

Contabilización del Intangible

1. Resumen

La contabilización del intangible trata de responder a las nuevas necesidades de información a las que se encuentra inmersa la dinámica de negocios moderna, donde muchas veces la contabilidad se queda corta en tratar de valorar hechos y condiciones de la empresa que generan valor en la misma, pero que no se pueden registrar en libros contables.

El intangible se puede identificar con el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o sistemas, patentes (licencias o concesiones), y propiedad intelectual.

Supone un valor agregado implícito, ya que el contar con una licencia en el caso de los medicamentos, supone utilizar una investigación probada y que funciona, por lo que se produce el medicamento y se paga un derecho de uso en efectivo al dueño de la licencia. Así tenemos por ejemplo a medicamentos, producidos en Bolivia por Droguería Inti, que son producidos con el permiso de licencias alemanas.

El intangible en una organización se puede asociar con el valor agregado que se genera en la misma, que se puede relacionar con una adecuada gestión del negocio, a través de una administración óptima de los recursos de la empresa. Para lo cual se puede utilizar el Cuadro de Mando Integral, como una herramienta de control que permite alinear los recursos para lograr alcanzar los objetivos trazados, considerando para ello equilibrar las cuatro categorías, que son: Formación y crecimiento, Procesos Internos, Enfoque en el Cliente, y Aspectos financieros.

Desde el punto de vista contable y según lo normado en la NIC 38 (Activos Intangibles), se diferencia claramente lo que es fase de investigación (gasto), de la fase de desarrollo (intangible), siendo la segunda fase aquella idea que una vez investigada funciona, y generará beneficios futuros a la empresa.

Desde el punto de vista administrativo el intangible se puede medir a través de la disponibilidad estratégica, que permite identificar el grado de recursos con los que se cuenta en la empresa para cumplir con las metas estratégicas, previamente definidas.

Para promover la investigación se deben construir redes externas, con intercambio de conocimiento con universidades e investigadores de otras instituciones para llevar a la práctica esas soluciones, a través de productos que demande el mercado.

Algo sí queda claro, el intangible es un activo que posee la empresa y que genera valor agregado para la misma, y el intangible a través de su utilización genera beneficios futuros.

2. Definiciones

“Los activos intangibles engloban elementos tan diversos como patentes, copyrights, conocimientos de los trabajadores, liderazgo, sistemas de información y procesos de trabajo” (Kaplan, Norton, 2004, p. 243).

Con relación a las normas contables que estudian el tratamiento contable de los intangibles se tiene a la NIC 38, donde define: “Un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física” (IASB, 2004, p. 1133).

Los intangibles se pueden identificar con: “...el conocimiento científico o tecnológico, el diseño e implementación de nuevos procesos o sistemas, licencias o concesiones, propiedad intelectual, conocimientos comerciales o marcas” (IASB, 2004, p. 1133).

3. Administrando el intangible

El intangible en una organización se puede asociar con el valor agregado que se genera en la misma, que se puede relacionar con una adecuada gestión del negocio, a través de una administración óptima de los recursos de la empresa. Para lo cual se puede utilizar el Cuadro de Mando Integral, como una herramienta de control que permite alinear los recursos para lograr alcanzar los objetivos trazados, considerando para ello equilibrar las cuatro categorías, que son: Formación y crecimiento, Procesos Internos, Enfoque en el Cliente, y Aspectos financieros.

“El marco de cuatro categorías del CMI de la unidad estratégica de negocio muestra de qué manera la unidad crea valor para el accionista mediante mejores relaciones con los clientes impulsadas por la excelencia en los procesos internos que se perfeccionan de manera continua alineando a las personas, los sistemas y la cultura. Las cuatro categorías son las siguientes:

Financiera: ¿cuáles son las expectativas de nuestros accionistas con respecto al rendimiento financiero?

Del cliente: para llegar a nuestros objetivos financieros, ¿cómo creamos valor para nuestros clientes?

De los procesos internos: ¿en qué procesos debemos sobresalir para satisfacer a nuestros clientes y accionistas?

De formación y crecimiento: ¿cómo alineamos a nuestros activos intangibles -las personas, los sistemas y la cultura- para mejorar los procesos críticos?

Estas cuatro categorías están unidas en una cadena de relaciones de causa y efecto. Por ejemplo, un programa de formación para mejorar las habilidades de los empleados (perspectivas de formación y crecimiento), mejora el servicio al cliente (perspectiva de los procesos internos), lo que a su vez resulta en una mayor satisfacción y lealtad de los clientes (perspectiva del cliente) y, con el tiempo, en mayores ingresos y márgenes (perspectiva financiera)” (Kaplan, Norton, 2006, p. 20).

4. Contabilización del intangible desde el punto de vista contable

Desde el punto de vista contable y según lo normado en la NIC 38 (Activos Intangibles), se diferencia claramente lo que es fase de investigación (gasto), de la fase de desarrollo (intangible), siendo la segunda fase aquella idea que una vez investigada es la que funciona, y por lo tanto generará beneficios futuros a la empresa.

