



BIBLIOTECA CENTRAL  
TESIS  
DISPONIBLES EN SALA

UNIVERSIDAD POPULAR AUTÓNOMA DEL ESTADO DE PUEBLA

---

**ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**

**ACTIVOS INTANGIBLES**

**TRABAJO RECEPCIONAL**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**PRESENTA**

**MIGUEL ANGEL PALACIOS BOJALIL**

**Asesor: C.P. Juan Vargas Espinosa**

***Puebla, Puebla.***

***Primavera 1998.***



**UPAEP – Secretaría General**

Dirección General de Apoyos Académicos

Dirección del Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación.

Biblioteca Central - **Karol Wojtyła**

**Tesis Digitales Restricciones de uso:**

**DERECHOS RESERVADOS ©**

**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de textos, imágenes, gráficas, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente de donde la obtuvo mencionando el autor o autores involucrados en el documento.

Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

**ÍNDICE**

AGRADECIMIENTOS..... 2

INTRODUCCIÓN..... 4

**CAPITULO I CONCEPTOS Y GENERALIDADES DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES**

1.1 CONCEPTO DE ACTIVO INTANGIBLE..... 8  
 1.2 CLASIFICACIÓN SEGÚN PCGA..... 9  
 1.3 VALUACIÓN DE UN ACTIVO INTANGIBLE ADQUIRIDO..... 12  
 1.4 COMPRAS DE ACTIVOS ESPECÍFICAMENTE IDENTIFICABLES..... 12  
 1.5 COMPRAS DE ACTIVOS INTANGIBLES NO IDENTIFICABLES..... 12  
 1.6 DESARROLLO INTERNO DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES ESPECÍFICAMENTE IDENTIFICABLES..... 13  
 1.7 DESARROLLO INTERNO DE LOS A.I. NO IDENTIFICABLES..... 13  
 1.8 AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES..... 14  
 1.9 PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS..... 15

**CAPITULO II TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES**

2.1 PATENTES..... 18  
 2.1.1 DERECHOS QUE CONFIERE LA PATENTE..... 18  
 2.1.2 EXPLOTACIÓN DE UNA PATENTE..... 19  
 2.1.3 CAUSAS POR LAS QUE CADUCA UNA PATENTE..... 20  
 2.1.4 TRATAMIENTO CONTABLE..... 21  
 2.2 CONCESIONES..... 22  
 2.2.1 LA CONCESIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS..... 23  
 2.2.2 TRATAMIENTO CONTABLE..... 24  
 2.3 GASTOS INCURRIDOS EN ETAPAS PREOPERATIVAS..... 26  
 2.3.1 AMORTIZACIÓN..... 28  
 2.4 DERECHOS DE AUTOR O PROPIEDAD LITERARIA..... 29  
 2.4.1 VIGENCIA DE LOS DERECHOS DE AUTOR..... 30  
 2.4.2 TRATAMIENTO CONTABLE..... 31  
 2.5 FRANQUICIAS..... 32  
 2.5.1 CARACTERÍSTICAS..... 33  
 2.5.2 TRATAMIENTO CONTABLE..... 34  
 2.6 GASTOS DE REORGANIZACIÓN, REUBICACIÓN, REAJUSTE Y ENTRENAMIENTO DE PERSONAL..... 36  
 2.6.1 TRATAMIENTO CONTABLE..... 36  
 2.7 GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO..... 37  
 2.7.1 TRATAMIENTO CONTABLE..... 39  
 2.7.2 AMORTIZACIÓN..... 41

## ACTIVOS INTANGIBLES

2.7.3 REVELACIÓN Y PRESENTACIÓN.....	43
2.8 MARCAS REGISTRADAS.....	44
2.8.1 CADUCIDAD.....	45
2.8.2 TRATAMIENTO CONTABLE.....	45
2.9 GASTOS EN LA COLOCACIÓN DE OBLIGACIONES.....	46
2.9.1 REQUISITOS PARA LA INSCRIPCIÓN DE VALORES.....	47
2.9.2 REQUISITOS PARA LA EMISIÓN DE OBLIGACIONES.....	48
2.9.3 REQUISITOS DE LAS OBLIGACIONES.....	49
2.9.4 GASTOS EN LA EMISIÓN DE LAS OBLIGACIONES.....	50
2.9.5 TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS GASTOS DE EMISIÓN DE OBLIGACIONES.....	50
2.9.6 DESCUENTO EN LA EMISIÓN DE OBLIGACIONES.....	51
2.10 CRÉDITO MERCANTIL.....	53
2.10.1 CLASES DE CRÉDITO MERCANTIL.....	54
2.10.2 VALOR DEL CRÉDITO MERCANTIL.....	56
2.10.3 VALOR DE ADQUISICIÓN DE UN CRÉDITO MERCANTIL.....	59
2.10.4 TRATAMIENTO CONTABLE.....	60
2.10.5 AMORTIZACIÓN.....	60

