



UNIVERSIDAD
DE ANTIOQUIA
1803

*Factores que influyen en la representación de los Activos Intangibles
Formados dentro de los Estados Contables*

FACTORES QUE INFLUYEN EN LA REPRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES FORMADOS DENTRO DE LOS ESTADOS CONTABLES

LINA MARCELA MARIN GALLO

Estudiante Contaduría Pública Universidad de Antioquia
linamatela@hotmail.com

ADRIANA SERNA GIRALDO

Estudiante Contaduría Pública Universidad de Antioquia
adrianasserna@hotmail.com

ASESOR TEMÁTICO

MARCO ANTONIO MACHADO RIVERA

Contador Público

Profesor Universidad de Antioquia

mmachado@udea.edu.co

**UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS CONTABLES
2009**

FACTORES QUE INFLUYEN EN LA REPRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES FORMADOS DENTRO DE LOS ESTADOS CONTABLES

Actualmente se observa que las empresas prestadoras de servicios no representan en sus Estados Contables los activos intangibles formados, a pesar de la importancia que han adquirido en el mercado, donde la competencia incita a las organizaciones a preocuparse por la satisfacción de las necesidades que tienen sus clientes.

Son varios los factores que han generado dicha situación, los cuales se integran en tres grandes categorías: contexto empresarial, el cual hace referencia a los motivos que expresan los empresarios al llevar a cabo el proceso de representación; dificultades presentadas para valorarlos debido a su carácter inmaterial; por último los vacíos que presenta la norma contable colombiana al momento de definir su tratamiento.

Palabras Claves

Activos intangibles, contexto empresarial, marco normativo, métodos de valoración, proceso contable, representación contable.

AGRADECIMIENTOS

Queremos agradecer a todas las personas que contribuyeron en la adquisición de los conocimientos necesarios para la elaboración y ejecución de este proyecto. De manera especial a los profesores Carlos Mario Ospina Zapata, por su valiosa colaboración y a Marco Antonio Machado, por su disposición para asesorarnos y acompañarnos en todo el proceso investigativo. Las empresas que nos brindaron un espacio para la realización de las encuestas y en especial a aquellos profesionales de la materia que compartieron su conocimiento y la información solicitada con nosotras.

*El conocimiento se adquiere por medio del estudio; la
sabiduría, por medio de la observación.*

Marilyn vos Savant

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	1
1. Importancia de los Activos Intangibles dentro del contexto empresarial	4
2. Influencia de los métodos de valoración de los activos intangibles en el procesos de representación contable	8
2.1. Métodos utilizados para la valoración de los Activos Intangibles	9
2.1.1. Balanced Business Scorecard	9
2.1.2. Modelo de la Universidad West Ontario	10
2.1.3. Canadian Imperial Bank	10
2.1.4. Dow Chemical	10
2.1.5. Intellectual Assets Monitor	10
2.1.6. Navegador de Skandia	10
2.1.7. Technology Broker	11
2.1.8. Modelo de Drogonetti & Roos	11
2.1.9. Modelo Nova	11
2.1.10. Modelo Intelect	11
2.1.11. Modelo de Dirección Estratégica por Competencias	11
3. Reconocimiento de la norma contable a los activos intangibles: Influencia de esta para la representación en los estados contables	13
4. Representación de los activo intangibles formados: un proceso que depende de los métodos de valoración	20
5. CONCLUSIONES	26
6. BIBLIOGRAFÍA	27
7. CIBERGRAFÍA	29

INTRODUCCIÓN

*"Sólo hay dos vías para ganar a los competidores. Primero,
preocuparse de los clientes. Segundo, innovar."*

Tom Peters

El mundo de los negocios ha cambiado vertiginosamente en el afán de integrar los mercados y sectores económicos, donde se exige que la información y todos los procesos se realicen con mayor rapidez e inteligencia para el aprovechamiento de todas las oportunidades, es así como la interdisciplinariedad de los saberes se interactúan para optimizar y aprovechar los recursos disponibles que generen un valor agregado a todos los agentes económicos y estabilidad a la economía en general.

La competencia ha exigido que las organizaciones se preocupen por satisfacer las necesidades de todos los clientes internos y externos, reorganizando los procesos que les permitan mayor eficiencia y eficacia en el desarrollo de su objeto social, para que se garantice estabilidad y supervivencia en el mercado. La profesión contable juega un papel importante en todo dentro del ciclo que ejecutan dichas empresas, dado que se encarga de procesar la información que permita la toma de decisiones acertadas.

Actualmente el mundo se encuentra en la era del conocimiento, donde el recurso más importante que tiene las organizaciones es su información, el talento humano y la capacidad de éste de innovar y crear nuevas competencias. Los bienes y recursos físicos han pasado a un segundo plano de importancia en la generación de utilidad, con lo cual se debe reconocer que las empresas están implementando nuevas sistemas de información que permita integrar tanto activos tangibles como intangibles, siendo los últimos, producto de la interacción de ésta con el mercado.

La mayoría de las empresas se forman gracias a los activos intangibles, pues éstos le permiten crecer dentro de un mercado competitivo, donde los clientes poseen el poder y son quienes escogen dentro de una gran variedad de productos y servicios aquel que le represente y genere un mayor valor, lo que se logra mediante un buen servicio, un reconocimiento de marca, una experiencia del producto y demás características, que si bien no son identificadas notoriamente atraen al consumidor hacia él.

Actualmente, las empresas incluyen en sus estados financieros ciertos intangibles como son marcas, patentes, derechos de autor, franquicias, licencias entre otros, pero no tienen en cuenta intangibles tan importantes como son el capital intelectual, la capacidad innovadora, la cultura corporativa, la competencia, dentro de su información financiera sino hasta el momento de calcular el valor comercial de la empresa.

Es así como surge la necesidad de que la profesión contable se encargue de encontrar nuevas alternativas de representación de dichos activos, pues aunque son de vital importancia, no se cuenta con métodos de valoración claros y normas que

regulen su tratamiento dentro de las organizaciones, además de que muchos empresarios siguen con el paradigma de que sus resultados son consecuencia de aquellos bienes físicos utilizados en el desarrollo de su actividad, por lo que están dejando de incluir en sus Estados Contables información tan importante para la toma de decisiones como la generada por los activos intangibles.

Debido a dichas problemáticas, el proceso investigativo entra a jugar un papel importante en la medida en que da respuesta y crea nuevos adelantos teóricos que permiten orientar a las empresas sobre estas tendencias.

Una de las grandes dificultades al momento de procesar la información que arroja los activos intangibles, es la manera en que estos son valorados, pues los métodos existentes son tildados de ser subjetivos o tener altos costos para su ejecución, además que la norma que hay actualmente no es clara en el procedimiento que debe seguirse y ampara solo algunos métodos que deben cumplir ciertas características como que el bien a valorar sea identificable, medible y cuantificable.

En esta medida entra la academia contable, mediante el proceso investigativo a suplir dichas necesidades, sustentando su labor en las líneas de investigación ofrecidas en el desarrollo de la profesión, que para el caso se ubica en los nuevos desarrollos de la teoría contable que se encuentra dentro del eje problémico desarrollo contable, ello porque se pretende conocer cuáles son los factores que influyen para que los activos intangibles formados no sean representados en los estados contables de acuerdo con lo reglamentado en el Decreto 2649 de 1993.

Con lo anterior, se pretende establecer las diferentes clases de activos intangibles, definirlos, identificar los métodos de valoración empleados para la representación e identificar los aspectos normativos de los activos intangibles formados.

