

Activos intangibles empresariales: su naturaleza e importancia para las organizaciones de hoy ¹

The nature and importance of business intangible assets to organizations today

Carlos Alberto García Montaño

Magíster en Gestión Empresarial (c), de la Universidad Libre de Cali, Contador Público de la Universidad de la Amazonia, Especialista en Pedagogía y Docencia Universitaria de la Universidad La Gran Colombia, Especialización en Administración Financiera(c) de la misma Universidad. Líder del Grupo de investigación Gestión Contable, Financiera y Tributaria de la Universidad La Gran Colombia Seccional Armenia. Colombia.
alacarga8@yahoo.es

María del Carmen Londoño Castaño

Magíster en Gestión Empresarial (c), de la Universidad Libre de Cali, Contadora Pública de la Universidad del Quindío, Especialista en Gestión Tributaria de la Universidad de Antioquia. Miembro del Grupo de investigación Gestión Contable, Financiera y Tributaria de la Universidad La Gran Colombia Seccional Armenia. Colombia.
mariadel21gmail.com

Fecha de recepción: Agosto 16 de 2010

Fecha de aceptación: Diciembre 6 de 2010

Abstract

It has been observed that new economies have created intangible assets that were not taken into account in the past. Today, investment and even consumption-related decisions are made based on non-financial information, and the wide impact of these decisions on business development has become evident. Accounting and regulations have fallen behind the accelerated pace of the economic reality. Hence, there is a need to establish new ways to measure, value, and report intangible assets in financial information in order to be able to reflect the economic reality of the companies. Colombia is no exception. Intangible assets are assessed based on their historical cost, regardless of their potential for creating value and generating benefits. Accounting rules, which are issued by a large number of regulatory agencies, and the complex nature of intangible assets have hindered the evolution of a clear methodology to identify, quantify, and disclose financial information relative to these kinds of assets.

1 Este artículo se presenta como un producto de los avances de la investigación “Activos intangibles empresariales en Colombia: aspectos jurídicos y tratamiento contable”, desarrollada por los autores para la Universidad La Gran Colombia de Armenia, Quindío.

Keywords

Intangible assets; intangible resources, intellectual capital; creation of value; accounting recognition of intangibles; business advantages.

Resumen

Como producto de la nueva economía se han detectado y creado activos intangibles que otrora no eran tenidos en cuenta, hoy las decisiones de inversión y hasta las de consumo se están tomando con base en información no financiera y se ha evidenciado el amplio impacto que tienen en el desarrollo empresarial estos activos. La contabilidad y la normativa se han quedado rezagadas ante el acelerado paso de la realidad económica, es necesario el establecimiento de nuevas formas de medir, valorar y reportar los activos intangibles en la información de carácter financiero, para poder reflejar la realidad económica de las empresas. Colombia no es la excepción, el reconocimiento de los activos intangibles se hace sobre su costo histórico, sin tener en cuenta la potencialidad de creación de valor y generación de beneficios de los activos intangibles. La normatividad contable emitida por una gran cantidad de reguladores y la complejidad de la naturaleza de los intangibles no han permitido que evolucione una metodología clara de reconocimiento, cuantificación y revelación de la información financiera alrededor de estos activos.

Palabras clave

Activos intangibles; recursos intangibles capital intelectual; creación de valor; reconocimiento contable de intangibles; ventajas empresariales.

Introducción

El presente trabajo es el primero de una serie de publicaciones que realizaremos con el objetivo de brindar conocimiento con base en nuestros productos investigativos, sobre los activos intangibles² que a través del tiempo las empresas han desarrollado y que lastimosamente algunos de ellos no tienen reconocimiento contable debido a las enormes diferencias existentes entre el mercado, la economía y lo establecido en la normativa contable.

Es innegable que con las transformaciones que vienen ocurriendo en el mundo, impulsadas por el acelerado desarrollo de la ciencia y la tecnología³ (se evidencia mucho más esta aceleración en las comunicaciones) y la aplicación de éstos en la industria y en el comercio se generan cada vez más intereses en la investigación y la creación de propiedad intelectual, estableciéndose unas nuevas condiciones para la economía actual.

2 Eric L. Kohler lo define en su diccionario como: activo de capital que no tiene una existencia física, limitándose su valor a los derechos y beneficios esperados que su posesión le confiere al propietario.

3 Thomas Friedman, en su obra *La Tierra es plana* denomina como rasgo característico de la tercera ola de globalización al poder de los individuos para colaborar y competir a escala global apoyados en los programas informáticos, unidos a la creación de una red global de fibra óptica que nos ha puesto a todos puerta con puerta.

El incremento en los niveles de conocimiento para el desempeño profesional y competitivo del talento humano ha confluído en la existencia, dentro de las organizaciones económicas, de una fuerza laboral altamente capacitada con profesionales que tienen en sus currículos, especializaciones, maestrías, doctorados y pos-doctorados lo que redundará en beneficio de la empresa y se corresponde con uno de los activos intangibles de los que más se está investigando en los últimos tiempos: el capital intelectual.

