



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

Bogotá D. C., 12 FEB. 2015

Señor  
**EDUAR BENJUMEA BENJUMEA**  
Visión Consultores Gerenciales  
Carrera 59 No 75 AA Sur – 75 Casa 51  
Urbanización Campiñas de Toledo, La Estrella, Antioquia.  
visioncg@une.net.co

Fecha de Radicado	10 de Septiembre de 2014
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2014-485- CONSULTA
Tema	Tratamiento contable de los bienes culturales en la NIIF para las Pymes.

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su carácter de organismo gubernamental de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 2784 de 2012, parágrafo 3 del artículo 3 del decreto 2706 de 2012 y el parágrafo 2 del artículo 3 del decreto 3022 de 2013 resolverá las inquietudes que se formulen en la aplicación de los marcos técnicos normativos de información financiera. En desarrollo de esta facultad procede a responder una consulta.

**CONSULTA (TEXTUAL)**

*“Los entes económicos en algunas ocasiones poseen obras de arte como pinturas y esculturas, al igual que otros bienes de carácter cultural, como libros antiguos, fotografías, etcétera, que además de su alto valor cultural o académico, pueden tener considerable valor económico, pueden tener un considerable valor económico. (Sic).*

*Aunque para muchas organizaciones como galerías, bibliotecas y museos, estos bienes hacen parte de su patrimonio y contribuyen al desarrollo del objeto social de las mismas, para otros entes los mismos les pertenecen por motivos distintos, como puede ser haberlos recibido como dación en pago, o haberlo adquirido con fines. (Sic).*

*En el Decreto 3022 de 2013, norma que reglamenta la Ley 1314 de 2009 y define el Marco Técnico Normativo para los Preparadores de Información Financiera que conforman el Grupo 2, no tiene norma expresa que se refiera al tratamiento que debe darse a este tipo de activos.*

*En este sentido se hace necesario elevar la siguiente consulta al Consejo Técnico de la Contaduría Pública.*



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

1. *¿Cómo debe un preparador de información financiera perteneciente al Grupo 2 contabilizar bajo Normas Internacionales de Información Financiera los bienes de carácter cultural que posee y que fueron adquiridos en dación en pago teniendo en cuenta que no corresponde a una entidad de carácter cultural?*
2. *¿Cómo deben contabilizarse si fueron adquiridos como bienes decorativos y solo con el tiempo aumentaron su valor comercial?*
3. *¿Cómo debe contabilizarse si fueron adquiridos con fines especulativos (inversión)?*
4. *¿Es relevante para definir su contabilización el valor del bien?”.*

### **CONSIDERACIONES Y RESPUESTA**

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular.

En efecto, en la NIIF para las PYMES no existe un tratamiento específico para este tipo de activos. Sin embargo, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 10.4 se establece que si la NIIF no trata específicamente una transacción, u otro suceso o condición, la gerencia de una entidad utilizará su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que dé lugar a información que sea relevante y fiable. Los párrafos 10.5 y 10.6, establecen la jerarquía de aplicación del juicio profesional.

Considerando lo anterior, en primera instancia se debe determinar si la partida cumple con las características de activo establecidas en el literal (a) del párrafo 2.15 de la Sección 2 Conceptos y Principios Generales de la NIIF para PYMES. Un activo se define como un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados y del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

En el mismo sentido, los párrafos 2.17, 2.18 y 2.19 de la misma sección, señalan:

*“2.17 Los beneficios económicos futuros de un activo son su potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Esos flujos de efectivo pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición.”*

*“2.18 Muchos activos, como por ejemplo las propiedades, planta y equipo, son elementos tangibles. Sin embargo, la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo. Algunos activos son intangibles.”*

*“2.19 Al determinar la existencia de un activo, el derecho de propiedad no es esencial. Así, por ejemplo, una propiedad mantenida en arrendamiento es un activo si la entidad controla los beneficios que se espera que fluyan de la propiedad.”*

Con respecto a las obras de arte, sería conveniente tener en cuenta los siguientes aspectos:

1. Debe establecerse si la partida es susceptible de generar beneficios económicos. Sobre este punto debe recordarse que de acuerdo con lo indicado en el párrafo 2.17 citado atrás, el beneficio económico está relacionado con el aporte, bien sea directo o indirecto, a la generación de efectivo, lo cual puede darse a través del uso o de la venta del activo. Si el uso de la partida no genera efectivo y no se observa que sea susceptible de venta, la partida no podría reconocerse como activo.