Como estrategia seguida, en la consecución de los objetivos planteado en el proyecto de investigación, el proceso inicia con la búsqueda de los elementos teóricos que permitieran reconocer la problemática enfrentada e identificar los aspectos que fundamentan la hipótesis y confrontándolo con los hechos empíricos de las empresas de servicios del Municipio de Medellín y profesionales del área contable. Ello por la necesidad de conocer las características relacionadas con los activos intangibles, la normatividad existente, antecedentes, clasificaciones, y demás aspectos que permitieran entender el comportamiento de los activos intangibles formados.

Con los conceptos claros, se identificaron los factores más influyentes en el momento de representar los activos intangibles formados en los estados contables, los cuales se clasificaron en tres grandes categorías sociales, económicas y legales que por sus atributos cambiantes fueron definidas como variables del proceso de investigación.

La categoría social hace alusión a las percepciones que tienen los diferentes usuarios de la información en relación a la importancia y utilidad de reflejar en los Estados Financieros los activos intangibles. Además de las diferentes barreras económicas y normativas que surgen al momento de identificarlos, estos se dividen en costos, motivación e importancia. El tema se aborda con mayor profundidad en el Capítulo I del presente artículo.

Lo económico, mira el proceso de representación contable mediante la captación de la realidad y la transformación en información contable que permita la toma de decisiones acertadas. Se tiene en cuenta factores como la dificultad para identificar los activos intangibles, la claridad y el reconocimiento de los métodos de valoración que se utilizan, del cual se habla en el Capítulo II.

El aspecto legal hace referencia a los diferentes conceptos legales, técnicos y reguladores que influyen de manera directa en el proceso contable de los activos intangibles como vacíos de la norma, existencia de procedimientos y métodos de valoración poco claros y no obligatorios. Dicha categoría se aborda en el Capítulo III

Por último, el Capítulo IV cohesiona las categorías definidas y los resultados obtenidos en la etapa empírica del proceso investigativo, en la cual se pretende validar la proposición inicial concertada de acuerdo con los hallazgos del trabajo de campo realizado.

1. IMPORTANCIA DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES DENTRO DEL CONTEXTO EMPRESARIAL

“El activo más importante de cualquier empresa, en cualquier rama de la actividad no es el dinero, ni los inmuebles, ni la maquinaria, sino las ideas”

Michael Leboeuf

La actividad de los agentes económicos en los últimos años ha cambiado considerablemente, esto se debe en gran parte a los procesos de globalización que actualmente se están dando en los países del mundo, aumentando con ello la competitividad en los mercados, donde logran sobrevivir lo más fuertes, es decir, aquellos que crean una diferenciación en los clientes, a través de ventajas competitivas y/o diferenciación de costos.

Todos estos cambios han traído consigo modificaciones en la estructura interna de las organizaciones tanto administrativa, económica, financiera y social. Inicialmente las empresas solo se preocupaban por conocer aquellos bienes por los cuales tuvieran que realizar un desembolso económico para tener el control y percibir beneficios futuros sobre ellos. Dichos bienes son conocidos dentro de las empresas como activos, los cuales son definidos en el artículo 35 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993 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” (Plan Único de Cuentas para Comerciantes. Decreto Reglamentario 2649/93, 2005), ellos a su vez se clasifican en activos monetarios y no monetarios, corrientes y no corrientes y tangibles e intangibles.

Los *activos monetarios*, que como su nombre lo indica son aquellos bienes o activos que están representados en dinero, caracterizándose por tener un alto grado de liquidez; los *activos no monetarios* son aquellos susceptibles de perder o ganar valor en el tiempo.

Los *activos corrientes* son aquellos recursos que se pueden convertir en efectivo, vender o consumir durante un ciclo normal de operaciones contables en la empresa, mientras que los *activos no corrientes* son aquellos bienes o derechos que no están sujetos a convertirse en efectivo, consumirse o venderse dentro del periodo contable o ciclo de operaciones.

Los *activos tangibles*, son bienes que tienen una existencia material o física y esto los hace más fácil de identificar y valorar, generalmente su valor económico es proporcionado en los estados contables; los *activos intangibles* son aquellos bienes que posee la empresa y que no tienen un cuerpo material, pero ayudan a la generación de ingresos y le otorga un derecho ante terceros, esta falta de materialidad hace muy compleja su representación en términos contables.

Dichos activos se caracterizan porque se sustentan en información que no es siempre codificable y no están claramente definidos sus derechos de propiedad, también tienen la característica de ser identificable, no tener sustancia física y ser no monetario, debe ser capaz de generar beneficios y tener cierta exclusividad. A su vez, estos activos se clasifican en formados y adquiridos, los primeros hacen referencia a 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, mientras que las segundas corresponden a aquellos recursos inmateriales por los cuales la compañía tuvo que pagar una cantidad de dinero para obtener un beneficio que en el futuro éste pueda otorgar, así no sea reconocido físicamente.

Aunque ambos conceptos hacen referencia a bienes inmateriales son muy distantes en el tratamiento contable que se da a cada uno de éstos, en especial en la forma en la que son valorados, pues los formados dependen de percepciones algo subjetivas y los adquiridos son el resultado de una transacción económica por la cual se realiza una erogación efectiva, radicando con ello las diferencias en cuanto unos hacen parte de los estados contables y los otros no se establezca un reconocimiento por parte de las normas colombianas, ya que no cumplen con las características de representación.

La Representación Contable es compleja, pues para llegar a ésta los hechos económicos deben pasar por éste proceso, donde dicha realidad es captada para extraer de ella los hechos y sucesos que afectan y se relacionen con el ente económico, luego se miden para traducir la información captada en un lenguaje numérico permitiendo la obtención de datos cuantitativos necesarios para que la información sea precisa y objetiva, y de allí se remite a valorarla en una unidad de medida o unidad monetaria que admita homogeneizarla y con ello compararla, luego llega la fase de representación en donde la información es clasificada y agrupada de acuerdo a una características comunes preestablecidas, de allí se sigue a la interpretación, la cual es el análisis que permite compararla para emitir juicio sobre la misma, de acuerdo a la realidad de la cual fue sustraída, por último, después del proceso que sufre la información desde la captación hasta la interpretación surge la información contable, que será útil para la toma de decisiones del ente económico.

Si bien este proceso está definido por la teoría contable, para las organizaciones es claro aplicarlo en aquellos hechos que tienen sustancia material pues existen unos parámetros en el mercado que ayudan a que éstos sean claramente identificados; la problemática surge en el momento de captar aquella información que no es visible pero de la cual se tiene el conocimiento que son parte integral de la empresa, ya que le permite tener una diferenciación en el mercado y obtener mejores resultados.

Es así como las empresas solo expresan en sus informes contables aquellos bienes que representan un objeto medible, visible y tangible, pero no reconocen que ellas no

solo se forman gracias a estos activos, sino que hay una serie de bienes, que aunque no son tangibles, son claves a la hora de evaluar su posición en el mercado, pues son percibidos por los clientes y reflejados en el incremento de su rentabilidad, además de que les otorga un derecho ante terceros. Es allí donde surge la importancia de estos bienes, pues les marcan una ventaja competitiva en un mercado donde los clientes tienen el poder de decidir, de acuerdo con sus gustos e inclinaciones, los productos y servicios que mayor satisfacción le generen. Dicha decisión se enmarca en la calidad de los productos y servicios ofrecidos, los canales de distribución, la atención personalizada, el reconocimiento y trayectoria en el mercado, la capacidad de innovar y adaptación a los cambios que da el mercado, entre factores claves que le generan un valor agregado.