Es evidente que cada vez más y con mayor intensidad los activos intangibles realizan importantes aportes al crecimiento de las empresas, que los activos tangibles se aprecian de manera más significativa pero no se tiene en cuenta que detrás de la apreciación de los activos materiales subyace una serie de activos que no se perciben físicamente pero que inciden enormemente en el desarrollo y posicionamiento de las organizaciones, visto de esta manera y considerando los activos como una unidad los intangibles también están sujetos a la apreciación y depreciación según la intensidad de la oferta y la demanda que de ellos se realice en los mercados de valores; en estos trabajos vamos a hacer una exposición sobre los que hoy son considerados los activos intangibles más importantes para los entes económicos y para ello trataremos de ahondar en su naturaleza económica, social, política y jurídica.

Si bien es cierto a la contabilidad le ha sido encomendada la tarea de presentar la información financiera lo más ajustada posible a la realidad económica de un entorno, hoy podemos afirmar que no la está llevando a cabo de la mejor manera, puesto que no se ha desarrollado una regulación contable a la par de la nueva economía y que existen serias deficiencias en la valuación⁴ y en la regulación de los llamados activos intangibles, en tal grado que algunos de los activos intangibles formados directamente por la entidad económica en la actualidad no tienen reconocimiento contable debido a la inexistencia de métodos confiables y de reconocido valor técnico para realizar correctamente su valuación, razón por la cual no se revelan, es decir no se les dice a los usuarios de la información financiera cuál es el verdadero potencial para la creación del valor que estos activos intangibles generan a las organizaciones.

Es importante resaltar que en materia de activos intangibles son muy pocos los textos que se han publicado, el no reconocimiento en la información financiera de la existencia de los nuevos activos intangibles que aparecen en la economía emergente, de los aspectos jurídicos (propiedad intelectual, protección, sanciones, relación con la fiscalidad, etc.), conceptuales, económicos, culturales, políticos y en general, de la importancia y el impacto dentro de la estructura financiera de las entidades económicas, por lo que se espera que a través del presente y los futuros documentos se difundan de manera significativa los conocimientos acerca del tema propuesto.

4 Uno de los problemas principales identificados dentro de la contabilidad es que ésta no tiene teoría del valor ni de la medición, sino que toma prestados elementos de la economía para desempeñar esta función (Carlos Alberto García M. Epistemología de la contabilidad, texto en construcción.

1. Conceptualización de los activos intangibles

Hoy se presenta una proliferación de términos asociados a los activos intangibles en donde algunas palabras se consideran sinónimos de otras, y son usadas indistintamente para referirse a fuentes de beneficios económicos futuros de las organizaciones, entre otras las siguientes palabras: activos intangibles, recursos intangibles capital intelectual, capital estructural, capital relacional, sin considerar que cada una de estas palabras encarna unas particularidades en el fondo de sus conceptos.

Es importante entonces establecer claridad sobre todos los conceptos relacionados con los activos intangibles dentro de un marco conceptual que permita entender su significado en el contexto contable y empresarial y le dé al lector claridad sobre la importancia de los mismos dentro y fuera de las organizaciones, ya que estos trascienden lugares, tiempo y espacio y se encuentran fuertemente ligados a la generación de valor.

En Colombia, según el reglamento general de la contabilidad (Decreto 2649 de 1993) se define un activo como la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros.

Esta definición incluye tres aspectos básicos como son la representación financiera, la cual se refiere a que los activos deben estar expresados en términos monetarios, es decir, que todos los activos deben ser medibles confiablemente. En este punto de la medición es donde yace la complejidad de los activos intangibles, puesto que debido a su falta de materialidad exige mayores esfuerzos ya que los modelos o sistemas de reconocimiento y registro de estos activos no abarcan la totalidad de activos intangibles que pueden poseer las empresas.

El segundo aspecto se refiere a la posesión del bien por parte de la empresa, el cual es resultado de eventos pasados; cabe anotar que los activos intangibles no surgen de manera esporádica o accidental, sino que son el resultado de la organización en el esfuerzo de posicionarse en el mercado y relaciona procesos de innovación, investigación y cultura organizacional, entre otros.

El último aspecto (no menos importante) es la generación de beneficios económicos futuros, donde es claro que los activos intangibles generan valor a la organización y por ende hacen parte del origen de los flujos de efectivo.

Esta generación de valor se conoce como la suma del valor añadido en los procesos productivos de cada uno de los sectores de la economía y explícitamente en la empresa como el valor que le da mayor categoría y calidad al bien o servicio y que es del agrado de los clientes, lo cual trae consigo ventajas competitivas que le permiten a la empresa sostenerse en el tiempo, basándose en capacidades y en conocimientos, es decir, en los activos intangibles.

Ahora bien, el mismo decreto 2649 de 1993 define los activos intangibles como 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 pueden obtenerse beneficios económicos en varios períodos determinables, tales como patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil.

Es necesario establecer con el apoyo de lo normado en los estándares internacionales de contabilidad específicamente en el 38 (activos intangibles) y el marco conceptual del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)⁵ que existe una clara diferencia entre recurso y activo intangible.

