargo, un aspecto que requiere especial atención, es el de la medición del valor fiable del activo para el reconocimiento.
4. Al respecto, el párrafo 42 de la NICSP 31 identifica casos en los cuales los activos intangibles surgen de transacciones sin contraprestación, señalando que, en algunas situaciones, puede adquirirse un activo intangible a través de una transacción sin contraprestación. Esto puede suceder cuando una entidad del sector público transfiere a otra entidad, en una transacción sin contraprestación, activos intangibles.
5. Para transacciones sin contraprestación, el párrafo 43 de la NICSP 31, señala que, en estas circunstancias, el costo de la partida es su valor razonable en la fecha que es adquirido. La medición en este caso, se realiza según su valor razonable de acuerdo con los requerimientos del párrafo 74 de dicha NICSP, sin constituir ello una revaluación.
6. En el marco de las NICSP, el valor razonable se define como el importe por el que puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua. Este valor razonable se determina por referencia a un mercado activo.

Dirección General de Contabilidad Pública

7. Asimismo, se conoce que un mercado activo es uno en el que se dan todas las condiciones siguientes: (a) las partidas objeto de transacción son homogéneas; (b) siempre es posible encontrar compradores y vendedores; y (c) los precios están disponibles para el público. Según el párrafo 77 de la NICSP 31, la existencia de un mercado activo para activos intangibles es poco común.
8. Así, únicamente si la entidad "A" es capaz de evidenciar que el valor que ha logrado estimar, cumple la definición y requisitos para ser considerado el valor razonable del activo, lo cual resulta una labor compleja, entonces podría utilizarlo para el reconocimiento en los estados financieros.
9. En caso contrario; es decir, si no fuera posible para la entidad "A", demostrar que en efecto el valor que ha logrado estimar como valor razonable es fiable, en aras de no poner en riesgo las características cualitativas de la información financiera, los valores que sí resultarían fiables, son los costos conocidos por la entidad "A"; tales como los desembolsos por implementación y mejoras que cumplan los criterios dispuestos en la NICSP 31.
10. La entidad "A" debe tener en cuenta el literal b) del párrafo 34 de la NICSP 31, que señala que el costo de un activo intangible adquirido de forma separada, comprende cualquier costo directamente atribuible a su preparación para el uso previsto. Ejemplos de casos en que los costos se consideran directamente atribuibles, se listan en el párrafo 35 de la NICSP 31.
11. Por otro lado, con fines de la acumulación de costos, la entidad "A" debe establecer una fecha en la cual, el activo se encuentra en las condiciones requeridas para operar; para ello, el párrafo 37 de la NICSP 31 refiere que, el reconocimiento de costos en el importe en libros de un activo intangible, finaliza cuando el activo se encuentre en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la entidad, de manera que luego de este momento, los costos que se incurran, serían tratados como costos posteriores.
12. Sobre este particular, el párrafo 27 de la NICSP 31, establece que la naturaleza de los activos intangibles es tal que, en muchos casos, no se realizan adiciones al activo en cuestión o sustituciones de partes del mismo. Por ello, probablemente la mayoría de los desembolsos posteriores, son para mantener los beneficios económicos o el potencial de servicio futuros incorporados en un activo intangible existente, pero no satisfacen la definición de activo intangible ni los criterios de reconocimiento. Solo en raras ocasiones, los desembolsos posteriores, se reconocen en el importe en libros del activo.

IV. Conclusión

En este caso, existe un activo intangible que debe ser reconocido en los estados financieros de la entidad "A", sobre la base de las evidencias documentadas que la han llevado a esta afirmación. La entidad "A" debe validar el importe por el que debe ser contabilizado, evaluando el valor razonable estimado y verificando que cumpla en forma obligatoria, la definición (de valor razonable) y que provenga de un mercado activo, lo cual, según la NICSP 31, es poco común para activos intangibles. En caso contrario, corresponde la incorporación del activo, sobre la base de los costos incurridos con fines de la implementación y las mejoras mencionados en el párrafo 8.