

# *La valuación de los bienes intangibles en México*

Astudillo M., Marcela ; Mancilla R., Ma. Enriqueta

Recibido: 12-11-12 - Revisado: 30-01-2013 - Aceptado: 12-09-2013

Astudillo M., Marcela  
Lcda. en Economía  
M.Sc. en Administración Pública  
Dra. en Administración Pública  
Universidad Nacional Autónoma de México  
marcelaa@servidor.unam.mx

Mancilla R., Ma. Enriqueta  
Lcda. en Contaduría Pública  
Maestra en Administración  
Dra. en Ciencias de la Administración  
Universidad La Salle, México  
maenriqueta.mancilla@ulsa.mx

La valuación de los bienes intangibles, es de gran importancia para determinar los ingresos gravables de empresas relacionadas localizadas en países con diferente carga fiscal que intercambian bienes y servicios. El objetivo de este trabajo, es el estudio de la normatividad contable y jurídica mexicana, relativa a la valuación de los activos intangibles. Para ello, en un primer apartado, se revisa la descripción de los activos intangibles de acuerdo a los lineamientos internacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). En los siguientes dos apartados, se analiza la teoría normativa que emite el Centro de Investigación para el Desarrollo de las Normas de Información Financiera (CINIF), y la Ley de la Propiedad Industrial. Posteriormente, se revisa el reglamento administrativo para la protección de la propiedad intelectual. Por último, se señalan algunas definiciones de teóricos expertos en la materia y, se concluye que la normatividad es insuficiente, y aún prevalece una enorme dificultad para la determinación de un precio de transferencia a valor de mercado en este tipo de activos.

**Palabras clave:** Precios de transferencia, activos intangibles, empresas multinacionales, valor de mercado, propiedad industrial, propiedad intelectual.

**RESUMEN**

The carrying value of intangible assets is of great importance in determining the taxable income of related companies located in countries with different tax burden and who exchange goods and services. The aim of this paper is the study of Mexican accounting and legal regulations relating to the valuation of intangible assets. Therefore, the first section contains the description of intangible assets in accordance with international guidelines of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). In the next two sections normative theory that emits Research Center for Development of Financial Reporting Standards (CINIF), and the Law of Industrial Property is analyzed. Subsequently, the paper presents a review of the administrative rules on protection of the intellectual property. Finally, some theoretical definitions of experts are identified and it leads to the conclusion that the regulation is insufficient and still exists big difficulties in determining a transfer price at market value on such assets.

**Keywords:** Transfer pricing, intangible assets, multinational, market value, industrial property, intellectual property.

*ABSTRACT*

## **1. Introducción**

Con el avance de las comunicaciones, los problemas de los precios de transferencia se han profundizado, debido a que las transacciones comerciales son cada vez más complejas Torre (2010). Por otra parte, paralelamente a la proliferación de empresas multinacionales, ha habido un fuerte incremento de las operaciones transfronterizas. Como consecuencia de la globalización, los precios de transferencia han adquirido una gran importancia para gravar eficazmente los ingresos de las empresas vinculadas.

Es importante subrayar, que a medida que avanza el desarrollo tecnológico, las transacciones entre empresas vinculadas, también se han hecho más complejas, ya que no solamente se comercian con bienes tangibles; sino, en el comercio se incluyen bienes intangibles de alta rentabilidad como son patentes, propiedad intelectual, diseños y modelos, software, secretos comerciales (fórmulas que no son patentadas) que difícilmente se transfieren entre empresas independientes.

Si bien la aplicación del principio de los precios de mercado, en el comercio de bienes tangibles en muchas ocasiones es difícil, en el caso del comercio de intangibles, lo es aún más, entre otras razones, por la dificultad de encontrar información sobre el precio

de bienes intangibles comparables, que permitan la aplicación de este principio, por lo que la valoración de los activos intangibles se convierte en una asignación subjetiva.