En principio, un activo es definido como “*un recurso controlado por la empresa como resultado de eventos pasados, y cuyos beneficios económicos futuros se espera que fluyan a la empresa*”.

Así mismo, el IAS-38 define un activo intangible como “*un activo identificable, de carácter no monetario y sin sustancia física*”.

Unidas estas definiciones se incorporan varios criterios que deben de cumplir los activos intangibles que vienen establecidos en el mismo IAS-38 y que se transcriben a continuación:

Un activo intangible cumple con el criterio de identificabilidad cuando:

- (a) es separable, esto es, susceptible de ser separado o dividido de la entidad (inclusi-
ve del good will) y vendido, cedido, dado en licencia, arrendado o intercambiado,
ya sea individualmente o junto con el contrato, activo o pasivo con los que guarde
relación; o
- (b) surge de derechos contractuales o de otros derechos legales, con independencia de
que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos
y obligaciones.

Con respecto al control, la IAS-38 estima que una entidad controla un activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. La capacidad que la entidad tiene para controlar los beneficios económicos futuros de un activo intangible surge, normalmente, en derechos de tipo legal que son exigibles ante los tribunales. En ausencia de tales derechos de tipo legal, es más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho no es una condición necesaria para la existencia de control, puesto que la entidad puede ejercer el control sobre los citados beneficios económicos de alguna otra forma.

Y es aquí donde se puede instituir de manera concisa la diferencia entre un recurso y un activo intangible, con claridad se establece que un activo intangible es un recurso que, además de ser plenamente identificable, tiene la probabilidad de generar beneficios económicos futuros; la empresa ejerce el control absoluto sobre esos beneficios.

Son muchos los recursos intangibles de una organización que contribuyen a su crecimiento y que se convierten en ventajas competitivas claramente identifica-

5. Siglas en inglés del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad creado en 2001 y cuyo antecesor fue el International Accounting Standards Committee, organismo fundado en 1973 y que se encargó de emitir las primeras normas internacionales de contabilidad y cuyo objetivo primordial es la homogenización de la normativa contable en todo el mundo.

bles pero de los cuales no se tiene el control absoluto, entre ellos podemos citar la reputación, el recurso humano y la responsabilidad social.

Los *activos intangibles* empresariales pueden definirse como aquellos derechos y privilegios, que hacen parte de las organizaciones económicas y que contribuyen a la generación de valor y son una fuente de beneficios económicos presentes y futuros, están relacionados con el capital intelectual y las relaciones internas y externas en el desarrollo de su objeto social.

“*Capital intelectual* es la posesión de conocimientos, experiencia aplicada, tecnología organizacional, relaciones con clientes y destrezas profesionales que dan a una empresa una ventaja competitiva”⁶

Conviene entonces también hacer una revisión de las definiciones sobre los conceptos utilizados, que han sido desarrolladas por varios autores en distintas partes del mundo.

Egginton (1990), define los *activos intangibles* como aquellos que conllevan derechos en relación con las personas de modo general, como las patentes o marcas, o aquéllos que generan expectativas de beneficios económicos que no suponen ningún derecho legal, como el fondo de comercio.

“Los *activos intangibles* son fuentes no monetarias de beneficios económicos futuros, sin sustancia física, controlados, o al menos influidos por la empresa, como resultado de acontecimientos y transacciones pasados (producidos por la empresa, comprados o adquiridos de cualquier otra manera) y que pueden o no ser vendidos separadamente de otros activos de la empresa” (Martínez y Martínez, 2006, p.31).

Ross y Ross⁷ definen el *capital intelectual* como los activos intangibles que no son absorbidos por el balance e incluye tanto lo que está en la mente de las personas como lo que dejan en la empresa cuando se van.

Dentro de los activos intangibles se cuenta el *capital intelectual* definido por Euroforum⁸ como el “conjunto de activos intangibles de una organización que pese a no estar reflejados en los estados financieros tradicionales en la actualidad, crean valor o tienen potencial de generarlo en el futuro”.

Entre otras se encuentra la definición de Annie Brooking (1997) en la cual sostiene que el *capital intelectual* hace referencia “a la combinación de activos inmateriales que permiten funcionar a la empresa”. Ello no es nada nuevo ya que ha estado presente desde el momento en que el primer vendedor estableció una buena relación con un cliente, más tarde, se le llamó fondo de comercio.

6 Duarte, Tito, Jiménez A. Ramón E., y Ruiz T. Myriam, Contabilidad del capital intelectual Revista No 35 Scientia Et Technica, Agosto 2007 Universidad Tecnológica de Pereira.

7 “Measuring your Company’s Intellectual Performance”, Long Range Planning, vol.30, nº 3, June, pp.413-426.

8 Euroforum.es

El fondo de comercio⁹ es conocido en Colombia como crédito mercantil o good will definido como los beneficios derivados por las empresas que gozan de una reputación favorable entre sus clientes.