Por lo anterior, el reconocimiento de los activos intangibles formados empieza a cobrar importancia, dado que el mercado y los inversionistas están prestando su atención en la capacidad que tiene para crear valor, y en menor proporción en la cantidad de activos económicos que tienen representados en edificios, plantas productivas o vehículos; por lo que las empresas cuentan con información muy precisa sobre una parte cada vez más pequeña que produce sus beneficios, es decir, el valor económico de las empresas está en gran parte representado en los bienes inmateriales. Un claro ejemplo de ello es el caso que para la venta de un local comercial se tiene en cuenta el nombre que se ha constituido en el transcurso de su actividad económica más el valor de sus activos tangibles, teniendo mayor cuantía el primero, a pesar que éste no es percibido materialmente, y en el común no es reconocido con el nombre de activo intangible sino con el nombre de prima del negocio.

Sin embargo, es de aclarar que este concepto no es tan nuevo como se cree en el ámbito empresarial colombiano, pues surgen en el momento en que se empieza a crear el concepto de industria y de mercado, además las empresas con más antigüedad son las que mayor valor de intangibles tienen por su reconocimiento en el mercado y por las estrategias innovadoras desarrolladas para su sostenimiento. En términos generales dicho concepto empieza a tener importancia con la revolución industrial al surgir el mercado y la competencia, donde las marcas, el good will, las patentes, el capital intelectual y demás intangibles se convierten en un factor preponderante para el sostenimiento de las empresas

De igual forma, como lo dice Luis Carlos Plata López en su Investigación Sobre Valoración de Activos Intangibles, la Nueva Riqueza de las: “A nivel mundial este tipo de Activos no son nuevos en el ámbito empresarial y económico; de hecho desde que ha existido industria, comercio y mercado en general ha existido en mayor o menor grado una porción de conocimiento, creatividad e ingenio asociado a dicha actividad. Sin embargo, desde los inicios de la Revolución Industrial, que de hecho fue inspirada e impulsada por grandes innovaciones y creaciones tanto científica como intelectuales; los agentes económicos, y en especial las grandes industrias, concentraron sus esfuerzos de inversión y crearon un concepto de crecimiento basado en la adquisición y valorización de tierras, edificios, maquinarias y toda clase de bienes materiales «tangibles » en general” (Plata, 2005)

En el mismo momento en que empieza a cobrar importancia las marcas, patentes, la necesidad de proteger la propiedad intelectual y demás cuestiones relacionadas,

surgen las normas encargadas de proteger la propiedad de dichos activos, por lo que la ciencia contable debería estar a la vanguardia de éstos procesos e incorporarse a dicha normativa para dar respuesta a estos nuevos desafíos.

2. INFLUENCIA DE LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN EL PROCESO DE REPRESENTACIÓN CONTABLE

"Las ideas son capitales que sólo ganan intereses
entre las manos del talento."

Antoine de Rivarol

Siendo el sistema contable un conjunto de procesos que permite traducir una realidad económica, financiera, administrativa y social en información cualitativa (clasificación) y cualitativa de acuerdo a unos parámetros establecidos en las normas contables, para obtener unos informes que representen sintéticamente esta realidad y de acuerdo a ellos se permita una toma de decisiones acertada de acuerdo a ésta, en el cual se incorpora la representación como un proceso que se encarga de transformar dicha realidad en un lenguaje contable, a través de un subrogado de cuentas que permiten integrar los diferentes elementos suscritos en ella a un grupo homogéneo, que a su vez posibilita una función clasificativa, numérica e histórica.

Este proceso de representación contable va desde la captación, medición, valoración, clasificación, agregación, interpretación e información contable, con el fin de extraer de la realidad financiera, administrativa, económica y social información que sea traducida en un lenguaje comprensible a los usuarios.

La captación consiste en extraer de la realidad los hechos y sucesos que afectan y se relacionan con el ente económico. La medición consiste en traducir la información captada en un lenguaje numérico permitiendo la obtención de datos cuantitativos necesarios para que ésta sea precisa y objetiva.

Luego de tener la información en forma numérica, se remite a valorarla en una unidad de medida o unidad monetaria que permita homogenizarla y con ello compararla, en clasificarla y agruparla de acuerdo a unas características comunes preestablecidas.

La interpretación es un análisis que permite comparar la información y emitir juicio sobre la misma, de acuerdo a la realidad de la cual fue sustraída. Y por último se obtiene la información contable como resultado del proceso que sufre la información desde su captación hasta interpretación, para ser útil en la toma de decisiones de cada organización.

Dicho proceso se dificulta en el momento de identificar aquellos bienes que carecen de materialidad, al no tener las características propias para el cual fue definido y por la complejidad que posee dicha información. Además, de los inconvenientes en el momento de determinar su valor económico, obstaculizando el proceso de representación, al no existir métodos de valoración claros, objetivos y que definan un procedimiento para la cuantificación de los activos intangibles formados.

Es así como, uno de los principales problemas a los que se enfrenta los profesionales y las empresas en el momento de representar sus activos intangibles formados en los informes contables es la valoración y cuantificación de éstos en términos monetarios, ya que implican gran conocimiento por parte del evaluador y dicho valor dependerá de su criterio al momento de determinar el papel que juega los clientes y su ubicación en el mercado.

Como tal, el proceso de identificación y reconocimiento al interior de la organización de los activos intangibles formados no representa ninguna clase de dificultad, pues son utilizados diariamente en el flujo de información que manejan.

Varios autores han tratado de definir algunos métodos que faciliten dicho proceso, pero éstos solo se centran en la definición y caracterización del método y no han trascendido a la formulación de un modelo económico y procedimiento que lleve a la determinación de un valor.

2.1. MÉTODOS UTILIZADOS PARA LA VALORACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES

2.1.1. BALANCED BUSINESS SCORECARD

Es definido por Roberto S. Kaplan y David P. Norton, creándolo porque “veían que sin un sistema para medir los resultados, los ejecutivos no desarrollarían ni movilizarían eficazmente sus intangibles y, por tanto, perderían buenas oportunidades para crear valor” (KAPLAN & NORTON, 2000) .Este consiste en diseñar una serie de indicadores no presentados en los estados financieros, pero que influyen en la obtención de ingresos.

Este método de valoración pretende representar adecuadamente la estrategia definitiva de la organización, los elementos que deben incluirse para este fin son los aspectos financieros, el mercado y los clientes, los procesos de la organización y la mejora de aprendizaje de cada uno de los miembros de la empresa.

2.1.2. MODELO DE LA UNIVERSIDAD WEST ONTARIO (BONTIS, 1996):

“Estudia las relaciones de causa-efecto entre los distintos elementos del Capital Intelectual y entre éste y los resultados empresariales” (Arango Serna, Pérez Ortega, & Gómez, 2005), considerando el capital humano como la fuente de los demás

capitales de la empresa. Si bien se establecen elementos, no se define indicadores para tal hecho.

2.1.3. CANADIAN IMPERIAL BANK (HUBERT SAINT - ONGE):

“Estudia la relación entre el Aprendizaje Organizacional y la creación de Capital Intelectual y con ello de valor. Partiendo de la base del aprendizaje individual se llega hasta el aprendizaje de los clientes y con ello se alcanza el Capital Financiero” (Arango Serna, Pérez Ortega, & Gómez, 2005).

2.1.4. DOW CHEMICAL:

Indica que el valor del Capital Intelectual es el resultado de la intersección del capital humano, el capital organizacional y el capital del cliente.