La valuación de los bienes intangibles, es de gran importancia para determinar los ingresos gravables de empresas relacionadas localizadas en países con diferente carga fiscal que intercambian bienes y servicios. Se dificulta la valuación de tales activos, porque difícilmente se puede estimar el precio de mercado de tales bienes. Esta situación da lugar a que se puedan manipular los precios de transferencia, utilizados entre las empresas vinculadas.

## **2. Naturaleza económica, descripción y clasificación de los activos intangibles de acuerdo a OCDE**

Las operaciones controladas que realizan las empresas multinacionales, involucran la participación de activos tangibles y de activos intangibles, bienes que son utilizados para desarrollar las actividades comerciales, en beneficio del grupo empresarial. Particularmente, los activos intangibles, pueden tener un valor económico representativo para la multinacional, aunque este valor no se refleje en la información financiera. Ante esta situación, la OCDE (2010) elaboró los lineamientos para la definición del concepto de "propiedad intangible" a la cual describe como el derecho a usar activos industriales, o sea, patentes, marcas de fábrica, nombres comerciales, diseños o modelos. También incluyen derechos de propiedad artística y literaria, y propiedad intelectual como know-how y secretos comerciales.

### ***Intangibles comerciales***

A partir de la descripción del activo intangible, la OCDE (2010) clasifica como activos intangibles comerciales las patentes, know-how, diseños, y modelos usados para la producción de un bien, o para proporcionar un servicios, así como derechos intangibles, que son usados en la operación del negocio, o transferidos a clientes, por ejemplo, un software, y los intangibles de mercadeo.

Los intangibles de comercialización, incluyen a las marcas de fábrica y nombres comerciales, que contribuyen a la explotación comercial de un producto o servicio, listas de clientes, canales

de distribución, nombres, símbolos, diseños gráficos. Los intangibles de comercialización, son vulnerables por factores como la reputación y credibilidad del nombre o marca, la calidad de los bienes y servicios, la distribución y disponibilidad de los bienes o servicios comercializados, los gastos de publicidad y comercialización, y el valor del mercado al cual penetren los intangibles comerciales.

### ***Intangibles mercantiles***

En otra clasificación identifica a los intangibles mercantiles, y describe que son “creados como resultado de una actividad de investigación y desarrollo”, cuyo propósito, es recuperar la inversión a través de la venta de los productos, o los contratos de servicios que se coloquen o licenciarlos CINIF (2012). Se espera que del producto se obtenga un registro de patente.

Se distinguen los intangibles mercantiles y de comercialización, con las patentes y marcas de fábrica. Las patentes, están vinculadas con la producción de bienes, mientras que las marcas de fábrica, son utilizadas en la promoción de la venta de bienes o servicios. Una patente proporciona un derecho exclusivo a su propietario, para usar un invento determinado, por un periodo limitado de tiempo. Una marca comercial puede continuar indefinidamente, y su protección puede desaparecer por renuncia voluntaria, no renovación al vencimiento, cancelación o anulación derivada de una decisión judicial, entre otros.

El know-how<sup>1</sup> y los secretos comerciales, pueden ser intangibles mercantiles o intangibles de comercialización, y son información privilegiada que contribuye o mejora una actividad comercial, sin embargo, no se registra de la manera como se registra una patente o marca de fábrica. El know-how o el secreto comercial, tiene un rol importante en las actividades comerciales de los grupos multinacionales; y cualquier información que se difunda, puede disminuir el valor de la propiedad.

---

<sup>1</sup> “Know-how es toda la información técnica no divulgada, que puede ser patentada o no, pero que es necesaria para la reproducción industrial de un producto o proceso, directamente y bajo las mismas condiciones; en la medida que sea derivada de la experiencia, el know-how representa lo que un productor no puede saber de la mera observación del producto y del mero conocimiento del progreso de la técnica”. (OECD, 2008: 185-187).