Para Brooking el capital intelectual de una empresa puede dividirse en cuatro categorías:

- Activos de mercado: potencial derivado de los bienes inmateriales que guardan relación con el mercado.
- Activos de propiedad intelectual: know-how, secretos de fabricación, copyright, patentes, derechos de diseño, marcas de fábrica y servicios.
- Activos centrados en el individuo: cualificaciones que conforman al hombre y que hacen que sea lo que es.
- Activos de infraestructura: tecnologías, metodologías y procesos que hacen posible el funcionamiento de la organización.

En este orden de ideas tenemos el capital humano, el cual incluye todas las capacidades individuales, los conocimientos, las destrezas y la experiencia de los empleados y directivos de la empresa. Reúne también la creatividad e inventiva de la organización, la actualización de destrezas y su reconocimiento, así como la capacidad de aprovechamiento de la experticia individual y colectiva. El capital humano es el que construye el capital estructural, pero cuanto mejor sea el capital estructural, tanto mejor será el capital humano de su empresa¹⁰

2. Un acercamiento a la naturaleza de los intangibles

Un punto de partida importante para entender un concepto, definición, campo de aplicación, y demás elementos que permiten ampliar el conocimiento sobre dicho concepto se extienden más allá de la sola conceptualización legal y práctica, es importante identificar su naturaleza y contexto histórico, es decir el momento en el cual se empezaron a sentir los efectos de dicho concepto y qué le dio origen.

Lo anterior nos permite tener una visión de su evolución o recorrido a través de los diferentes contextos históricos y lo más significativo es que podemos allegar características y factores que facilitan su medición y valoración en relación con los efectos y cambios que proporciona cuando se presenta en determinado ambiente, trayendo con esto un control sobre el fenómeno o concepto que da lugar a un proceso consciente de planeación y proyección de la situación ideal al allegar las condiciones necesarias para su ejecución.

9 El fondo de comercio representa el precio pagado por la reputación de la empresa adquirida, sus marcas u otros atributos que hacen posible la obtención de una rentabilidad en exceso tras la inversión, lo que justifica el precio pagado extra. White, G.I.; Sondhi, A.C., y Fried, D. (1994). *The Analysis and Uses of Financial Statements*, New York, John Wiley and Sons, citado en Cañibano, García-Ayuso y Sánchez (1999).

10 Saint-Onge, 1996. Entrevistado por Polly La Barre para *Industry Week*, febrero 19, 1996, p.53. Citado por Edvinsson y Malone,

Para identificar la naturaleza de los intangibles es importante tener claro qué significa el término naturaleza, para lo cual se tomará como referencia el pensamiento de Aristóteles y de Immanuel Kant principalmente (ver Figuras 1 y 2).

2.1 Principios de la Naturaleza según Aristóteles



Figura 1. Principios según Aristóteles

Fuente: Elaboración de los autores a partir de Aristóteles.

Aristóteles distingue tres tipos de causas o principios en la existencia, movimiento y posición de uno u otro rasgo, propiedad o característica de los seres:

1. Por azar, algo puede existir y ocurrir como consecuencia del azar.
2. Por arte o técnica, máquinas inventadas por el hombre.
3. Por naturaleza, como los cuatro elementos, las plantas, los animales y el hombre.

2.2 Principios de la Naturaleza según Immanuel Kant¹¹



Figura 2. Kant y los principios de la naturaleza.

Fuente: Elaboración de los autores a partir de Emmanuel Kant.

¹¹ Principios metafísicos de la naturaleza

De acuerdo con estas concepciones un poco similares podemos concluir que la naturaleza no está definida exclusivamente por las cualidades físicas, sino también por su principio interno o esencia. Igualmente podemos concluir que todo cuanto existe obedece a una realidad tangible, intangible o a ambas. Entonces podemos hablar de múltiples realidades como lo son la económica, social, cultural, política, etc. que nos permiten entender y organizar la esencia de ciertos fenómenos que se presentan en estas realidades, como es el caso de los activos intangibles¹² y sobre los cuales se pretende allegar una concepción sobre su naturaleza económica, contable y legal que sirva como punto de partida para la concepción de un método de valuación que permita a las organizaciones empresariales generar información contable y financiera ajustado a la realidad económica.