## CAPITULO III ENFOQUE GLOBAL DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN LA ECONOMÍA ACTUAL

3.1 LA COMERCIALIZACIÓN EN FUNCIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES....	63
3.2 ENFOQUE ECONÓMICO EN EL AMBIENTE NACIONAL.....	66
3.3 REVELACIÓN EN LA INFORMACIÓN.....	68
CONCLUSIONES.....	70
ANEXOS.....	72
BIBLIOGRAFÍA.....	73
GLOSARIO.....	77
ÍNDICE DE ABREVIATURAS.....	78

*Doy gracias a Dios por permitirme llegar  
a este momento al lado de mi familia y  
amigos.*

ACTIVOS  
INTANGIBLES

## INTRODUCCIÓN

Podemos decir que hay una teoría que cuestiona como es posible que el ser humano maneje, domine y explote cualquier aspecto material que se le presente en el planeta.

Una respuesta clara a este planteamiento se puede argumentar con base en la existencia de los activos intangibles que posee; esto es la habilidad de pensar, la capacidad de razonar, de crear, así como de apropiarse de algo. Claro que estos conceptos han ayudado al hombre desde el inicio de la especie a sobrevivir y prosperar en un mundo lleno de seres, situaciones, y efectos mucho más grandes y poderosos que el mismo hombre.

El mundo moderno se ha transformado en otro de una forma considerable, los antagonistas han cambiado aunque la competencia continua existiendo igual. Ya no tenemos más animales salvajes pero ahora tenemos adversarios humanos peleando por una mejor forma de vida, dinero, comida, poder, etc. Únicamente no hay que olvidar que la competencia sigue siendo la misma pero contra mejores capacidades intelectuales.

No es difícil extender esta misma situación a una empresa o a un país, ya que los activos tangibles durante los dos últimos siglos han significado poder y éxito; un gran armamento, una flotilla de barcos, una gran fábrica o un simple yacimiento de petróleo que para los que los poseen proporcionan una época de éxito y poder, aunque ya no más y un ejemplo claro es la comparativa entre una economía Árabe que posee grandes recursos petroleros como pocos países, y no por esto es más que la economía Japonesa que principalmente cuenta con grandes recursos intelectuales. Otro ejemplo más doméstico puede ser el caso de IBM que con todos los recursos económicos y humanos disponibles fue vencida por dos estudiantes que lograron gran desarrollo trabajando modestamente en el patio de su casa.

Dicho en otras palabras estos conceptos significan que está demostrado que en la época tan acelerada que vivimos si una compañía no esta preparada y no cuenta con la capacidad de pensar y reaccionar al cambio que se presente en su medio puede quedar rezagada lo que en poco

tiempo puede ser prácticamente destruida. Las compañías que han quedado rezagadas muchas veces han sido las que sin visualizar una opción en el futuro no lograron crear las estructuras adecuadas por si solas, lo que consecuentemente se puede apreciar en que los días de poder y grandeza de los activos tangibles están contados, pasan a segundo término surgiendo así la figura de los activos intangibles que tendrán mucho más valor en el futuro.

Claro que estos cambios no pertenecen a un solo enfoque de la vida económica en la cual vivimos, así pues podemos observar en el campo laboral, por manejar un tema relacionado, que en forma similar primero fueron cotizados los hombres de campo, posteriormente los obreros y ahora los trabajadores intelectuales, a los dos primeros se les relaciona directamente con activos tangibles pero a los últimos se les valora cada vez más como un activo intangible lo que demuestra que cada vez tiene más importancia cualquier actividad económica que vaya ligada a un beneficio económico que provea un activo intangible.

De esta forma y con la inquietud de la idea señalada con anterioridad se vislumbra la posibilidad de documentar algo sobre los conceptos que giran alrededor de los activos intangibles hoy en día. Ya que los activos intangibles hoy en día son más tratados como un concepto que como una simple definición, la documentación de este trabajo tiene como finalidad mostrar ideas conceptuales sobre esta clase de activos.

En un principio se muestra claramente la intención de transmitir cual es el concepto general de un activo intangible que como se verá más adelante lejos de mostrar una homogeneización de conceptos nos dicta el hecho de que el potencial de un activo intangible radica en su capacidad económica lejos de ser un concepto fácil de materializar desde un punto de vista meramente contable.

En un segundo plano se descubren los tipos de activos intangibles más comerciales dentro del mundo económico que nos rodea, así pues se muestran características particulares, conceptos especiales como parte de un entorno económico-mexicano en el cual vivimos.