### **3. Definición y valuación de los activos intangibles con base en la normatividad financiera mexicana**

De acuerdo con las normas contables, los activos intangibles tienen cuatro atributos específicos:

- Son activos identificables.
- Son activos sin sustancia física.
- Son activos que generarán beneficios económicos futuros.
- Son activos que deben ser controlados por una entidad.

El intangible es identificable, si tiene la condición de separabilidad, es decir, que puede ser separado para venderse, transferirse, licenciarse, rentarse o intercambiarse, individualmente o junto con un contrato relativo a otro activo o pasivo identificable. Por otro lado, un intangible es identificable, si surge de derechos contractuales o legales, sin considerar si dichos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

Los activos intangibles son identificables, cuando son adquiridos individualmente o en una adquisición de negocio (cuando el adquirente tiene el control, es decir, que tiene el poder de decidir las políticas financieras y de operación de una entidad), o cuando son generados internamente. Estos intangibles pueden ser vendidos, rentados, transferidos, intercambiados o licenciados por el adquirente. También las normas contables consideran, que los activos intangibles son identificables, cuando surgen de derechos legales o contractuales, independientemente de que puedan o no ser transferibles o separables de la entidad; tales como algunas concesiones, marcas, patentes, ciertos conocimientos y otros similares.

Un intangible que posee la condición de propiedad legal o contractual, se reconoce por separado, aun cuando no posea la condición de separabilidad, pues la condición de propiedad legal o contractual, le da un valor individual, tal como un contrato de arrendamiento en un centro comercial; concesiones, permisos o derechos; y patentes licenciados a terceros. En la adquisición de un activo intangible, el cual puede adquirirse junto con un grupo de activos, la transacción debe involucrar la transferencia de derechos legales, que permitan a la entidad identificar el activo intangible.

Por definición los activos intangibles carecen de sustancia

física, su importancia para la determinación de los ingresos de las empresas, proviene de que son una fuente de beneficios económicos futuros para éstas. Estos beneficios económicos, pueden estar presentes en los ingresos sobre la venta de los productos o prestación de servicios, ahorros en costos o incremento en la productividad.

En cuanto al cuarto atributo de este tipo de activos, se considera que una entidad controla un activo, si tiene el poder para obtener beneficios económicos futuros que fluyan del activo y, además, puede restringir el acceso a otros sobre dichos beneficios. Esta capacidad de control sobre los activos, la proporciona los derechos legales, así como por restricciones a través de acuerdos, tratados comerciales o por acuerdos legales con los empleados para que mantengan la confidencialidad. En ausencia de derechos legales, la entidad puede tener o no control sobre los beneficios económicos. En este sentido, es necesario demostrar que se tiene alguna forma de control, para cumplir con el atributo que distingue al activo intangible. Por ejemplo, relaciones con clientes que han tenido mucho tiempo de permanencia y que continuarán en el negocio y generarán ingresos futuros.

### ***Valuación de los intangibles***

Por otra parte, la norma de valuación de un intangible establece que, debe ser a su costo de adquisición. En el caso de una adquisición de negocios, su costo es el valor razonable de cada activo intangible identificable, que no exceda a la porción de la contraprestación pagada que le es atribuible. Cuando se genera internamente el activo intangible, su costo se determina por las erogaciones efectuadas para su desarrollo. El costo de adquisición de un intangible comprende, su precio de compra y los derechos de importación e impuestos, y cualquier desembolso atribuible a la preparación del activo para el uso al que se destina. La identificación y separación de activos intangibles, en una adquisición de negocios es una de las tareas que requiere de mayor juicio profesional y experiencia.

En el caso de que el intangible se genere internamente en la empresa, a través de investigación y desarrollo (I+D), las normas contables establecen que, se debe evaluar si éste, califica para

su reconocimiento como tal. Se requiere para ello, identificar la existencia de un activo intangible, así como el punto en el tiempo en el cual generará probables beneficios económicos futuros; y determinar el costo del activo confiablemente. Una entidad debe clasificar la generación del activo en dos fases: la fase de investigación; y la fase de desarrollo. Si la entidad no tiene forma de distinguir las fases, todas las erogaciones realizadas serán tratadas exclusivamente en la fase de investigación.