2.3 Naturaleza de los activos intangibles

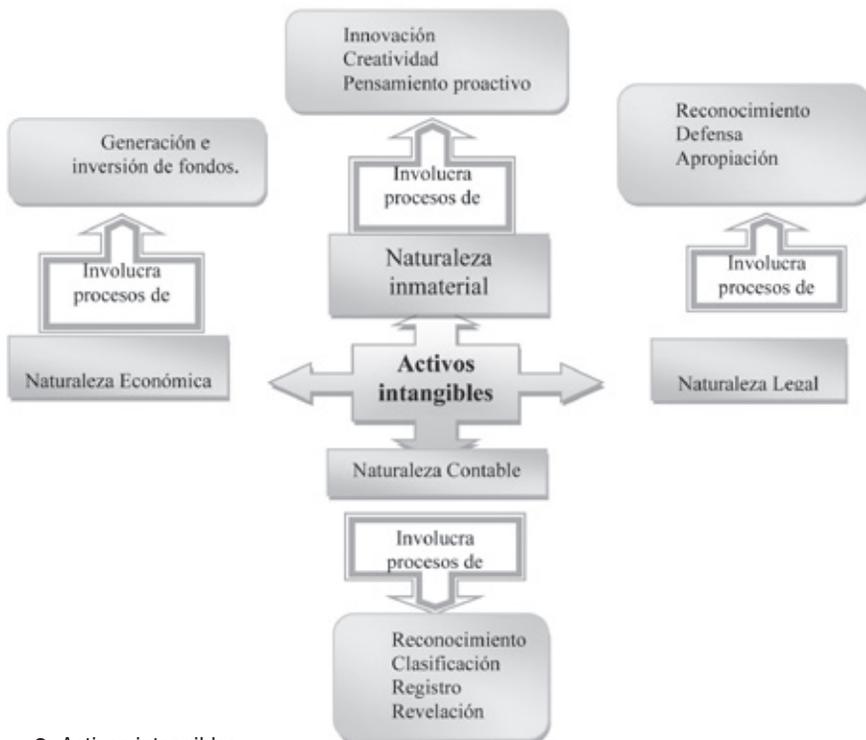


Figura 3. Activos intangibles

Fuente: Elaboración de los autores a partir de Aristóteles.

2.3.1 Naturaleza económica

Para la adquisición o formación de activos intangibles son necesarias erogaciones que harán parte del valor de los mismos, igualmente estos activos generan ingresos, de esta forma la

¹² Existe un auge actual y surgimiento de nuevos activos intangibles que le dan valor agregado a las organizaciones y que no son reconocidos por la normatividad contable.

naturaleza económica de los intangibles se encuentra determinada por la relación entre costos e ingresos generados por los mismos, siendo igual que el caso de los activos tangibles.

2.3.2 Naturaleza legal

Las organizaciones se mueven en un marco de legalidad a cualquier nivel, lo cual es garantía de claridad y control sobre las operaciones que son realizadas entre particulares o con el Estado y que otorgan derechos y responsabilidades a quienes intervienen en dichas operaciones.

La naturaleza legal de los activos intangibles permite el reconocimiento, defensa y apropiación de los derechos que traen los mismos.

2.3.3 Naturaleza contable

Todos los hechos económicos detallados por la organización deben ser reconocidos por la contabilidad en busca del cumplimiento de los objetivos y cualidades de la información contable para satisfacer las necesidades de los usuarios, uno de estos objetivos es conocer y demostrar los recursos controlados por el ente económico, siendo claro que entre estos recursos se encuentran los activos intangibles. Razón por la cual, la contabilidad debe estar en capacidad de valorar los activos intangibles que aun no son reconocidos por esta y que involucra procesos de reconocimiento, clasificación, registro y revelación

2.3.4 Naturaleza inmaterial

A diferencia de los activos tangibles, los intangibles no poseen forma material, por tanto esta característica ha dificultado su identificación y valoración. Su naturaleza inmaterial está relacionada con procesos de innovación, creatividad y pensamiento proactivo entre otros que involucra el recurso humano de las organizaciones.

3. Importancia del reconocimiento de intangibles en las organizaciones

En nuestro entorno económico se presenta una carencia muy significativa en cuanto al reconocimiento contable de activos intangibles dentro de las organizaciones, partiendo de la necesidad de tener una comprensión precisa y un entendimiento claro del concepto de activo intangible, se hace necesario, en primer lugar realizar una descripción de la situación actual, precisar la importancia de estos activos como generadores de valor e identificarlos para allegar un modelo que permita su reconocimiento y valuación.

Para Lev (2003:21) los activos intangibles son fuentes generadoras de valor (derechos sobre beneficios futuros) que carecen de sustancia física y son generados por medio de la innovación (descubrimiento), diseños organizativos únicos o prácticas de gestión de los recursos humanos. Con frecuencia los intangibles están estrechamente vinculados a los activos materiales y financieros de cara a la creación de valor y el crecimiento económico.

Antes de cualquier planteamiento es indispensable contar con el conocimiento del objeto de estudio; es por esta razón que el presente trabajo de investigación se constituye en un referente teórico que nos permita conocer la naturaleza de los activos intangibles y su clasificación y comportamiento dentro de las organizaciones. Todo esto se hace necesario

frente a una época marcada por la globalización, la innovación tecnológica y la fuerte competencia, donde la contabilidad debe actuar no solo como referente primordial para evaluar la gestión pasada de la organización y para las decisiones de inversión sino que permita predecir flujos de efectivo y la valoración de la empresa con nuevos conceptos tales como inversión en capital intelectual, innovación tecnológica, conciencia social, posicionamiento corporativo entre otros que son generadores de valor agregado.

Lo anterior evidencia que las organizaciones están tomando decisiones con una información que no es confiable, ya que no refleja la situación económica real de la empresa, que excluye conceptos de gran valor para la organización, que está lejos de representar las fuentes de valor y riqueza económica, y de estimar los futuros beneficios y *cash flows* de las organizaciones.