2.1.5. INTELLECTUAL ASSETS MONITOR:

Sveiby “concibe el Capital intelectual como aquel elemento que marca una gran diferencia entre el valor que registra la empresa frente al valor real en el mercado” (Arango Serna, Pérez Ortega, & Gómez, 2005). Este se evalúa por:

-  Competencia de las personas: facultad para crear nuevos productos o dar soluciones a problemas existentes.
-  Estructura interna: es el conocimiento de la organización junto con las personas que se encargan de soportarlo.
-  Estructura externa: es la imagen que tiene la empresa.

A cada uno de los cuales les relaciona un indicador de crecimiento e innovación, de eficiencia y de estabilidad para valorarlo.

2.1.6. NAVEGADOR DE SKANDIA (EDVINSSON Y MALONE, 1997):

Parten de que el valor de mercado de la empresa está integrado por el capital financiero y el capital intelectual, que a su vez descompone en capital humano y capital estructural.

2.1.7. TECHNOLOGY BROKER (BROOKING 1997):

Al igual que el anterior, parte de que el valor de las empresas es la suma de los tangibles y el capital intelectual. Se basa en aspectos cualitativos no cuantitativos.

2.1.8. MODELO DE DROGONETTI & ROOS:

“Consideran como recurso cualquier factor que contribuya a los procesos de generación de valor de la compañía, y que éste de manera más o menos directa, bajo el control de la propia compañía” (Drogonetti, 1998). Para su valoración se tiene en cuenta criterios como la competencia, la actitud, la agilidad intelectual, las relaciones, la organización y la innovación y desarrollo. Además de plantear una interacción entre éstos y los aspectos financieros para la obtención de mejores resultados.

2.1.9. MODELO NOVA:

Desarrollado desde la Universidad Jaume I de Castellón por los profesores Camisón, Palacios y Devece (Camisón & otros, 2000), consideran al capital intelectual como un conjunto de intangibles que generan o generarán valor en un futuro, y diseña una serie de indicadores para cada uno de sus divisiones: capital humano, organizacional, social, de innovación y aprendizaje, para valorarlos.

2.1.10. MODELO INTELECT (EUROFORUM, 1998):

Al igual que los demás métodos de valoración, identifica unos componentes al capital intelectual y de acuerdo a una estructuración y medición de éste en el momento actual se plantea una previsión del futuro de la empresa en función de los esfuerzos que se realicen en el desarrollo de dichos activos.

2.1.11. MODELO DE DIRECCIÓN ESTRATÉGICA POR COMPETENCIAS (BUENO 1998):

Este modelo evalúa la creación, transmisión e innovación del conocimiento, las facultades especiales para el desarrollo de una actividad, que da ventaja a la empresa sobre las demás, los valores que el personal incorpora a la empresa, las relaciones del personal en la empresa y la comunicación de la información.

En términos generales se está evaluando los elementos a considerar, de acuerdo al método empleado, en el momento de valorar los activos intangibles dentro de una organización, pero la mayoría se queda solo en la identificación y definición de éstos y no determinan los indicadores y procedimientos que permitan expresarlo en valores monetarios, y con ello reflejarlos en los estados contables de las empresas. Además, no existe un modelo estándar y de reconocido valor técnico por las autoridades pertinentes que permitan la valoración de los Activos Intangibles por lo que cada empresa adapta o crea un modelo de acuerdo a sus necesidades y a las características del intangible, y los resultados varían de acuerdo a las percepciones del responsable.

3. RECONOCIMIENTO DE LA NORMA CONTABLE A LOS ACTIVOS INTANGIBLES

*Influencia de esta para la representación en los
estados contables*

La innovación -y su medición- es la única
competencia medular que necesitan todas las
organizaciones.

Peter Drucker

En Colombia se da reconocimiento a los Activos Intangibles desde el año 1993, que surge el Decreto Reglamentario 2649 con el cual se regulan los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Colombia; se definen y se dan las pautas para valorarlos, medirlos y representarlos, pero la verdad es que poco se ha hecho para llevar a la práctica estas normas. Dicho procedimiento aplica solo para intangibles adquiridos, y es a partir de esta fecha que las organizaciones empiezan a vincular dentro de sus Estados Contables intangibles como crédito mercantil adquirido, marcas, patentes, licencias, pues los decretos anteriores a dicha norma no contemplaban la representación de ésta información en Estados Financieros.

Con lo anterior, se observa que la contabilidad financiera no permite proporcionar suficiente información que permita tener un conocimiento claro de los bienes intangibles que establece la norma, esto se da por las dificultades presentadas en el momento de identificarlos, medirlos y valorarlos; si bien se contempla dentro del marco normativo colombiano la forma en que dichos recursos deben cuantificarse, hay vacíos que no permiten identificar claramente el valor de algunos intangibles, convirtiéndose en un obstáculo para su representación en los estados contables; también hay que analizar la estimulación que tienen los empresarios para efectuar una correcta representación de los activos intangibles, en qué costos están incurriendo y qué beneficios administrativos, económicos y financieros les trae, por tal motivo se justifica que no representarlos sería dejar de tener una información incompleta para la toma de decisiones. Se hace necesario identificar otras razones para que dicha realidad no sea reflejada en las empresas y permitir con ello soluciones o alternativas a los contadores potenciales que ayuden a caracterizar dicho activo.

Ahora bien, no se puede desconocer que la valoración de intangibles es necesaria porque permite maximizar el potencial de creación de valor y/o la generación de alianzas, sirven como respaldo de una transacción comercial y para ello se debe iniciar un proceso que permita recopilar las necesidades de usuarios de la información,

donde no exista heterogeneidad en la información de los activos intangibles y que se les trate con la misma naturalidad que a los otros tipos de activos y donde los empresarios le presten la importancia que merece el tratamiento de estos bienes, de lo contrario se verán sometidos a las condiciones que les imponga el mercado por no haber tenido la certeza de cómo manejar estas ventajas, ya que como lo dice Joaquín García “el valor de una organización ya no reside en sus bienes tangibles, sino en los conocimientos técnicos y especializados de su personal, en su experiencia, en la propiedad intelectual y en la fidelidad de los clientes” (García & Arregui).

Otro de los puntos a analizar es que dichos activos no se deberían valorar monetariamente porque no tienen las cualidades para ello, se tiene que cambiar de paradigma contable donde solo es relevante aquello que tiene valor monetario y puede registrarse de acuerdo a la lógica del modelo de partida doble. Es necesario considerar que la información no se limita solo a los hechos monetarios y una forma acorde de informarlos es de manera cualitativa, es decir manifestando que la empresa reconoce que su generación de valor está altamente afectada por los diferentes activos intangibles poseídos, al ser parte integral y determinante en la toma de decisiones. Para ello una buena alternativa es reflejarlos en un estado contable diferente donde se informe el estado de los intangibles de una manera cualitativa, es decir que sin necesidad de dar una cifra numérica que permita reflejar lo que la empresa posee en relación a éstos, los beneficios que generan, sus características, su importancia dentro de la organización, los factores que influyen en su reconocimiento tanto al interior como exterior.