### ***Fase de investigación***

En la fase de investigación, todos los costos deben reconocerse como gastos ordinarios en el periodo que son devengados, debido a que no se tiene la certeza de que se obtendrán beneficios económicos futuros. En esta fase pueden presentarse las actividades que están dirigidas a la obtención de nuevos conocimientos; la búsqueda de alternativas para otros materiales, evaluación y selección final de aplicaciones de los hallazgos de la investigación u otro conocimiento; la búsqueda de alternativas para otros materiales, herramientas, productos, procesos, sistemas o servicios; y la formación, diseño, evaluación y selección final de posibles alternativas para mejoras a materiales, herramientas, productos, procesos, sistemas o servicios, nuevos o mejorados.

Los costos en la fase de investigación, son los relacionados con el empleo del personal interno y externo, dedicado al proyecto de investigación; materiales consumidos y servicios recibidos; equipos e instalaciones dirigidas al proyecto, incluyendo la depreciación de los bienes; los costos indirectos, diferente a los costos administrativos, relacionados con la actividad; y los otros costos como la amortización de patentes y licencias.

### ***Fase de desarrollo***

El reconocimiento de los intangibles en la fase de desarrollo, además de identificar los cuatro atributos mencionados, deberá demostrarse, que es factible completar la producción del activo, y que la entidad tiene la intención de usar o vender el intangible. La factibilidad puede demostrarse a través de un plan de negocios que incluya los recursos necesarios para desarrollar el intangible.

Entre las actividades en la fase de desarrollo se encuentran:

El diseño, construcción y prueba de modelos de preproducción, pruebas de prototipos y modelos; el diseño y fabricación de herramientas, plantillas, moldes, troqueles y dados que implique nueva tecnología; el diseño, construcción y operación de una planta piloto, que no pertenezca a un intangible; el diseño, construcción y prueba de materiales, herramientas, productos, procesos, sistemas o servicios, nuevos o mejorados.

### ***Definición de los activos intangibles según la norma mexicana***

Las normas de información financiera son muy descriptivas para la definición de los activos intangibles. Las patentes, son un derecho otorgado por un gobierno, para hacer uso exclusivo de un proceso de manufactura, o para vender o explotar un invento. Existen dos clasificaciones de patentes:

1. Patente de procesos: Controla el proceso por el que los productos son hechos.
2. Patente de productos: Cubre los productos físicos actuales.

El titular de la patente o registro puede conceder, mediante un convenio, licencias y permisos para su explotación. La licencia debe ser inscrita, para que pueda producir derechos legales. Por ejemplo, las estaciones de transmisión de cable, radio, televisión y teledifusión.

La marca registrada puede ser una palabra, frase o símbolo que distingue o identifica a una entidad o producto en particular. El derecho a su uso exclusivo, se obtiene mediante su registro. Las marcas registradas son derechos, que pueden adquirirse, venderse o arrendarse.

La valuación de una marca está fundamentada en el enfoque basado en el ingreso, metodología conocida como método de cuantificación con base en regalías. Para las normas contables en México, se consideró que el rango de porcentos de regalías en relación con las ventas está en promedio en 4 %.

Existe una franquicia cuando a la licencia de uso de una marca, se transmite también los conocimientos técnicos, o se proporcione asistencia técnica, para que a las personas a las que se les conceda, puedan producir o vender bienes o prestar servicios, de manera uniforme y con los métodos operativos, comerciales y administrativos establecidos por el titular de la marca, tendientes



a mantener la calidad, prestigio e imagen de los productos o servicios a los que ésta distingue.