“Las limitaciones de la información económico-financiera y el papel fundamental que desempeñan los intangibles como fuente de creación de valor en las empresas han dado lugar a numerosos esfuerzos internacionales tanto públicos como privados dirigidos a incrementar la utilidad de los estados financieros en el actual entorno económico. La mayor parte de las propuestas trata de proporcionar un marco de referencia para la gestión y difusión de información sobre intangibles y tiene como objetivo la medición del valor del capital intelectual de la empresa a través de la identificación de sus distintos componentes.”¹³

4. El aporte de los intangibles al crecimiento de las empresas

La empresa actual es un ente que requiere de gestión para estructurar funciones integrales que involucren los aspectos administrativo, financiero y operativo en busca de su máximo de eficiencia y eficacia, con habilidades de adaptación, innovación, identificación y aprovechamiento de oportunidades y liderazgo, entre otras que garanticen su continuidad en el mercado, satisfacción del inversionista, sus administradores y clientes, y en general el cumplimiento de los fines para los cuales fue creada.

Los activos empresariales son un soporte fundamental y parte de la organización, generadores de flujos de efectivo y desarrollo empresarial. Tradicionalmente las organizaciones han dado gran importancia a los activos de naturaleza material por su aporte al proceso productivo y por consiguiente su rentabilidad, pero debido a grandes cambios y concepciones de negocio, protección al medio ambiente, responsabilidad social, globalización de los negocios y la relación recurso humano/generación de valor, se ha puesto especial atención a activos intangibles que si bien siempre han estado presentes en la actividad económica y productiva se mantenían ocultos o estaban siendo subutilizados y muchas veces ignorados.

El desarrollo y el aprovechamiento de estos aspectos genera a la empresa valor agregado, le da un nuevo estatus y la distingue en aspectos tales como atracción de clientes e inversionistas, posicionamiento en el mercado, lealtad de clientes, ampliación del mercado, mayor cobertura, desarrollo tecnológico, mejoramiento de la calidad, posicionamiento en el

13 <http://www.codigor.com.ar/intangibles.htm>. P. consideraciones finales. Análisis de gestión, medición y presentación de resultados de los activos intangibles. (Management Measurement and reporting de Baruch Lev. Portal de las responsabilidades y el desarrollo sostenible. Por la profesora Emma García –Meca. Tomado el 8 de octubre de 2009.

mercado, aumento de la productividad, reducción de costos, creación de nuevos productos y en general adquiere mayor rentabilidad y ventajas competitivas.

Las anteriores características son, sin duda alguna, muestra del crecimiento que puede alcanzar la organización cuando planea su actividad económica teniendo en cuenta el engranaje y sincronización de estos nuevos activos de naturaleza inmaterial, que son de gran impacto y rentabilidad si se administran de la mejor manera.

Según Low y Cohen Kalafut (2004:31) de acuerdo con el estudio realizado por el Centro para la Innovación Empresarial, entre los recursos y activos intangibles de mayor importancia en la actualidad para las organizaciones están: el liderazgo, estrategia, comunicaciones, marca, prestigio, alianzas y redes, tecnología, capital humano, cultura/lugar de trabajo, innovación, capital intelectual y adaptabilidad.

Se tienen evidencias de organizaciones con reconocimiento en gran parte del mundo y que son ejemplo de la importancia de sus activos intangibles a la hora de su valoración y de las metas que se pueden lograr con sus activos intangibles.

Tal es el caso de American Airlines y SABRE, su sistema de información y reservas, este ilustra en forma clara cuál es el potencial de creación de valor de los activos intangibles (ver Figura 4).

Figura 4. El proceso de generación de valor de los activos intangibles.



Fuente: construcción propia

El 11 de octubre de 1996, AMR Corporation filial de la sociedad matriz de American Airlines vendió por 3.300 millones de dólares un 18% de SABRE. El día anterior, el valor de mercado de AMR era de 6.500 millones de dólares.

El sistema de reservas había sido valorado en el mercado por encima del resto del grupo; los cuarenta millones de dólares invertidos por AMR en investigación y desarrollo en SABRE entre 1960 y 1980 habían dado su fruto.

5. Nuevos retos de la contabilidad

El desarrollo de la contabilidad a través de la historia ha estado ligado al intercambio comercial y precisamente esta disciplina surgió de la necesidad que tuvo el hombre de controlar y tener un registro de sus pertenencias y operaciones, pero el entorno económico ha venido presentando grandes cambios que le exigen a la contabilidad estar a la par de este crecimiento, en el cual debe adaptarse, adquirir nuevas formas y métodos para representar la realidad económica y cumplir con sus fines entre los cuales se encuentra el de informar en forma clara y oportuna los hechos económicos y servir como base para la toma de decisiones.

Para entender el campo de acción de la contabilidad debemos ubicarnos en las organizaciones como entes integrales que hacen parte de una estructura micro que al unirse con otras organizaciones y al actuar sobre ellas factores políticos, sociales, comerciales, culturales nacionales e internacionales conforman una gran masa macro, es ahí cuando la contabilidad debe estar en capacidad de entender estas relaciones, describirlas, clasificarlas, registrarlas e informarlas, proyectarlas y satisfacer las necesidades de los usuarios de la información que cada vez son más exigentes y diversos. En este aspecto se han dado algunos avances como la emisión de los estándares internacionales de reportes financieros realizados por el IASB y su adopción por parte de más de un centenar de países.