Según plantean Pucich, Monzón y Sosisky (2001), “actualmente, han surgido necesidades de información que no son resueltas por los estados contables tradicionales. Entre ellas se pueden citar la información sobre los riesgos a que está sometida la empresa, los recursos humanos e intelectuales, el impacto medioambiental de sus actividades y las impresiones de los clientes sobre la calidad de los productos que ofrece la empresa al mercado. Por otra parte, se advierte que ciertos recursos de naturaleza intangible son los mayores generadores de ingresos para la organización, pues los recursos estratégicos ya no son sólo los recursos físicos, sino las ideas y el conocimiento que se originan en la mente del equipo humano que trabaja en determinada organización”

Karl Eric Sveiby en su libro *La Nueva Riqueza de las Empresas: como medir y gestionar los activos intangibles para crear valor*, manifiesta que “los activos intangibles es la clave de la competitividad sostenida de las compañías en la nueva era del conocimiento; su capacidad para adaptarse a un entorno dinámico y generar valor en el futuro, ninguna escapa a la necesidad de considerar los valores intangibles, especialmente los relacionados con la gestión, la transferencia y explotación del conocimiento” (Sveiby, 2000), es por lo anterior que se deben buscar alternativas para que estos activos sean representados por la contabilidad pero cumpliendo con parámetros, donde no se cuestione la subjetividad del procedimiento para la representación de los mismos y se puedan interrelacionar con los demás activos de la empresa pues según lo que plantean Kaplan y Norton en su libro *sobre Mapas Estratégicos*, “los activos intangibles no crean valor por si solos, es necesario combinarlos con los tangibles” (KAPLAN & NORTON, 2000) de acuerdo con la estrategia que posea la empresa.

Pero los actuales sistemas de información financiera siguen siendo muy cuestionados porque no proporcionan ninguna base para medir y gestionar las capacidades de los activos intangibles de una empresa y están reconociendo solo la información que se refiere a hechos tangibles, y según lo dicen Kaplan y Norton, es necesario que haya una complementariedad entre éstas dos clases de activos y para ello es indispensable informarlos de manera conjunta; más cuando se sabe que los estados financieros cumplen con la función de proporcionar información útil para la toma de decisiones que permitan gestionar de manera adecuada la organización. Dicha información es incompleta si no se refleja conjuntamente los activos intangibles que posee la empresa, pues éstos, al igual que los activos tangibles, inclusive en mayor proporción, afectan los resultados esperados y el sostenimiento de la organización; además, de tomar decisiones que permitan aumentar el valor de los intangibles como políticas de capacitación de personal, publicidad, inversión en investigación de nuevos productos y a su vez, obtener mayores ingresos en un futuro y contribuir a la permanencia y sostenibilidad de la empresa en los mercados.

A su vez Rómulo Mesarinadezela expresa en su artículo Valorizando Intangibles que “las decisiones de la alta gerencia pueden incrementar o disminuir el valor de los intangibles pues sus decisiones van a tener impacto sobre ellos, por tal motivo el incremento y buen manejo de los intangibles dependen de manera directa de los altos directivos pues son ellos los encargados de direccionar los recursos para el cumplimiento del objeto social y la maximización de su utilidad” (Mesarinadezela).

Por otra, es de reconocer que las normas contables colombianas son conservadoras y más aun que tienen el problema de ser creadas, al parecer, para garantizar el control y fiscalización dentro de las empresas, aunque ya se ha iniciado un cierto proceso de cambio y existen organizaciones conformadas por profesionales contables dedicados al estudio e investigación de la profesión y a su vez emiten conceptos técnicos que encaminan la norma hacia el beneficio de las empresas y propenden porque haya una actitud proactiva por parte de la administración para garantizar la estabilidad económica de la empresa.

El tratamiento que se le da actualmente a los activos intangibles surge por la necesidad de reconocer las nuevas tendencias que poseen las organizaciones de generar un valor agregado en los productos y/o servicios ofrecidos a los clientes, donde exista una diferenciación y con ello una ventaja competitiva frente a la competencia, para garantizar la sostenibilidad y permanencia en el mercado.

En Colombia la única normativa que existe sobre activos intangibles es el Decreto Reglamentario 2649 de 1993, emitido por el Congreso de la República, donde se define el tratamiento que se le debe dar a estos activos, su reconocimiento, amortización y métodos de valoración; además del Decreto 2650 de 1993 que complementa con las cuentas que se desarrollan a partir de estos. El artículo 66 del Decreto 2649 se establece lo relacionado con los activos intangibles:

“Son activos intangibles 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” (Plan Único de Cuentas para Comerciantes. Decreto Reglamentario 2649/93, 2005).

El valor histórico de estos activos debe corresponder al monto de las erogaciones claramente identificables en que efectivamente se incurra o se deba incurrir para adquirirlos, formarlos o usarlos, el cual, cuando sea el caso, se debe re-exresar como consecuencia de la inflación.

Para reconocer la contribución de los activos intangibles a la generación del ingreso, se deben amortizar de manera sistemática durante su vida útil. Ésta se debe determinar tomando el lapso que fuere menor entre el tiempo estimado de su explotación y la duración de su amparo legal o contractual. Son métodos admisibles para amortizarlos los de línea recta, unidades de producción y otros de reconocido valor técnico, que sean adecuados según la naturaleza del activo correspondiente. También en este caso se debe escoger aquel que de mejor manera cumpla la norma básica de asociación.

Al cierre del ejercicio se debe reconocer las contingencias de pérdida, ajustando y acelerando su amortización” (Plan Único de Cuentas para Comerciantes. Decreto Reglamentario 2649/93, 2005).

Con lo anterior se puede deducir que a partir de 1993 en Colombia se reconoce esta clase de activos, pero haciendo referencia a aquellos que la compañía adquiere o implica alguna erogación de efectivo, cuando en realidad la mayoría de activos intangibles que posee una empresa son producto de un reconocimiento propio a partir del posicionamiento en el mercado y la relaciones que ésta tiene con sus clientes. Y dado la dificultad a la hora de valorar dichos activos, las empresas se abstienen de reconocerlos contablemente, lo que explica que son pocas las compañías que dentro de sus Estados Financieros los reflejan a pesar que dicho Decreto es vigente hace 15 años.

Es ahora cuando las empresas están empezando a entender la importancia que dichos activos tienen en el desarrollo de su actividad, pero dada la problemática a la que se enfrentan a la hora de su valoración y al no contar con una norma que identifique claramente los métodos a emplear para su reconocimiento no lo hacen.

Por otra parte, no se comparte que los activos intangibles tengan un desgaste en el tiempo, caso que ocurre con los activos que implican un costo monetario, dado que con ellos, en algunos casos, se puede aumentar el valor económico de las empresas y al mismo tiempo el de éstos. El tratamiento que debería darse a estos activos es una valoración periódica que a partir de las condiciones de las empresas en el mercado pueda establecerse si dicho valor ha aumentado o disminuido el activo formado en su interior.

Además, se debe analizar la contabilidad como un sistema de información que refleje una sinergia y coherencia entre las realidades administrativas, económicas, financieras

y sociales del entorno externo e interno de las organizaciones, dejando a un lado el paradigma que ésta solo identifica hechos financieros

Al mismo tiempo en el Decreto mencionado, en el artículo 47 se establece que: “el reconocimiento es el proceso de identificar y registrar o incorporar formalmente en la contabilidad los hechos económicos realizados. Para que un hecho económico realizado pueda reconocerse, se requiere que corresponda con la definición de un elemento de los estados financieros, pueda ser medido, sea pertinente y pueda representarse de manera confiable. La administración debe reconocer las transacciones en la misma forma cada período, salvo que sea indispensable hacer cambios para mejorar la información. En adición a lo previsto en este decreto, normas especiales pueden permitir que, para la preparación y presentación de estados financieros de períodos intermedios, el reconocimiento se efectúe con fundamento en bases estadísticas” (Plan Único de Cuentas para Comerciantes. Decreto Reglamentario 2649/93, 2005).