Otro aspecto importante que tratan las normas contables, además de la clasificación general de los activos intangibles, es que distingue aquellos activos intangibles que están relacionados con las actividades de mercadeo y con el posicionamiento en el mercado de sus productos; distingue activos que están relacionados con la cartera de clientes de la entidad –lista de clientes, producción contratada y pedidos fincados, backlog-. Una entidad puede tener activos intelectuales y/o artísticos que pueden generar ingresos a futuro, y que además, pueden ser identificados y separados. La valuación de estas partidas, depende de los ingresos que puedan generar al permitir su uso por terceros, o su venta de nuevas publicaciones, por citar algunos ejemplos: Obras teatrales, operas, ballets, libros, pinturas, material audiovisual, películas, programas de televisión.

#### **4. El tratamiento jurídico de la propiedad industrial**

La persona física o moral que realice una invención, modelo de utilidad o diseño industrial, o su causahabiente, tiene el derecho exclusivo de su explotación en su provecho, por sí o por otros con su consentimiento. Este derecho se otorga a través de una patente en el caso de las invenciones, y de registros para los modelos de utilidad y diseños industriales. El derecho a obtener una patente o un registro, puede ser transferido por actos entre vivos o por vía sucesoria. Los derechos que confieren una patente o registro, pueden gravarse y transmitirse total o parcialmente, siempre que estén inscritos en el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial. La patente tiene una vigencia de 20 años improrrogables.

Una invención, es toda creación humana que permita transformar la materia o la energía que existe en la naturaleza, para el aprovechamiento por el hombre, y satisfacer sus necesidades. Son patentables las invenciones que sean nuevas, resultado de una actividad inventiva y susceptibles de aplicación industrial, excepto los procesos esencialmente biológicos para la producción, reproducción y propagación de plantas y animales; el material biológico y genético tal como se encuentran en la naturaleza; las razas animales; el cuerpo humano y las partes vivas que lo

componen, y las variedades vegetales. En materia legislativa, no se considerarán invenciones los principios teóricos o científicos; los descubrimientos que den a conocer o revelar algo que ya existía en la naturaleza, aun cuando fuese desconocido para el hombre; los esquemas, planes, reglas y métodos para realizar actos mentales, juegos o negocios y los métodos matemáticos; los programas de computación; las formas de presentación de información; las creaciones estéticas y las obras artísticas o literarias; los métodos de tratamiento quirúrgico, terapéutico o de diagnóstico aplicables al cuerpo humano y los relativos a animales, y la yuxtaposición de invenciones conocidas o mezclas de productos conocidos, su variación de uso, de forma, de dimensiones o de materiales, salvo que en realidad se trate de su combinación o fusión de tal manera, que no puedan funcionar separadamente, o que las cualidades o funciones características de las mismas, sean modificadas para obtener un resultado industrial, o un uso no obvio para un técnico en la materia.

La ley establece que son modelos de utilidad los objetos, utensilios, aparatos o herramientas que, como resultado de una modificación en su disposición, configuración, estructura o forma, presenten una función diferente, respecto de las partes que lo integran o ventajas en cuanto a su utilidad. El registro de los modelos de utilidad, tiene una vigencia de diez años.

Los diseños industriales comprenden los dibujos industriales, que son toda combinación de figuras, líneas o colores que se incorporen a un producto industrial con fines de ornamentación y que le den un aspecto peculiar y propio, y los modelos industriales, constituidos por toda forma tridimensional que sirva de tipo o patrón para la fabricación de un producto industrial, que le dé apariencia especial en cuanto no implique efectos técnicos.

Se considera secreto industrial, a toda información de aplicación industrial o comercial, que guarde una persona física o moral con carácter confidencial, que le signifique obtener o mantener una ventaja competitiva o económica frente a terceros, en la realización de actividades económicas y respecto de la cual, haya adoptado los medios o sistemas suficientes, para preservar su confidencialidad y el acceso restringido a la misma.

Pueden constituir una marca, las denominaciones y figuras

visibles, suficientemente distintivas, susceptibles de identificar los productos o servicios a que se apliquen, o traten de aplicarse, frente a los de su misma especie o clase; las formas tridimensionales; los nombres comerciales y denominaciones o razones sociales, y el nombre propio de una persona física. El registro de marca tiene una vigencia de diez años, y puede renovarse por períodos de la misma duración.