4.1. Reconocimiento del intangible

Para reconocer una partida como activo intangible, se deben cumplir con las siguientes condiciones:

- 4.1.1. La definición de activo intangible; y
- 4.1.2. Los criterios para su reconocimiento.

4.1.1. La definición de activo intangible

No todos los activos, cumplen con la definición de activo intangible, es decir, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- Identificabilidad: cuando es separable y puede ser vendido en forma independiente; surge de derechos legales.
- Control: cuando tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros, y pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios.
- Beneficios económicos futuros: pueden tener su origen en la sinergia, en una combinación de negocios.

4.1.2. Criterios para su reconocimiento.

Los criterios para su reconocimiento, estarán en función a dos condiciones:

- Es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- El costo del activo puede ser valorado de forma fiable. Un activo intangible se valorará inicialmente por su costo.

4.2. Plusvalía generada internamente

Muchas veces se tratan de omitir gastos realizados en la empresa al querer relacionarlos con activos diferidos. Por ejemplo: se ejecuta el pago a un consultor en efectivo, pero se trata de evitar que ese gasto llegue al estado de resultados (porque ocasiona menor utilidad); por lo que se tratará de considerar el gasto como un intangible (mostrando ese pago en el balance general). De ahí que la NIC 38, define lo que se llama: plusvalía generada internamente, que en todo caso no se reconoce como intangible.

Se dan las siguientes aclaraciones:

- La plusvalía generada internamente no se reconocerá como un activo.
- Desembolsos que se pueden entender con un beneficio futuro, no constituyen un activo porque no constituyen un recurso identificable (no es separable, ni surge de derechos legales), su valoración no es fiable.

4.2.1. Clasificación de una plusvalía interna

Para clasificar y evaluar si un activo intangible generado internamente cumple los criterios para su reconocimiento, se clasificarán en:

- 4.2.1.1. La fase de investigación; y
- 4.2.1.2. La fase de desarrollo.

En caso de confusión, los desembolsos se tratarán como investigación.

4.2.1.1. Fase de Investigación

Los desembolsos por investigación, se reconocerán como gastos del período en el que se incurran. Porque en la fase de investigación, no se puede demostrar que se generen beneficios económicos futuros.

Como ejemplos de investigación se tienen:

- “Actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;

- La búsqueda, evaluación y selección final de aplicaciones de resultados de la investigación;
- La búsqueda de alternativas para materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios; y
- La formulación, diseño, evaluación y selección final, de posibles alternativas para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado” (IASB, 2004, p. 1143).

4.2.1.2. Fase de Desarrollo

Se reconocerá como intangible, si la entidad puede demostrar que:

- Técnicamente, es posible completar la producción hasta su venta.
- Existe intención de usar el intangible para su venta.
- Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible.
- Se puedan demostrar los beneficios futuros, a través de la existencia de un mercado.
- Disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y poder vender el intangible.
- Su capacidad para valorar de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

Como ejemplos de desarrollo se tienen:

- “El diseño, construcción y prueba, anterior a la producción o utilización, de modelos y prototipos;
- El diseño de herramientas, moldes y plantillas que impliquen tecnología nueva
- El diseño, construcción y operación de una planta piloto que no tenga una escala económicamente rentable para la producción comercial; y
- El diseño, construcción y prueba de una alternativa elegida para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado” (IASB, 2004, p. 1144).

4.3. Conclusión: Si el gasto realizado en la empresa se identifica como investigación será considerado como gasto (afecta al estado de resultados); y si el gasto se identifica con la fase de desarrollo, entonces ese gasto se registrará como intangible (se expone en el balance general), y se amortizará en el tiempo que se crea conveniente, con evaluaciones del valor agregado que generó ese intangible midiendo constantemente su valor con el mercado.

Cuando se determine que el intangible contabilizado no tiene ese valor en el mercado, y tiene un valor más bajo, entonces deberá registrarse un deterioro de valor y registrarse como gasto. Aplicando al respecto lo dispuesto en la NIC 36.

5. Contabilización del intangible desde el punto de vista administrativo

Desde el punto de vista administrativo el intangible se puede medir a través de la disponibilidad estratégica, que permite identificar el grado de recursos con los que se cuenta en la empresa para cumplir con las metas estratégicas, previamente definidas.

“El marco del mapa estratégico permite que el capital humano, de información y organizacional se pueda representar como activos que con el tiempo se convierten en efectivo, que es el máximo activo líquido, a través de mayores ventas y menores gastos. Introducimos el concepto de *disponibilidad estratégica* para describir el estado de los activos intangibles para respaldar la estrategia de la organización. Disponibilidad estratégica es un concepto análogo al de liquidez; cuanto más alta es la condición de disponibilidad, más rápidamente contribuyen los activos intangibles a generar efectivo. La disponibilidad estratégica se convierte en valor tangible sólo cuando los procesos internos crean mayores niveles de ingresos y utilidades” (Kaplan, Norton, 2004, p. 254).