La parte final tiene como objetivo abrir una puerta al mundo de los activos intangibles que ha crecido y se ha desarrollado a pasos agigantados en los últimos años, como consecuencia directa de la política y necesidad de globalizar el mundo volcado sin duda sobre el materialismo económico como principal motor. Esto pues ha permitido que los conceptos de lo intangible evolucionen y se desarrollen nuevas ideas generadoras de movimientos económicos altamente utilizables y explotables en el crecimiento económico global por el cual navega nuestro mundo de negocios.

# CAPITULO I

**CONCEPTOS Y GENERALIDADES  
DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES**

## 1.1 CONCEPTO DE ACTIVO INTANGIBLE

La Real Academia de la Lengua define a la intangibilidad como una cualidad de un intangible que representa algo que no puede o no debe ser tocado. Pero en un sentido estrictamente figurativo “intangible” implica la posesión de algo o el conocimiento de algo real.

De esta forma al hablar de un activo intangible es importante mencionar que en base a su definición y significado existe la dificultad de su identificación y valuación ya que la importancia de estos radica en el beneficio económico que representan.

Con base en la idea comentada en el párrafo anterior debemos considerar una característica particular de estos activos intangibles ya que representan bienes “Incorpóreos”, en el sentido de que es cualquier partida que no sea dinero en efectivo o bienes materiales, y así partiendo de esta idea y de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados se establece que los activos intangibles son activos no circulantes que sin ser materiales o de naturaleza corpórea son aprovechables para el desarrollo del ente económico para el cual representan un beneficio económico. De igual forma activos de capital que no tienen una existencia física, limitándose su valor a los derechos y beneficios esperados que su posesión confiere al propietario.

Al carecer estos activos de características físicas guardan su principal diferencia en una sola característica fundamental para este concepto que radica en el potencial económico que representan derivado de la incertidumbre que nace con relación a los beneficios futuros esperados al explotar el uso del activo ya que podemos estar hablando de características muy particulares de cada activo si consideramos que dependiendo del tipo de activo que se trate :

- 1) Sólo pueden tener valor para una entidad determinada.
- 2) Su duración es indeterminada.

3) Se sujetan a fluctuaciones de valor, ya que sus beneficios pueden estar basados en ventajas competitivas.

En un contexto general se puede decir que existen características que logran identificar la calidad de intangible para algunos activos y estas pueden ser:

1.- Identificabilidad.- Posibilidad de identificarlos por separado, por falta de alguna identificación específica.

2.- Manera de obtenerlos.- Esta puede ser en forma aislada, en grupos o en combinaciones de empresas; o bien pueden ser desarrollados en forma interna por la empresa.

3.- Periodo de beneficio previsto.- Algunas veces esta limitado por efectos contractuales o leyes previstas para ello, puede estar relacionado con factores humanos o económicos y su duración puede ser indefinida o indeterminada.

4.- Separabilidad del conjunto de la empresa.- Se refiere a que pueden ser derechos transferibles sin título y pueden ser vendibles en su conjunto o por separado.

Asimismo los activos intangibles son usados para la distribución y producción de bienes y servicios por lo tanto son sujetos de amortización (Redimir el activo).

Debido al enfoque que se pretende darle a este estudio y derivado de lo fines de aplicación que se pretende obtener, para efectos de este documento se utilizará como base la clasificación reconocida en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; sin embargo existen otras clasificaciones de los activos intangibles que a su vez reflejan algunas características importantes de dichos activos.

## **1.2 CLASIFICACIÓN SEGÚN PCGA**

Según los PCGA existen dos tipos de activos intangibles, la diferencia principal encontrada en esta clasificación se establece en los derechos y privilegios que algunos

activos ostentan y el consumo de un bien o un servicio que otros activos permiten explotar, siempre teniendo como cualidad el beneficio económico esperado.

A) Partidas que representan la utilización de servicios o el consumo de bienes pero que, en virtud de que se espera que producirá directamente ingresos específicos en el futuro, su aplicación a resultados como un gasto es diferida hasta el ejercicio en que dichos ingresos son obtenidos. Por ejemplo:

Descuento en la emisión de obligaciones, gastos de colocación de valores y los gastos de organización.

B) Partidas cuya naturaleza es la de un bien incorpóreo, que implican un derecho o un privilegio y, en algunos casos, tienen la particularidad de poder reducir costos de producción, mejorar la calidad de un producto o promover su aceptación en el mercado. Se adquieren para beneficiar a la empresa y su costo es absorbido en los resultados durante el periodo en que rinden ese beneficio. Por ejemplo:

Patentes, derechos de autor, marcas registradas, etc.