El aviso comercial son las frases u oraciones, que tengan por objeto anunciar al público establecimientos o negociaciones comerciales, industriales o de servicios, productos o servicios, para distinguirlos de los de su especie. Al igual que la marca, tiene una vigencia de diez años y puede renovarse por el mismo tiempo.

#### **4.1. El registro de la propiedad intelectual ante la autoridad gubernamental**

El Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI), es el organismo público con autoridad legal, para administrar la propiedad intelectual en México. El inventor o sus representantes pueden solicitar al IMPI, el registro de su patente. Ante ello el instituto, deberá reconocer primeramente, si la patente tiene registro en otros países, y si fuera el caso, el IMPI identificará la fecha de registro y el país de origen, y dejará claro, que la solicitud presentada ante la institución no creará derechos adicionales en México, al registro de la patente en el país de origen.

Puede presentarse el caso, de que varios inventores hayan realizado la misma invención; ante dicha situación, el derecho a la patente pertenece al que tenga la solicitud con fecha más antigua, debido a que la solicitud de patente, deberá referirse a una sola invención, o a un grupo de invenciones, que conformen un único concepto inventivo. En este sentido, la petición del instituto, es que se divida en varias solicitudes conservando la fecha de solicitud inicial.

El proceso, la maquinaria o aparatos, para obtener un modelo de utilidad o un diseño industrial, serán objeto de solicitudes de patente, independientes a la solicitud de registros de estos últimos.

La persona que desee registrar una patente, a la solicitud debe de anexar la documentación comprobatoria que describe la invención, así como la información que ejemplifique la aplicación

industrial del invento. Si la invención incluyera material biológico, se complementará la solicitud con la constancia de depósito de dicho material en una institución reconocida por el instituto. Además, se presentarán los dibujos que se requieran para la comprensión de la descripción. Se presentarán una o más reivindicaciones, las cuales deberán ser claras y concisas y, finalmente un resumen de la descripción de la invención.

El instituto expide una constancia para cada patente, y un reconocimiento oficial al titular. La constancia comprende un ejemplar de la descripción, reivindicaciones<sup>2</sup> y dibujos, si los hubiere, y en el mismo, se hace constar el número y clasificación de la patente; nombre y domicilio de la persona o personas a quienes se expide; nombre del inventor o inventores; fechas de presentación de la solicitud y de expedición; denominación de la invención, y su vigencia y fecha de vencimiento, especificando que la misma está sujeta al pago de las tarifas.

Se tipifica como delito falsificar, en forma dolosa y con fin de especulación comercial, marcas; producir, almacenar, transportar, introducir al país, distribuir o vender, en forma dolosa y con fin de especulación comercial, objetos que ostenten falsificaciones de marcas protegidas, así como aportar o proveer materias primas o insumos destinados a la producción de objetos que ostenten falsificaciones de marcas protegidas.

También constituye un delito, revelar a un tercero, apoderarse de un secreto industrial, y usar la información contenida en un secreto industrial, que se conozca con motivo del trabajo, puesto, cargo, desempeño de su profesión, relación de negocios o en virtud del otorgamiento de una licencia para su uso, sin consentimiento de la persona que guarde el secreto industrial, habiendo sido prevenido de su confidencialidad, con el propósito de obtener un beneficio económico para sí o para el tercero o con el fin de causar un perjuicio a la persona que guarde el secreto.

También se prevé la pena física, comprende de dos a seis años de prisión y la pena económica de cien a diez mil días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, al que venda

---

<sup>2</sup> "Las reivindicaciones de una patente consisten esencialmente en una definición de la invención redactada en un único enunciado, donde debe explicitarse sin ambigüedad la aportación técnica hecha por el inventor." Véase Correa, C. (2001:37).

a cualquier consumidor final, en vías o en lugares públicos, en forma dolosa, y con fin de especulación comercial, objetos que ostenten falsificaciones de marcas protegidas por esta ley. Este delito se perseguirá de oficio.