Con lo anterior se puede decir, que los intangibles no son representados en los Estados Contables puesto que en el artículo 66 del Decreto 2649 de 1993 se reconocen aquellos activos intangibles que involucran una erogación de efectivo plenamente identificable para su adquisición o formación, además del artículo 47 que hace referencia a las políticas de reconocimiento que se deben tener en cuenta para incorporar nuevos elementos a los mencionados informes. Lo anterior especifica que un hecho económico puede ser reconocido si es medible, pertinente y representado confiablemente, atributos que no poseen los intangibles formados dada la dificultad para su medición, y que los actuales métodos utilizados para ello no tiene un reconocimiento jurídico que respalde la confiabilidad de su representación. Además porque su valoración requiere de eruditos en el tema, resultando subjetivo dicho proceso.

Adicional al decreto, las entidades de vigilancia y control han realizado diferentes pronunciamientos en relación a algunos activos intangibles de forma individual y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha emitido conceptos relacionados con el tema los cuales, son el concepto 01 de 2003 y el 03 de 2004.

La Superintendencia de Sociedades en su oficio 340-164 del 4 de enero de 2000 manifiesta que el crédito mercantil formado no será reconocido contablemente, lo que justifica el hecho que dichos activos no sean reflejados en los Estados Contables. Esto como consecuencia de las diferentes normas que hay al respecto de los activos intangibles, donde solo son reconocidos aquellos que implican erogaciones de efectivo claramente identificados y su valor sea confiable, tal es el caso de las mencionadas anteriormente y las manifestadas en el Estatuto Tributario en los artículos 74, 75 y 279, los cuales determina los costos fiscales de intangibles adquiridos y formados, pero reconociendo éstos últimos solo en el momento en que la empresa pretenda venderlos.

Si bien las normas Contables Colombianas aun presenta inexactitudes en el tratamiento que deben seguir los activos intangibles para ser representados fidedignamente en los estados financieros, la futura adopción de las Normas

Internacionales de Contabilidad, que empiezan a regir a partir del año 2010, admite que los activos intangibles, tanto adquiridos como formados, podrán reconocerse en los Estados Financieros, de acuerdo a lo referido en la NIFF 38 que expresa:

“La NIC 38 requiere que la empresa conozca un Activo Intangible a su precio de costo, solamente cuando:

- a. Sea probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo, lleguen a la empresa; y
- b. El coste del activo puede ser valorado de forma fiable.

Estos requisitos son de aplicación tanto en el caso de que el activo inmaterial haya sido adquirido a terceros, como en el caso de que se haya generado internamente” (Equipo técnico de la Fundación IASC).

Sin embargo, adiciona algunos requisitos para proceder al reconocimiento de los intangibles formados por la empresa, denotando que:

“La NIC 38 especifica que, cuando se han generado internamente, el fondo de comercio, las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas similares en esencia, no deben ser reconocidas en ningún caso como activos” (Equipo técnico de la Fundación IASC).

Igualmente, estos Estándares Internacionales expresan los métodos de valoración a emplear, la forma de cálculo de la amortización, el periodo de ésta, las valoraciones o deterioro del valor y la forma como debe reflejarse en los Estados Financieros esta clase de activos.

En general, las Normas Contables Colombianas están reconociendo los activos intangibles adquiridos por las organizaciones, regulando los aspectos que se refieren a la determinación de su costo, amortización y ajustes requeridos; pero, a pesar de identificar los intangibles formados, no los reconoce contablemente, dejando imposibilitadas a las sociedades la representación de estos en su estados contables, cuando en realidad son fuente primaria de la información financiera necesaria para la toma de decisiones y son determinantes para el cálculo de la rentabilidad y valor de la empresa. Por tanto, las empresas se ven obligadas a implementar otras alternativas de información, como informes, donde manifiesten el estado de los activos intangibles que se han constituido que pueden anexarse en los informes financieros pero que descartan una posible vinculación dentro de la estructura de los Estados Contables.

Otras de esas razones por la cual se da este fenómeno es por la necesidad de valorar los activos intangibles en términos monetarios, ya que si bien se conocen varios métodos, la problemática radica en la subjetividad del perito encargado de aplicarlo. Además, el proceso contable definido por la norma contable colombiana, no es clara en cuanto al manejo de dichos activos y aún no ha definido y reconocido un esquema o procedimiento claro que especifique cada uno de los elementos necesarios para reconocer estos activos y así eliminar la subjetividad en el momento de definirlos.

4. REPRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES FORMADOS:

Un proceso que depende de los métodos de valoración

*"El precio es lo que se paga. El valor es lo que se
obtiene."*

Warren Buffett

Para el análisis de los resultados, se diseñó un plan de tabulación que permitiese la separación de los datos de acuerdo con tres grandes variables, a saber:

- Contexto empresarial
- Métodos de valoración
- Marco Normativo

Definidas de tal forma que agrupasen los factores considerados en la hipótesis de trabajo, que actúan como condicionantes en el proceso de representación contable de los activos intangibles formados. En la confrontación de los resultados esperados se estableció una muestra de 6 empresas del sector terciario, Metro de Medellín Ltda., Oral Laser, Mototransportar S.A., Colsanitas S.A., Used Center, Funeraria Medellín S.A. y la opinión de 3 Contadores independientes, Mario Olarte, Jeanette Zapata y Silvana Vélez, a la cual se les realizó una serie de preguntas que permitieran confirmar o anular dicha hipótesis.

De acuerdo con la tabulación de los datos, y teniendo en cuenta que cada pregunta se liga a un factor, las respuestas se ponderaron por cada uno de éstos, indicándose con ello los factores que mayor influencia tienen en el momento de representar los activos intangibles formados en los estados contables.

Los factores indicados en la hipótesis de trabajo son:

- 🏢 La dificultad para identificar los activos intangibles dentro de la empresa.
- 🏢 No existe claridad de los métodos de valoración utilizados para la representación de los activos intangibles formados
- 🏢 Los métodos de valoración no son reconocidos por una entidad competente.
- 🏢 No hay conciencia por parte de los empresarios para incluir dentro de sus Estados Contables los activos intangibles formados

-  Los costos en los que se incurre para aplicar los métodos de valoración es elevado, por lo que no se justifica incurrir en gastos innecesarios.
-  No existe una motivación por parte de las empresas para realizar la valoración de una manera precisa.
-  Existen vacíos en la Norma Contable Colombiana en cuanto al tratamiento de los activos intangibles formados.
-  No existe un método o procedimiento que permita determinar los elementos a tener en cuenta en el proceso de valoración de dichos activos.
-  No existe un modelo contable adecuado que permita registrar los activos intangibles formados, pues no hay contrapartida lógica para tal registro.
-  No hay claridad del modelo contable utilizado para el registro de los activos intangibles formados.
-  La norma contable no obliga emplear el modelo contable para el registro de los activos intangibles formados.
-  Los empresarios no ven necesario utilizar el modelo contable para el registro de los activos intangibles formados.