Es importante reconocer que la clasificación de los activos intangibles por sus características no deja de ser importante y ampliamente reconocida por instituciones dedicadas al estudio e investigación sobre materias y conceptos de tipo económico como los activos intangibles.

En épocas anteriores la clasificación de los activos intangibles radicaba en la importancia que a estos se les otorgaba por el periodo de vida probable que un activo intangible representaba, pero a partir de la década de los 70's la Accounting Principles Board adoptó una clasificación más completa partiendo de la identificabilidad de un activo. Esto es que se clasificaron en activos intangibles específicamente identificables y no identificables.

La clasificación de los activos intangibles específicamente identificables se refiere a que los costos asociados con la obtención de un activo intangible determinado se

pueden identificar como parte del costo de dicho activo. Conceptualmente un activo es específicamente identificable, si como tal los beneficios futuros que representa pueden ser identificados separadamente de otros activos.

Por el contrario a los activos intangibles no específicamente identificables, como es el caso del crédito mercantil, no lo podemos identificar separadamente; es decir, su vida no se puede determinar y su costo es inherente a la continuidad de la empresa.

Como se puede apreciar en la clasificación anterior, una vez más queda de manifiesto la importancia de los activos intangibles en cuanto al beneficio económico que representan. (Ver Anexo 1)

Los PCGA hablan de dos características de los activos intangibles que conjugan lo incorpóreo de estos bienes con el beneficio económico que representan en el presente para ser desarrollado , aplicado u obtenido en el futuro.

I) Representan costos que se incurren o derechos o privilegios que se adquieren con la intención de que aporten beneficios específicos a las operaciones de la entidad durante periodos que se extiendan más allá de aquél en que fueron incurridos. Los beneficios que aportan son en el sentido de permitir que estas operaciones reduzcan sus costos y aumenten las utilidades.

II) Los beneficios futuros que se esperan obtener se encuentran en el presente en forma intangible, frecuentemente representados mediante un bien de naturaleza incorpórea, o sea, que no tienen una estructura material ni aportan una contribución física a la producción u operación de la entidad. El hecho de que carezcan de características físicas no impide de ninguna manera que se les pueda considerar como activos legítimos. Su característica de activos se la da su significado económico, más que su existencia material específica.

La capitalización de un activo intangible reside en la capacidad del mismo de generar utilidades substanciosas para la entidad y de esta forma se pueda absorber el costo

de la inversión mediante la aplicación periódica a resultados vía amortización, por otro lado cuando estas partidas sólo logran reducir pérdidas o la generación de utilidades es menor al costo de la inversión, no se debe capitalizar el activo, se debe registrar como un costo del periodo.

### **1.3 VALUACIÓN DE UN ACTIVO INTANGIBLE ADQUIRIDO**

Los principios de contabilidad generalmente aceptados establecen que los activos intangibles deben de registrarse bajo el principio de costo histórico original, y de igual forma se deberá utilizar el principio de periodo contable y así identificar ingresos y gastos generados por éstos activos.

El costo del activo intangible comprende los costos de adquisición y los desembolsos necesarios para que el activo intangible este en condiciones de ser usado. Estos costos pueden ser entre otros el precio de compra, honorarios de abogados, gastos por capacitación y otros gastos incidentales en los que se incurra para poder obtener el activo. Estos activos pueden ser obtenidos de otras empresas o pueden ser desarrollados por la entidad misma.

### **1.4 COMPRAS DE ACTIVOS ESPECÍFICAMENTE IDENTIFICABLES**

Cuando un activo intangible es adquirido de otras empresas se debe registrar a su valor de mercado. También pueden adquirirse los activos intangibles como parte de un grupo de activos o cuando se adquiere una empresa en su totalidad; en cuyo caso, su costo individual se asigna tomando en cuenta el costo total del grupo de activos adquiridos y basándose en el valor de mercado de dicho grupo.

### **1.5 COMPRAS DE ACTIVOS INTANGIBLES NO IDENTIFICABLES**

El principal ejemplo de activo intangible no identificable es el crédito mercantil, la compra de dicho activo se deben registrar bajo el principio de costo histórico original.

La compra resulta de la adquisición de todo o de una parte mayor de una empresa.

El crédito mercantil resulta ser el exceso del costo de adquirir la empresa por encima de su valor de mercado de los activos tangibles y de los activos intangibles netos.

### **1.6 DESARROLLO INTERNO DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES ESPECÍFICAMENTE IDENTIFICABLES**

El costo en el que incurre una empresa para desarrollar los activos intangibles se debe capitalizar, si dichos activos son específicamente identificables y si tienen una vida económica razonablemente identificable. Por lo que el importe de la capitalización debe incluir directamente el costo asociado con el desarrollo del activo. Para poder entender mejor lo antes mencionado pongamos por ejemplo que el costo capitalizable para el desarrollo de una patente debe incluir la asociación legal aplicada a la patente, pero no debe incluir el costo de investigación y desarrollo del producto o el proceso a ser patentado.