El cuadro del anexo A, puede ilustrar mejor con un ejemplo aplicado a la Perspectiva de aprendizaje y crecimiento. Donde se trata de medir la capacidad que tiene cada clase de activo intangible, para cumplir con su función estratégica en la empresa, a través del uso de indicadores de su estado de disponibilidad estratégica de los seis activos intangibles, a saber: cartera de capital humano, cultura, liderazgo, alineación, trabajo en equipo, y cartera de capital de información.

5.1. Conclusión: El informe de disponibilidad inmediata trata de consolidar los elementos esenciales para la gestión de activos intangibles:

- Definir el activo.
- Alinearlo con la estrategia.
- Medir el grado de disponibilidad.

6. Promoviendo la investigación

Para promover la investigación se deben construir redes externas, con intercambio de conocimiento con universidades e investigadores de otras instituciones para llevar a la práctica esas soluciones, a través del desarrollo de nuevos productos que demande el mercado, y que se conviertan en un éxito de venta.

6.1. Fases de la innovación

Las empresas siempre deben promover la innovación, como una fuente de recursos en la empresa. Por lo que se mencionan tres fases: “La primera de las tres fases en la cadena es *generar* las ideas; esto puede ocurrir dentro de una unidad, entre las unidades de una empresa, o fuera de la empresa. La segunda fase es *concretar* las ideas o, más específicamente, seleccionar las ideas que recibirán financiamiento y desarrollarlas hasta que sean productos o prácticas. La tercera fase es *difundir* esos productos y prácticas” (Hansen, Birkinshaw, 2007, pp. 107-108).

6.2. Construcción de redes externas

Para promover la generación de ideas y desarrollarlas es necesario construir redes externas aparte de las redes internas (ya existentes en la empresa). Existen dos enfoques fundamentales para abordar la construcción de redes externas, son:

6.2.1. Desarrollar una red de soluciones

6.2.2. La construcción de una red de descubrimiento.

Se desarrollan a continuación los enfoques mencionados

6.2.1. Desarrollar una red de soluciones

“El primer enfoque consiste en desarrollar una red de *soluciones*, orientada a encontrar las respuestas a problemas específicos. Es en gran medida lo que construyó A.G. Lafley en P&G. Los desarrolladores internos de productos traducen las necesidades de los clientes en informes tecnológicos que incluyen descripciones del problema por resolver. Estos informes circulan por la red externa de la empresa –que consta de buscadores de tecnología, proveedores, laboratorios de investigación y minoristas de todo el mundo– para ver si alguien en algún lugar puede ofrecer soluciones” (Hansen, Birkinshaw, 2007, p. 111).

6.2.2. La construcción de una red de descubrimiento

“El segundo enfoque implica la construcción de una red de descubrimiento orientada a encontrar nuevas ideas dentro de un amplio rango de tecnología o productos. Esto es lo que Siemens, la empresa alemana de electrónica e ingeniería, ha hecho en Silicon Valley. Desde 1999, cuenta con una unidad de 15 buscadores de tecnología para negocios en Berkeley, California. Los miembros del Technology-to-Business (TTB) Center cultivan relaciones personales con científicos, estudiantes de doctorado, inversionistas de capital de riesgo, emprendedores, laboratorios gubernamentales y centros de investigación corporativa. Así aprenden acerca de tecnologías e ideas de negocios emergentes. Su verdadero valor como buscadores de tecnología no obstante, radica en su habilidad para combinar las tecnologías emergentes con negocios específicos de Siemens. Por ejemplo, mediante un alumno de doctorado de Columbia University aprendieron acerca de la tecnología para optimizar la calidad del servicio en redes de computación. Fueron capaces de entregar ese conocimiento a las secciones apropiadas; primero, a la división de telecomunicaciones de Siemens y, luego, después de que esta sección sufrió una baja no relacionada con el proyecto, a la división de comunicaciones en la fábrica. Ese grupo intentaba satisfacer la necesidad de los clientes de tráfico garantizado en tiempo real mediante redes inalámbricas de área local (WLAN, por sus siglas en inglés). Como resultado de la diversa red externa de TTB, Siemens pudo lanzar el primer producto WLAN con garantías de tiempo real, con lo cual encabezó el mercado.

El objetivo de las redes de descubrimiento debería ser aprender, no enseñar” (Hansen, Birkinshaw, 2007, p. 111).

7. BIBLIOGRAFÍA

Kaplan R., & Norton, D. (2004). Mapas estratégicos. (1ra. Ed.).

España: Ediciones Gestión 2000

Kaplan R., & Norton, D. (2006). Alignment. (1ra. Ed.).

España: Ediciones Gestión 2000

IASB. (2004). Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). (1ra. Ed.).

México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Hansen M., & Birkinshaw J. (2007, Junio). La cadena de valor de la innovación.

Harvard Business Review. 106-116.