## **5. Metodología del estudio**

El estudio se realizó bajo el enfoque del método inductivo exploratorio, con un alcance descriptivo; en el marco de referencia interpretativo de la hermenéutica crítica (Álvarez, 2003), se hizo el análisis de la Norma de Información Financiera B8, que emite el Centro de Investigación de Normas de Información Financiera<sup>3</sup> (CINIF) en México. El objetivo del estudio es examinar la NIF B8, planteando como hipótesis central, la dificultad que existe entre la normatividad financiera y el ámbito legislativo para valorar un intangible. El diseño de la investigación, se conformó con la recolección de datos para analizarlos, se trata de un estudio transaccional sobre una muestra hermenéutica (Hernández, 2006), las normas de información financiera y la ley de la propiedad industrial. Debido a que el proceso de convergencia con la normatividad internacional que se realiza en México, aun sigue vigente, no es propósito del estudio, analizar la Norma Información Internacional Financiera relativa a los intangibles, ya que en México el Principio de Contabilidad Generalmente Aceptado B8, fue homologado en el año 2008, tampoco se estudia a la Norma de Información Financiera para las pequeña y mediana empresas que emite el ISAB, porque la norma mexicana, contiene un marco descriptivo ampliado. El propósito del estudio es conocer la insuficiencia de la norma financiera y la norma jurídica, ante la valuación de los activos intangibles.

## **6. Hacia la valuación de un activo intangible a valor de mercado**

El tópico de la valuación de los intangibles es relativamente

---

<sup>3</sup> El Centro de Investigación de Normas de Información Financiera (CINIF) es la unidad emisora de normas de información financiera en México. El CINIF surge en el año de 2002 cuando recibe formalmente el paquete de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) que emitió por más de 30 años el Instituto Mexicano de Contadores Públicos iniciando así un proceso de convergencia con las Normas de Información financiera Internacionales que emite el International Accounting Standards Board (IASB), emisor de normas mundial.

nuevo. Hay diferentes métodos de medición de los intangibles, como el Balance Scord Card, de Kaplan y Norton (1992), que las empresas toman como referencia y lo adaptan a sus necesidades. Sin embargo, prevalece la ausencia de metodologías objetivas, debido a la ausencia de información de los activos intangibles en las organizaciones, y por ser activos que deben generar beneficios económicos a futuro, las cifras son cambiantes en todo momento, y en muchos casos la información que se recupera es cualitativa, y no “[...] se dispone de indicadores para medir las variables relativas a ciertos intangibles” (Sánchez, et. al., 1999, p. 195), que nos permita obtener información fiable sobre cómo las empresas gestionan y miden los intangibles.

La contabilización de los intangibles es un reto que continua siendo para la norma contable, Cañibano, (1999, p. 66), y parece ser, que la ausencia de juicio profesional y experiencia, en el reconocimiento del activo, es una razón fundamental. Probablemente, una de las discrepancias para el reconocimiento, es que existen factores determinantes para el proceso de valuación y el valor del intangible mismo, sobre el valor de la empresa.

De acuerdo al trabajo de Fernández (1998, p. 86), se distinguen cuatro clases de recursos intangibles: Capital humano, capital organizativo, capital tecnológico y reputación, categorías que las clasificó en función a la separabilidad del activo con el individuo, y de la posibilidad de realizar un registro legal. Esta clasificación es subjetiva, y en un acercamiento con la condición de separabilidad, como lo establece la norma contable en México, queda fuera del atributo, con excepción de la clasificación de capital tecnológico, que es la única, que reúne el atributo de control y de separabilidad, en el marco jurídico.