### **1.7 DESARROLLO INTERNO DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES NO IDENTIFICABLES**

Para registrar el costo de la posible compra de un intangible debemos comprobar que los activos intangibles son identificables separadamente, que tienen una vida determinada que debe ser capitalizada cuando son adquiridos de otras entidades o desarrolladas internamente. Las patentes por ejemplo pueden ser adquiridas de otras empresas o desarrolladas internamente. El crédito mercantil por ejemplo no puede ser específicamente identificable pero resulta de transacciones con otras empresas y debe establecerse en cuentas apropiadas. Los costos relacionados con el desarrollo de activos intangibles que no puedan ser separadamente identificables deben ser tratados como un gasto cuando se incurran, aunque pueden tener las mismas características del crédito mercantil.

Es necesario que los activos intangibles se sometan a una evolución en relación con las operaciones de la empresa ya que sus características los hacen vulnerables a perder su valor al dejar de tener la capacidad para aportar beneficios a las operaciones futuras. Cuando en un momento dado las condiciones que hicieron que se tomara como

intangible cambiaran, se debe hacer una evaluación para determinar en ese momento la situación y capacidad económica del activo.

Para la valuación de un activo intangible adquirido siempre debemos tomar en cuenta todos aquellos gastos necesarios en los que incurrimos para obtener un activo. Por ejemplo, cuando para adquirir una franquicia debemos negociarla en el extranjero podemos incluir los gastos de viaje dentro del valor de la franquicia, todo esto se considerará de acuerdo a criterios prudenciales de aplicación.

## **1.8 AMORTIZACIÓN DEL ACTIVO INTANGIBLE**

La amortización es desde el punto de vista contable la disminución periódica del valor del intangible por el transcurso del tiempo o por el uso o pérdida de su utilización económica. Esto es que los activos intangibles se deben amortizar durante el periodo en el cual se espera rendirán beneficios económicos esperados e identificables, realizando así cargos sistemáticos a resultados que se identificarán con el beneficio económico vía amortización del periodo en el cual se conoce ya el beneficio de dicho activo.

En términos generales se considera que el activo intangible debe ser amortizado en un periodo no mayor de 20 años, algunas razones son:

A) Un activo intangible con vida indeterminada como lo es el crédito mercantil, es amortizado a lo largo de todo este periodo. Sin embargo, el crédito mercantil es el resultado de diversos factores los cuales tienen una duración limitada. Pero también puede darse el caso de que algunos activos intangibles tengan utilidad para la empresa mayor al periodo de 20 años y que pueden observarse en intervalos grandes.

B) Garantizar que las empresas cancelen el activo intangible.

C) El plazo de veinte años es en el cual se considera cambia una gestión administrativa.

Los PCGA establecen que la amortización deberá realizarse mediante el uso de un método racional, sistemático y consistente durante el término de vida útil estimada del intangible. Para reconocer las amortizaciones parciales (mensual, semestral y anual) se utiliza un método similar al que se aplica con propiedades, planta y equipo para el cálculo de la depreciación que es el método de línea recta, y se aplica este porque en muchas ocasiones es difícil determinar los valores residuales de un activo intangible.

En el caso de un activo intangible con término de vida limitado (por ley, contrato, reglamento o por su propia naturaleza), debe amortizarse en un periodo que no exceda a lo estipulado como vigencia en el documento que los regula.

Aún cuando la duración del activo intangible sea indefinida o incluso no se tenga la seguridad de que el intangible perderá valor para la entidad, debe seguirse un criterio prudencial, haciendo una estimación del periodo en el cual se espera recibir un beneficio económico y amortizarlo.

Debido a su naturaleza, estos activos tienden a perder valor debido a que ya no aportan beneficios futuros a la empresa o puede suceder que el periodo de vida haya cambiado, en tales casos se debe determinar su importe no amortizado y cancelarse con cargo a resultados, o amortizarse durante el nuevo término de vida .

Los gastos posteriores en que se incurren en beneficio de los activos intangibles se consideran como parte de su costo y se deben amortizar sobre el remanente de vida útil relacionado con el activo intangible.

## **1.9 PRESENTACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Los PCGA establecidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del IMPC, establecen la forma de presentar los activos intangibles dentro de los estados financieros y esta debe ser en el último grupo de activos en el Balance General partiendo de la característica de disponibilidad del activo. Cuando existan conceptos considerablemente

importantes en razón de la importancia relativa de la partidas deberán distinguirse por clase o tipo de activo individual en el balance o en una a los estados financieros, especificando métodos y periodos de amortización empleado para cada activo intangible.