Un aspecto muy importante dentro de las organizaciones es la conformación de capital (tangible o intangible) el cual le permite estar a flote y sostenerse en el mercado, y es por medio de la contabilidad que se reconoce este capital y se informa acerca del valor de la empresa y del resultado de las operaciones, pero existen algunos conceptos de los cuales no puede dar cuenta la contabilidad, ella logra medir con las herramientas que le facilita la economía, en términos monetarios activos de fácil valuación debido a su forma corpórea, pero hay otros activos en los cuales no se aprecian cualidades físicas o componentes para determinar su valor, lo que se adquieren son beneficios presentes o futuros, situaciones de privilegio frente a la competencia entre otros que pueden mejorar significativamente los flujos de efectivo de las organizaciones.

Para que las empresas alcancen el posicionamiento en un mercado determinado, ya no dependen exclusivamente de la calidad del producto, publicidad y canales de distribución, entre otros, sino que se han ido sumando nuevos conceptos tales como la conciencia social, la protección del medio ambiente, la competencia, la formación del personal y el mantenimiento de la clientela –entre otros– que influyen de manera consciente e inconsciente, psicológica, objetiva y subjetivamente en quienes conocen el bien o servicio y hacen uso de él.

En recientes investigaciones¹⁴ se logró establecer que la incidencia de estos activos intangibles en la decisión de los inversionistas es muy alta, quienes están decididos a invertir se preocupan por conocer qué están haciendo las empresas por la conservación del medio ambiente, saber si la empresa en la que van a invertir explota en forma déspota a sus trabajadores o, por el contrario, los remunera en forma adecuada, así como quiénes conforman la junta directiva, entre otras cosas.

En este aspecto la contabilidad tiene desafíos claros, el establecimiento de unas pautas idóneas para la medición, cuantificación, reconocimiento y revelación de la información financiera de los activos intangibles que desarrollan las organizaciones.

6. Los activos intangibles que tienen reconocimiento contable en Colombia

Entre los activos intangibles que han sido nominados en páginas anteriores solamente algunos tienen reconocimiento contable en Colombia, se deriva su aceptación o tiene su fundamento jurídico en el título primero del libro segundo en el artículo 653 del Código Civil Colombiano que transcribimos a continuación:

“Los bienes consisten en cosas corporales o incorpóreas. Corporales son las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro. Incorpóreas, las que consisten en meros derechos, como los créditos y las servidumbres activas”.

Entre los activos intangibles que tienen reconocimiento contable en Colombia se encuentran: patentes, marcas, derechos de autor, crédito mercantil, franquicias, así como los derechos derivados de bienes entregados en fiducia mercantil, crédito mercantil, marcas, patentes, concesiones y franquicias, derechos, *know how* y licencias.

7. Valuación de los activos intangibles en Colombia

De acuerdo con lo expresado en el Decreto Reglamentario 2650 de 1993, la valuación y contabilización de los activos intangibles se limita específicamente al costo de adquisición o de creación y registro legal de los mismos.

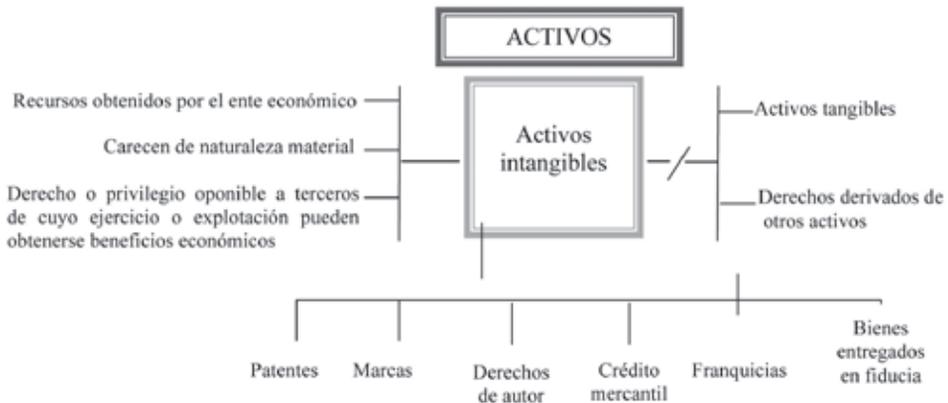
Solamente se exceptúa de esta limitación la valuación del crédito mercantil formado por el ente económico la cual se hace mediante la estimación de las futuras ganancias en exceso de lo normal, así como de la valorización anticipada de la potencialidad del negocio formas de valuación que riñen con lo reglado en el artículo 10 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993, que solamente reconoce los siguientes criterios de medición: valor histórico, valor actual, valor de realización y valor presente.

Por tal razón el crédito mercantil formado por el ente económico no tiene reconocimiento contable, en tal sentido la Superintendencia de Sociedades emitió la circular No 004 en donde ordenó a todas sus sociedades vigiladas que aquellas que tuvieran saldos en esta cuenta tendrían plazo hasta el año 2010 para desmontar dichos saldos.