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

- Adicionalmente, debe cumplirse el principio de control, el cual se refiere al acceso a los riesgos y beneficios principales del activo.
2. Si la partida es activo, debe verificarse el criterio de reconocimiento del párrafo 2.27, para lo cual es necesario que además de la probabilidad de beneficios económicos, exista una medición fiable del valor.
  3. Si hecho el análisis anterior se concluye que las obras de arte son activos y pueden reconocerse, habría que remitirse, como ya se indicó, a la jerarquía normativa contenida en los párrafos 10.5 y 10.6 del estándar, que en la práctica implica el siguiente orden:
    - a. ver si hay sección que trate el asunto en cuestión;
    - b. si no la hay, ver si hay alguna sección asimilable;
    - c. aplicar los criterios contenidos en la Sección 2;
    - d. si no es suficiente lo anterior, recurrir a las NIIF.

Al aplicar esta jerarquía, en el caso de las obras de arte es necesario aplicar los literales b., c. y d. Este análisis conduce a establecer que las obras de arte son activos particulares, donde el principal componente es intangible en la mayoría de los casos (el arte incorporado en la obra), aunque existe un componente tangible que hace que la obra sea observable. Bajo este punto de vista, podría pensarse que si el componente tangible es inmaterial con relación al valor total de la obra, su característica principal sería la de un intangible. Sin embargo, esto implicaría que el activo tendría que ser sometido a amortización, lo cual no concuerda con la característica de este tipo de elementos, que por ser artísticos no se usan o consumen como sucede con los intangibles tradicionales.

Las obras de arte son activos que cambian de valor en función de variables complejas, tales como el reconocimiento del artista, si el artista está vivo o no, a qué periodo corresponde la obra, cuál es la técnica usada, etc. Esta característica hace que su comportamiento se asimile más al de una propiedad de inversión, que cambia de valor frecuentemente. En este orden de ideas, podrían tener el tratamiento establecido en los párrafos 16.5 y 16.7 de la sección 16 "Propiedades de Inversión" de la NIIF para las PYMES. Estos párrafos disponen:

*16.5 Una entidad medirá las propiedades de inversión por su costo en el reconocimiento inicial. (...)*

*16.7 Las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa, reconociendo en resultados los cambios en el valor razonable (...)* (Subrayado fuera de texto)

Para efectos de la valuación, debe recurrirse a un experto en la materia, teniendo en cuenta las particularidades de este tipo de activos, como se explicó atrás. Si la obra de arte no cuenta con posibilidades de negociación en opinión de un curador experto, no cumpliría el criterio de probabilidad de beneficios económicos y debería darse de baja en los estados financieros.

Si no es posible la medición del valor razonable sin costo o esfuerzo desproporcionado, el elemento se mediría al costo menos deterioro de valor, hasta cuando fuera posible la medición a valor razonable. Si el elemento no hubiera sido adquirido y no pudiera medirse a valor razonable, habría que recurrir por analogía al párrafo 23 de la NIC 20, que dispone:



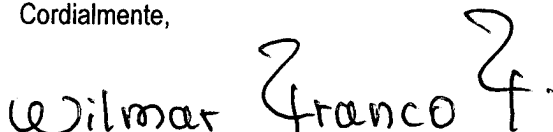
**Consejo Técnico de la Contaduría Pública**  
**Organismo adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.**

*"En ocasiones se sigue un procedimiento alternativo consistente en recoger las subvenciones y los activos relacionados por importes nominales simbólicos."*

Aunque no se trata de una subvención, la NIC 20 permite la alternativa de medir un activo recibido como subvención a un valor simbólico, para incorporar vía revelación el activo correspondiente, procedimiento que puede ser aplicable a las obras de arte en caso extremo.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución.

Cordialmente,

  
**WILMAR FRANCO FRANCO**  
Presidente

Proyectó: DSP.  
Consejero Ponente: Daniel Sarmiento P.  
Revisó y aprobó: WFF/GSC/GSA/DSP