---

Partiendo del la importancia del principio de revelación suficiente en caso que lo amerite es necesario revelar aspectos importantes de la naturaleza del activo, costo original de inversión, y algunos datos importantes que ayuden a normar el juicio del lector de los estados financieros. En el caso en que un activo intangible perdiera valor para la empresa y consecuentemente se haya cargado a resultados, deben revelarse las circunstancias que obligaron a ello, atendiendo siempre al principio de importancia relativa.

# CAPITULO II

TRATAMIENTO CONTABLE DE  
LOS ACTIVOS INTANGIBLES

## 2.1 PATENTES

La Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Industrial Mexicana (LPPI) en el Artículo 9o establece que “ La persona física que realice una invención, modelo de utilidad o diseño industrial, tiene el derecho exclusivo de explotarla en su provecho, por si o por otros con su permiso “. Este derecho se adquiere mediante el privilegio de una patente que otorgue el Estado.

Por lo anterior podemos mencionar:

- 1) Que una patente es para quien produce un derecho exclusivo para producir y vender su invento, otorgado por el Gobierno Federal.
- 2) Para quien compra la patente; tiene el derecho exclusivo de usar, y fabricar un producto o proceso que de igual forma es otorgado por el Gobierno Federal..

En el primer caso de acuerdo con la LPPI “Es patentable la invención que sea nueva, resultado de una actividad inventiva y susceptible de aplicación industrial (si se puede fabricar o utilizar por la industria).” Cuando una invención se ha hecho accesible al público, en el país o en el extranjero mediante una descripción oral o escrita, por el uso o por otro medio suficiente para permitir su ejecución, con anterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de la patente o de la fecha de prioridad reconocida, esta podrá seguirse considerando por la ley como nueva; siempre y cuando el inventor haya exhibido la invención en una exposición internacional oficialmente reconocida y dentro de los doce meses previstos a la fecha de presentación de la solicitud de la patente.

### 2.1.1 DERECHOS QUE CONFIERE LA PATENTE

La patente confiere a su titular el derecho de explotar en forma exclusiva la invención o permitir con su consentimiento el uso de la patente a otros. Los derechos de la patente no producirán efecto alguno:

1. Contra un tercero que, en el ámbito privado académico y fines no puramente experimentales, de ensayo o de enseñanza y para ello fabrique o utilice un producto o use un proceso igual al patentado.
2. Contra cualquier persona que comercialice, adquiera o use el producto patentado u obtenido por el proceso patentado, luego de que dicho producto hubiera sido introducido lícitamente en el comercio.
3. Cualquier persona que, con anterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de patente o, en su caso, de prioridad reconocida, utilice el proceso patentado, fabrique el producto patentado o hubiera iniciado los preparativos necesarios para llevar a cabo tal utilización o fabricación.
4. Un tercero que, en el caso de patentes relacionadas con productos que consistan en materia viva, utilice el producto patentado como fuente inicial de variación o propagación para obtener otros productos, salvo que dicha utilización se realice en forma reiterada.
5. Un tercero que, en el caso de patentes relacionadas con productos que consistan en materia viva, utilice, ponga en circulación o comercialice los productos patentados, para fines que no sean de multiplicación o propagación, después de que estos hayan sido introducidos lícitamente en el comercio por el titular de la patente o la persona que tenga concedida la licencia.

### **2.1.2 EXPLOTACIÓN DE UNA PATENTE**

La explotación se refiere a la utilización permanente de los procedimientos patentados o la fabricación del producto amparado por la patente, la explotación deberá ser efectuada por el titular, o sus licenciatarios.

El titular podrá conceder mediante convenio legal, licencia para su explotación. Estos derechos podrán transmitirse total o parcialmente en los términos que establece

la legislación y deberá inscribirse ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial (SECOFI). La patente implica la obligación de explotarla en territorio nacional. Cuando la patente no haya sido explotada se tendrá un plazo de tres años contados desde la fecha de expedición de la patente o de cuatro años de la presentación de la solicitud según lo que ocurra más tarde; y cualquier persona podrá solicitarla, siempre y cuando tenga capacidad técnica y económica para realizar la explotación eficientemente. Si el titular de la patente esta realizando la importación del producto patentado u obtenido no se otorgará dicha licencia. El titular deberá comprobar el inicio de la explotación a satisfacción de la SECOFI. En caso de que transcurran dos años contados a partir de la fecha de concesión de la primera licencia, la secretaría puede declarar la caducidad de la patente, si el titular no comprueba su explotación.