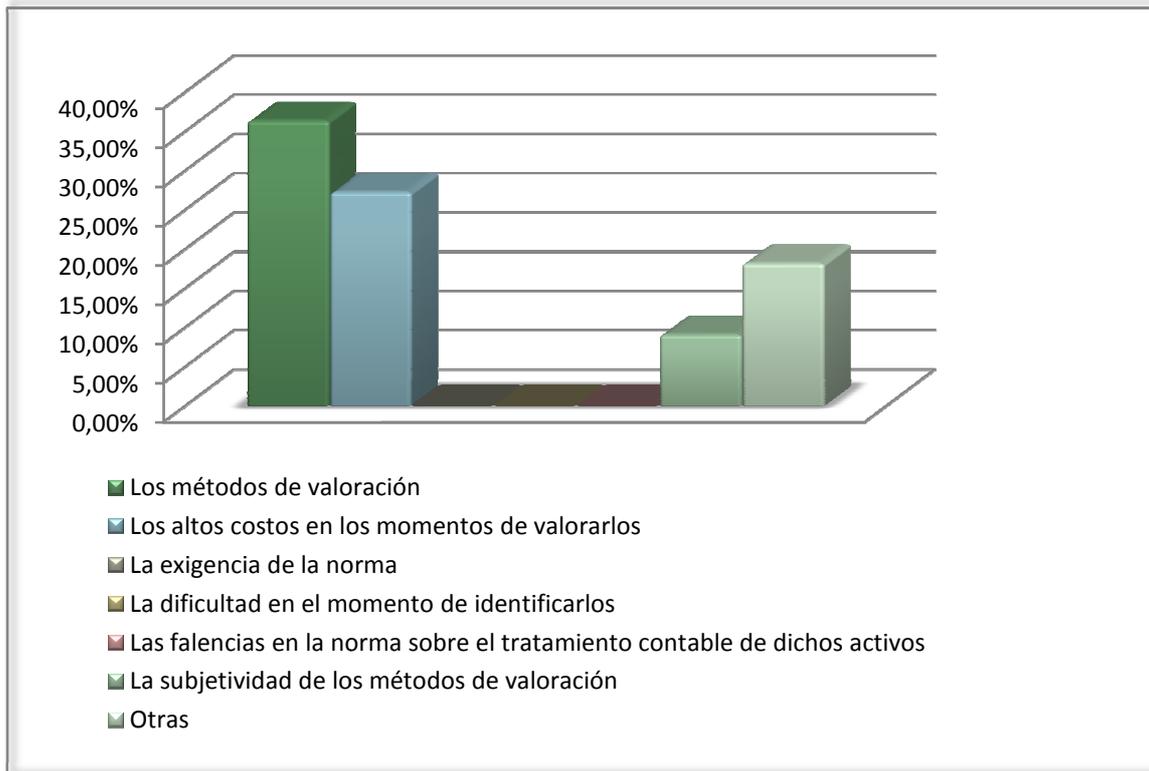
De los cuales se obtuvo el siguiente resultado:

-  El 77.78% de la muestra considera que es difícil identificar los activos intangibles dentro de la empresa lo que lo hace un factor determinante en el momento de representarlos en los estados contables.
-  Con un porcentaje del 88.89% de las empresas seleccionadas como muestra se indica que no hay claridad en los métodos de valoración utilizados para la representación de los activos intangibles no son claros.
-  El 81.48% de la muestra confirma que los métodos de valoración no son conocidos por los profesionales y usuarios de esta información, no están definidos por la legislación contable y no son adecuados para determinar el valor económico de los activos intangibles formados, con lo cual se ratifica dicho factor de la hipótesis de trabajo.
-  El 88.89% consideran que los activos intangibles formados son de gran importancia para sus organizaciones en la consecución de resultados.
-  La totalidad de la muestra indica que los costos en los que se incurre para aplicar los métodos de valoración son elevados, por lo que no se sienten motivadas a incurrir en gastos tan elevados para su reconocimiento y con ello en su representación.

- En cuanto a la motivación por parte de los empresarios para realizar una valoración de manera precisa de los activos intangibles formados se obtuvo: el 22.22% indica una alta motivación, el 11.11% Media y el 66.67% baja, por lo cual se concluye que aun los empresarios, a pesar de indicar que dichos activos son importante, aun son renuentes en utilizar métodos que permitan identificar el valor de sus activos intangibles formados.
- El 62.96% de la muestra establecen que la norma Contable Colombiana presenta vacios en cuanto al tratamiento de los activos intangibles formados, dicho resultado se debe en gran medida al poco conocimiento que tiene los profesionales contables en las normas que regulan a éstos activos, presentan vacios teóricos en cuanto a su tratamiento.
- Con un porcentaje del 88.89% se asiente que los profesionales del área contable tenían conocimiento de la existencia de un método o procedimiento para determinar los elementos a tener en cuenta en el proceso de valoración de dichos activos.
- El 85.19% de la muestra establece que no existe un modelo contable adecuado que permita registrar los activos intangibles formados, pues no hay contrapartida lógica para tal registro, por lo cual sería importante replantear el modelo contable y definir uno que apruebe dicho registro.
- Con el 77.78% se concluye que la norma contable no ha establecido parámetros de obligatorio cumplimiento para emplear un modelo contable para la representación de estos activos.
- Con un peso del 88.89% de la muestra se indica que los encuestados ven necesario utilizar el modelo contable para el registro de los activos intangibles formados; a pesar que lo consideran necesario, la mayoría no lo hace argumentándose en los inconvenientes presentados para llevar a cabo todo el proceso de representación contable que va desde la captación de los intangibles en la realidad hasta su inclusión en los informes contables.

A raíz de estos resultados, se confirma la hipótesis de trabajo, dado que el 72.73% de los factores indicados en ésta fueron afirmados por los encuestados, por tanto se indica que dichos factores son determinantes en el momento de representar los activos intangibles en los estados contables, sin embargo, unos tiene mayor influencia que otros.

En el siguiente grafico se refleja de forma general los factores considerados en la hipótesis de trabajo, analizando cuál de ellos es el que más influye en la representación contable de los activos intangibles.



Factores que influyen en la representación contable

Ello representado en su totalidad, indica que la categoría que mayor peso tiene en el momento de realizar el proceso de representación contables de los activos intangibles para su información en los estados financieros son los métodos de valoración, pues como se indica, son varios los métodos de valoración definidos para determinar un valor económico sobre estos activos, sin embargo todos emplean conceptos diferentes que hacen que el valor económico varíe dependiendo del método empleado, por lo que se concluye que no existe un patrón entre éstos que permita arrojar valores aproximados.

Además, como se indicó, la valoración de estos activos es un proceso que implica grandes costos para los empresarios, largo tiempo y que dependerá, en gran medida, de la opinión del perito encargado de hacerlo, lo que resta credibilidad al valor determinado y con ello una motivación por parte de éstos para su realización.

Seguido de los métodos de valoración, se encuentra los altos costos que están ligados a éstos, ello porque son pocos los expertos que se dediquen a realizar esta clase de procesos, lo que motiva a elevar sus tarifas, el tiempo que demanda, los costos asociados a análisis del sector, proyecciones y análisis financieros, y demás en los que se hace necesario incurrir. Otro aspecto que al igual se encuentra ligado los métodos de valoración y que indicaron las empresas como determinante en todo este proceso, es la subjetividad de los métodos de valoración, explicada en párrafos anteriores.

Pasando a un análisis más profundo de la información obtenida en el trabajo de campo se determina que:

Las empresas con gran inversión tecnológica, consideran que dichos activos le reducen costos en el proceso de importación al no tener que depender tecnológicamente de otros países, ello en el caso de aquellos intangibles que se forman gracias a la investigación y desarrollo del conocimiento humano, identificando que el capital intelectual es uno de los recursos más importantes que posee.

Otro de los motivos argumentados por los empresarios para la no representación de los activos intangibles en los estados contables, son los elevados costos en los que deben incurrir para todo el proceso de identificación, medición, valoración. Los cuales se deben a la necesidad de contratar personal experto encargado de realizar el proceso, con altos honorarios, al ser un tema complejo y poco tratado del cual muy pocas personas tienen conocimientos, además del largo proceso que toma la realización y la cantidad de recursos tanto físicos, estadísticos e intelectuales que se requieren.