## **7. Reflexiones finales**

Desde un punto de vista académico, existen muchos esfuerzos por definir el concepto de activos intangibles, de acuerdo con el trabajo de Trillo, John Galbraith en 1969 describe este concepto, tomando diversas acepciones. Por ejemplo, Lev (2001) afirma “[...] que la literatura [...] contable utiliza preferentemente el de recursos intangibles, la económica el de activos del conocimiento y en la de empresa el de capital intelectual.” (En Trillo 2006, p. 167).

Chaminade, 2003, en su análisis describe que “no existe consenso sobre lo que constituye un “intangible”, (citado en Trillo 2006, p. 167), y considera que al ser un activo particular de la empresa, lo convierte en una importante ventaja competitiva, Kaplan y Norton, (2004).

Existen casos en los que la propiedad intangible es muy valiosa, y podría ser difícil encontrar transacciones comparables no controladas, por lo tanto, podría resultar difícil aplicar los métodos de transacción tradicionales; sin embargo, el método de división de utilidades puede ser relevante, aunque se pueden presentar problemas de aplicación conceptual, para la determinación de las utilidades e implicar problemas para su aplicación.

La existencia de normas contables y jurídicas en México que se presentan para valorar, presentar y revelar los activos intangibles en la situación financiera de las empresas, así como el reglamento que administra la protección de los derechos de dichos activos, aunque son de reciente vigencia, son normas descriptivas, que precisan y connotan un activo intangible. Actualmente, la normatividad no es suficiente, ni contiene una metodología para determinar el valor de un intangible, quedando la valuación de los bienes a recomendación de los expertos y criterio de las empresas, adaptando el método a la capacidad de la empresa. En esta situación, la valuación de los activos intangibles al momento de la transacción es muy incierta, y la pregunta continua siendo la misma ¿cómo debe determinarse la valuación de un activo intangible?

## 8. Referencias

- Cañibano, L., García, M., Sánchez, P., (1999). *Relevancia de los intangibles para valoración y gestión. Revista española de financiación y contabilidad*, Extraordinario No. 100, pp. 17-88.
- CINIF, (2014). *Normas de Información Financiera (NIF)*. Centro de investigación para el Desarrollo de las Normas de Información Financiera. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Correa, C. (2001). *Integrando la salud pública en la legislación sobre patentes de los países en desarrollo*. Organización Mundial de la Salud.
- Cosin, Rafael, (2007). *Fiscalidad de los precios de Transferencia*.

España: CISS.

- Diario Oficial de la Federación, (2011). *Ley de la propiedad industrial 2011*, México, 27 de junio de 1991 y 9 de abril del 2012, primera sección, s/pág.
- Diario Oficial de la Federación. *Ley de la propiedad industrial*, México, 27 de junio de 1991 y 9 de abril del 2012, primera sección, s/pág.
- Fernández, E., Montes, J., Vázquez, C., (1998). *Los recursos intangibles como factores de competitividad de la empresa*. Revista Dirección y Organización No. 20, Universidad Politécnica de Madrid, pp. 83-98.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P., (1992). *The balance scorecard-measures that drive performance*. Harvard Business Review, enero-febrero, pp. 71-79.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P., (2004). *La disponibilidad estratégica de los activos intangibles'*. Harvard Deusto Business Review, marzo 2004, pp. 38-51.
- OECD, (2010). *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*.
- \_\_\_\_\_, (2008). *Model Tax Convention on Income and on Capital*. OECD Committee on Fiscal Affairs. Francia.
- Sánchez, P., Chaminade, C., Escobar, G., (1999). *En busca de una teoría sobre la medición y gestión de los intangibles en la empresa Una aproximación metodológica*. Ekonomiaz: Revista vasca de economía, N° 45, pp. 188-213.
- Torre, V. (2010). *Problemas de precios de transferencia de bienes intangibles en la empresas multinacionales*, Boletín Mexicano de Derecho Comparado, nueva serie, núm 128, mayo-agosto, México.
- Trillo, M. A., Sánchez, S., (2006). *Influencia de la cultura organizativa en el concepto de capital intelectual*. Intangible Capital, No. 11, Vol. 2, Enero-marzo 2006, pp. 164-180.