Quien goce de una licencia deberá iniciar la explotación de la patente dentro del plazo de dos años contados a partir de la fecha en que se le hubiese concedido. Salvo estipulación en contrario la concesión de una licencia no excluirá la posibilidad por parte del titular de la patente, de conceder otras licencias ni de explotar simultáneamente la patente por sí mismo. Los productos amparados por una patente deberán llevar una indicación que exprese el hecho de estar patentados y el número de la patente.

### **2.1.3 CAUSAS POR LAS QUE CADUCA UNA PATENTE**

Las patentes caducan por tres razones:

- Por el vencimiento de su vigencia.
- Por no cubrir el pago de derechos a que están sujetos en el tiempo que fije la ley.
- Cuando haya transcurrido el término de dos años y sin que el titular compruebe la explotación o un a causa justificada por no haberlo hecho.

Las patentes pueden producir utilidades favorables para el propietario. Dichas utilidades se pueden obtener directamente de las regalías o derechos que se cobran al amparo de contratos que autorizan su utilización.

## 2.1.4 TRATAMIENTO CONTABLE

### REGLAS DE VALUACIÓN

Para este efecto se pueden considerar a de dos tipos; las adquiridas externamente y las desarrolladas internamente.

En el caso de una patente adquirida externamente el costo de la patente se integra por el precio de compra más todas las erogaciones efectuadas, necesarias para concretar la transacción que confiere propiedad o derechos sobre la patente.

Cuando una patente se desarrolla internamente se habla de que una empresa desarrolla un producto nuevo y registra la patente, aquí se genera una situación que puede seguir dos condiciones en relación a los gastos de desarrollo y costos de experimentación que se generan para el desarrollo de la patente:

1. Identificar de una forma adecuada los costos aplicables a los trabajos que fueron exitosos y puedan capitalizarse, los costos restantes pueden llevarse a gastos.
2. Cargar a gastos los de investigación a la medida en que se van erogando, bajo el amparo de la teoría de que existe la posibilidad de que existan otras investigaciones similares y estos desembolsos son necesarios para mantenerse a nivel de la industria (Hablando de un mercado de competencia).

La amortización puede calcularse con base al tiempo a utilizar con base en unidades producidas. Los derechos que se cobren por la venta de una patente representan un ingreso el cual debe de reconocerse en el periodo en el que se genera.

La vida útil de la patente no debe exceder de su vida legal, aunque pudiera extenderse en el caso de que algunas modificaciones den lugar a una nueva patente. Si el valor de la patente disminuye (disminución en la demanda del artículo producido) se debe cancelar contra resultados en la proporción estimada en la que ha perdido su valor.

## 2.2 CONCESIONES

Una concesión es un otorgamiento gubernativo a favor de particulares o de empresas, bien sea para apropiaciones, disfrutes o aprovechamientos privados en el dominio público, según acontece en minas, aguas, montes, etc., bien para construir o explotar obras públicas, o bien para ordenar, sustentar o aprovechar servicios de la administración pública federal o local.

Como lo indica la definición las concesiones las otorga únicamente el gobierno, y derivado de la función que genera la concesión pueden ser concesiones para explotar algún recurso propiedad de la nación y concesiones para desempeñar un servicio público, requiriendo para este último una autorización estatal.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se encuentran las bases jurídicas de la participación de la inversión privada, en la prestación de servicios públicos. Esto es en virtud de que el Artículo 115, Fracción II de la Constitución establece que los municipios están investidos de personalidad jurídica y patrimonio propio, el cual manejará conforme lo establezca la Ley.

Los servicios públicos son una respuesta a las necesidades de los seres humanos, generados al vivir en el medio urbano. Dichas necesidades, se convierten en demandas que son satisfechas por medio de acciones y tareas que lleva a cabo la administración pública; en tanto que es una organización que tiene como una de sus funciones principales, la provisión de los servicios públicos indispensables para la vida urbana.

Los servicios públicos pueden prestarse directamente por el sector público, ya sea por medio de un órgano central mediante una organización descentralizada. Por otra parte, el suministro de algunos servicios públicos es susceptible de ser prestado con la intervención de la inversión privada.

## 2.2.1 LA CONCESIÓN DE SERVICIOS PÚBLICOS

Cuando la federación, estado o municipio se ve impedido de prestar los servicios públicos en forma directa, ya sea por carencia de recursos económicos, técnicos, materiales o humanos, existe la opción de concesionar el suministro, para evitar que los usuarios se vean afectados por su carencia. La concesión de servicios públicos debe siempre respetar el marco legal vigente.

La concesión es el instrumento por el cual la federación, estado o municipio otorgante confía a una persona, física o moral, llamada concesionaria, la prestación o manejo del servicio público. En la concesión figuran dos elementos fundamentales; por un lado el ayuntamiento y los particulares, y por otro lado, un objeto que es la prestación de un determinado servicio público.