En relación a los métodos de valoración, se evidencia que las empresas no tienen ninguna clase de conocimiento acerca de estos métodos, indicando que los profesionales encargados de la gestión de los activos intangibles al interior de ellas solo se preocupan por aquellos activos tangibles e intangibles que fueron adquiridos por las empresas, si bien tienen conocimiento sobre los formados, no reconocen el valor económicos y la importancia de éstos dentro de la organización.

En algunos casos, las empresas ceden la responsabilidad a entes consultores especializados en dichos procedimientos, sin embargo, es importante que este trabajo sea realizado de la mano con los encargados directos del área dentro de las empresas, pues si bien los consultores tienen la experiencia suficiente en la valoración de éstos, son los profesionales de estas áreas quienes tienen conocimiento pleno de la organización, con lo cual poseen un mayor criterio para determinar cuál es la incidencia de los activos intangibles formados en los resultados de la empresa y con esto una buena toma de decisiones.

Los resultados revelan a su vez, que siguen existiendo ideas retrogradadas por parte de los empresarios, que consideran que esta clase de activos no les agrega valor económico a su organización, al no presentarse en el ejercicio normal de las operaciones de la empresa desde su creación, sin embargo, es de aclarar que esta clase de pensamientos resulta de aquellas pequeñas y medianas empresas que están empezando a surgir en el mercado. Según el trabajo de campo llevado a cabo demuestra que dichos activos son de gran importancia pues su formación, ya que les permite crecer y tener un reconocimiento más rápido en el mercado, lográndose esto con buenas prácticas empresariales, capacitación del personal, exigencia en la calidad de los procesos, y estrategias para la atracción de clientes.

Las prestadoras de servicios usualmente creen que los activos intangibles influyen de manera directa en los resultados obtenidos por éstas, argumentando que proporcionan un valor agregado y aumentan el valor de mercado de la empresa, posicionamiento y representatividad de la marca; otros aducen que éstos les han permitido incursionar en

nuevos nichos de mercado nacionales e internacionales, por lo cual, argumentan que son elementos indispensables en la toma de decisiones.

En cuanto al marco normativo, si bien no lo consideran como un factor muy influyente, partiendo del análisis individual de las categorías, se encuentra que hay poco conocimiento sobre el tratamiento contable que deben dársele a los activos intangibles de acuerdo al Decreto Reglamentario 2649 de 1993, la cual establece para Colombia los lineamientos y procedimientos que deben seguirse para el análisis de los mencionados activos, aunque lo expresado allí no es lo suficientemente claro para llegar a la valoración adecuada de los activos intangibles formados.

Algunos opinan que dicha norma se encuentra rezagada en cuanto a las normas contables a nivel de estándares internacionales que permiten otros métodos de valoración, aunque éstas deberán de implementarse en el país a partir del año 2010.

5. CONCLUSIONES

“Generalmente en las organizaciones se encuentra mucha información para que la gente actúe, pero poca para que la gente participe.”

Jaime Carvajal S.

El factor más influyente a la hora de representar los activos intangibles formados en los estados contables de las empresas de servicios son los métodos de valoración, debido a que éstos no tienen un procedimiento claramente definido para su aplicación, adicionalmente no hay un modelo contable adecuado que permita representar de una manera clara dichos activos convirtiéndose en un proceso subjetivo y los autores que se encargan del estudio de los métodos de valoración no tienen en cuenta las mismas cualidades de los activos intangibles formados al momento de definir dichos métodos.

En segunda instancia, el contexto empresarial y marco normativo también son factores importantes al momento de representar en los estados contables los activos intangibles formados, dado que los empresarios consideran que los costos en los cuales debe incurrirse para la contratación de personas idóneas que se encarguen de este proceso de representación es elevado y la norma contable no es clara en el tratamiento que debe darse a estos activos, ocasionando confusión en el procedimiento a seguirse.

Si bien el tema ha cobrado importancia en el mundo de los negocios, existen pocos avances teóricos y prácticos que faciliten a las empresas representarlos en los estados contables; esto se evidencia en el escaso conocimiento que tienen los profesionales contables de la métodos de valoración que pueden emplearse en el proceso de representación y que no se tiene un estándar normativo que indique, comunique o instruya sobre la existencia de dichos métodos y la forma de emplearlos.

6. BIBLIOGRAFÍA

- Activos intangibles y su tratamiento contable, (Noviembre 25 de 1998). Concepto Consejo Técnico de la Contaduría pública 205.
- Arango Serna, M.D., Pérez Ortega, G. & Gil Gómez, H.(2007). Modelos de Gestión de Capital Intelectual. XIII Simposio Contaduría Universidad de Antioquia.
- Briceño, M & Hoyos, O. (1998).Diccionario Técnico Contable concordado con el Estatuto Tributario. Colombia: Editorial Legis.
- Bueno Campos, E, Correa Aragón, A. & García Morales, V. El Capital Intelectual de la empresa desde la perspectiva de las capacidades dinámicas. XI Congreso Nacional de ACEDE
- Drogonetti, N. (1998). La evaluación de AusIndustry y el business network: una perspectiva desde el Capital Intelectual. Boletín de Estudios Económicos No 164, vol 53. p 265-280
- Flores Mujica, G. (Julio- Septiembre 2001) Contabilidad financiera: capital intelectual en el ámbito de la contabilidad financiera: revisión del caso Chileno Revista Legis del Contador, Bogotá N° 07.
- Gallardo Vázquez, D. (Noviembre 2001).Capital Intelectual y gestión del conocimiento: problemática contable. Partida Doble revista de Contabilidad, auditoria y empresa N° 127
- García, J & Arregui, T. (2002). Activos Intangibles y Únicos: Gestión del Conocimiento
- Hernández, M.A. (2003) Revelación de la información voluntaria sobre el capital intelectual en los informes anuales de las empresas cotizadas. Cuadernos de Estudios Empresariales España Vol. 13,.
- Kaplan, R & Norton, D. (2000) Mapas Estratégicos: Convirtiendo los Activos Intangibles en Resultados Tangibles. Barcelona: Ediciones Gestión.
- Larrán J. M & Sotomayor González, S. (2004). Valoración y reconocimiento de activos intangibles: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría N°18
- Mantilla Blanco, S. A. (1999). Capital intelectual y contabilidad del conocimiento. Santafé de Bogotá: Ecoe Ediciones
- Martínez Ochoa, L. (Septiembre 1997). Activos Intangibles e información contable. Partida Doble revista de Contabilidad, auditoria y empresa N° 81.
- Mejía Soto, E. Montes Salazar, C.A & Montilla Galvis, O.J. (2006). Comparación del tratamiento contable de activos intangibles según diferentes organismos reguladores los casos de: Colombia, Canadá, Chile, México, Estados Unidos, España y el Reino Unido.

Ordóñez De Pablos, P. Medición de Recursos Intangibles en Empresas Indias: El Caso De Realiance Industries LTD, Universidad de Oviedo.

Plan Único de Cuentas para Comerciantes. Decreto Reglamentario 2649/93, a. 6. (2005). Decreto Reglamentario 2649 de 1993. En *Plan Único de Cuentas para Comerciantes*. (págs. 27-88). Bogotá: Legis Editores.

Rodríguez de Martínez, M.C.(2005). “Recursos Intangibles e insuficiencia de la perspectiva financiera tradicional”. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría* N°21

Sveiby, K.E. (2000). *Capital Intelectual, la Nueva Riqueza de las Empresas: Cómo medir y gestionar los activos intangibles para crear valor*. Paris: Ediciones Máxima Laurent do Mesinl,.

Vargas Montoya, P. (2000). *Características de los activos intangibles*. Universidad de La Rioja