14. Proyecto llamado Measures that matter (las valoraciones que importan) adelantada por Jonathan Law y Pamela Cohen Kalafut en asocio con el Center for Business Innovation del Instituto Tecnológico de Illinois.

También el Consejo Técnico de la Contaduría Pública¹⁵ expresó a través de su concepto del 16 de julio de 2003, el inconveniente que se presenta cuando las entidades económicas utilizan criterios de valuación distintos a los previstos en el Decreto Reglamentario 2649 de 1993, considerando que los activos intangibles no son valorados en forma confiable y ratificando la posición asumida por la Superintendencia de Sociedades.

A continuación se establece una síntesis gráfica de lo preceptuado en la legislación contable colombiana con respecto a los activos intangibles.



Fuente: construcción propia

Como se puede evidenciar, son muy pocos los activos intangibles reconocidos por la normatividad contable colombiana y es necesario aceptar la realidad del surgimiento de nuevos intangibles y su objetivo reconocimiento contable y por ende la formulación de un nuevo criterio de valuación que permita cuantificar en forma idónea los mismos.

En términos generales, podría decirse que los activos intangibles son todos aquellos derechos, comportamientos, formas de dirección y estrategia empresarial que fortalecen la imagen corporativa de las organizaciones, propician la generación de ingresos e involucran procesos de calidad, eficiencia y eficacia, protección al medio e inversión en capital humano, entre otros que no poseen cualidades físicas como un bien corpóreo, pero que igual contribuyen a la valoración de la empresa y al desarrollo de ventajas competitivas, en la formación de precios de mercado.

8. Conclusión

La información financiera que se está revelando de las entidades económicas no es la más ajustada a la realidad de las mismas, pues no se está teniendo en cuenta un rubro bastante significativo y que incide de manera relevante sobre el nivel de desempeño de las organiza-

15. Organismo permanente, encargado de la orientación técnico-científica de la profesión y de la investigación de los principios de contabilidad y normas de auditoría de aceptación general en el país

ciones como es el de los activos intangibles. Se deriva este inconveniente de la relegación de investigaciones en contabilidad que permitirían el establecimiento de métodos y metodologías de medición, de valoración y de revelación idóneas que permitan que los usuarios de la información financiera puedan acceder a información mas fidedigna, útil y confiable para la toma de decisiones en materia de inversión.

Bibliografía

1. Aristóteles, Metafísica, Editorial Tecnos S.A. Madrid. 1991.
2. Lev, Baruch, Intangibles: Management, measurement and reporting. Brookings Institution Press. Washington. 2001
3. Cañibano C. Leandro, Sánchez, Paloma, Lecturas sobre Intangibles y Capital Intelectual, AECA, Barcelona, 2004.
4. Cifuentes Vélez, Ramiro, El capital intelectual y la revelación contable, ponencia presentada en el XVII Congreso Colombiano de Contadores Públicos y Encuentro Contable Latinoamericano en Medellín, en agosto de 2007.
5. Código Civil Colombiano
6. Código de Comercio Colombiano
7. Contraloría General de la República. La ciencia y la innovación tecnológica: un camino hacia la transformación productiva y la sociedad del conocimiento .Revista Economía Colombiana, Edición 25, (No 325). PP, 18-27
8. Decretos Reglamentarios 2649 y 2650 de 1993.
9. Duarte, Tito, Jiménez A. Ramón E., y Ruiz T. Myriam. Contabilidad del Capital Intelectual Revista No 35 Scientia Et Technica, Agosto 2007 Universidad Tecnológica de Pereira. (pp. 339-344)
10. Egginton, D. A. (1990): "Towards some principles for intangibles asset accounting", Accounting and Business Research, vol.20, n º 79, pp.193-205.
11. Friedman Thomas. La Tierra es plana. Ediciones Martínez-Roca Ediciones Madrid. 2006.
12. International Accounting Standards Committee Foundation. International Financial Reporting Standards IFRS. Londres 2004.
13. Kant, Emmanuel. Principios metafísicos de la ciencia de la naturaleza. Editorial Tecnos S.A. Madrid. 1991.
14. Kohler, Eric. Diccionario para contadores. UTEHA, México, 1974
15. Low, Jonathan y Kalafut Cohen, Pamela. Invisible advantage. Perseus publishing, Cambridge. 2002.
16. Mantilla, Samuel Capital Intelectual & Contabilidad del Conocimiento, 3ª Edición, Bogotá ECOE Ediciones.

17. Martínez, M.E. y Martínez, R. (2006): Dirección, Organización y Control de Gestión de la Información e del Conocimiento de la Empresa, Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión, vol. IV, nº 7, enero-junio, pp.9-46.
18. Meritum. (2002): Directrices para la gestión y difusión de información sobre intangibles, Fundación Airtel Vodafone, Madrid, Enero, obtenido en: <http://www.uam.es/proyectosinv/meritum/Link%20Guidelines%20Meritum/version%20espanola%20completa.pdf>.