La base general de la concesión tratándose de las concesiones municipales, es que el ayuntamiento declare y haga del dominio público la imposibilidad de prestar por sí mismo el servicio. El servicio concesionado se formaliza mediante un contrato entre el ayuntamiento y la persona o empresa concesionaria, de acuerdo a la legislación vigente.

Existen dos situaciones en las cuales se requiere la aprobación del congreso local para concesionar los servicios públicos municipales:

- a) Cuando el tiempo de la concesión exceda el trienio del ayuntamiento, y
- b) Cuando la concesión afecte bienes inmuebles municipales.

La concesión a nivel municipal, en los supuestos anteriores, no puede rebasar los tres años de una administración municipal, cuando no cuente con la aprobación del congreso del estado. Esto limita potencialmente a los servicios públicos que pueden ser concesionados, ya que si estos necesitan fuertes inversiones, lo corto del plazo de la concesión puede afectar la rentabilidad del servicio y, por lo tanto, disminuir la atraktividad de la concesión.

Un recurso con que cuenta la autoridad municipal para reincorporar la atribución de prestar directamente los servicios públicos concesionados, es la municipalización. Esta, consiste en un proceso, mediante el cual el municipio, como titular constitucional de los servicios públicos, puede cancelar a un particular la concesión por alguna de las causas especificadas anteriormente. La cancelación puede darse por iniciativa del propio ayuntamiento a solicitud de la mayoría de los usuarios o de las organizaciones del municipio.

### **2.2.2 TRATAMIENTO CONTABLE**

Contablemente no se registra el valor de la concesión. El tiempo de una concesión puede variar, existen concesiones con tiempo definido e indefinido. En el caso de una concesión con vida limitada el costo de la misma debe ser amortizada como gasto de operación en el transcurso del periodo concedido.

Los costos de la concesión se debe de entender por el conjunto de erogaciones necesarias para adquirir la misma, es decir gastos de inscripciones para licitaciones, pago de presentaciones de proyectos, etc. y no como el valor explotable que represente la concesión.

Los pagos efectuados de conformidad con un convenio de concesión se deben registrar como gastos de operación en el periodo en el cual son erogados (representan una obligación contractual) para la empresa no representan un activo, ya que no se relacionan con los derechos futuros de usar la propiedad pública. Es decir que estos pagos representan un requisito para poder cumplir con la finalidad de la obtención de una concesión.

Es necesario señalar que cuando existen este tipo de erogaciones es importante evaluar de acuerdo a la importancia relativa del monto de las erogaciones, si es necesario modificar el estado de resultados presentando a estos conceptos como una partida especial para así cumplir con la comparabilidad de la información presentada en los estados financieros.

El registro de los costos por la adquisición de una concesión se llevará a cabo en los registros de la compañía que obtiene la concesión gubernamental y el costo va incluir las erogaciones por conceptos que se incurren con la finalidad de obtener la concesión, y que son identificables con la adquisición de la misma.

### 2.3 GASTOS INCURRIDOS EN ETAPAS PREOPERATORIAS

Cuando una empresa esta en etapa preoperatoria, quiere decir que todas las actividades que está realizando están encaminadas a iniciar operaciones, ya sean comerciales o industriales, según sea el giro de dicha empresa.

Por lo tanto todos esos gastos que se efectúen en esa etapa se denominan gastos preoperativos y éstos pueden ser :

- Adquisición de equipos
- Desarrollo de mercado
- Organización de la Administración
- Organización de la Producción
- Desarrollo de los productos y servicios que planea vender
- Contratación de personal, etc.

Los gastos preoperatorios tienen por objetivo llegar a obtener ingresos en un futuro, cuando la empresa alcance su etapa operatoria.

La empresa puede ser nueva, o bien, una empresa que está ya en operación y que adoptará un nuevo giro o un ramo de actividad diferente. Es decir, puede ocurrir una situación análoga a la de una empresa en etapa preoperatoria, cuando habiendo ya atravesado por la etapa de investigación y desarrollo, ha decidido llevar a cabo una investigación en la creación o formación de un centro de producción o de utilidad diferente o de distinta naturaleza y características a los ya existentes.

La etapa preoperatoria se termina cuando la empresa inicia sus actividades ya sean mercantiles, de producción, de servicios o comerciales.

En algunos tipos de industria, el cambio de la fase preoperatoria a la fase operativa se hace en forma gradual. Pueden estarse realizando actividades de preparación en algunos aspectos del negocio, al mismo tiempo que se realizan ventas en forma comercial. Gradualmente se va dirigiendo el énfasis de los esfuerzos hacia las actividades de producción, venta o servicio que constituyen el objeto del negocio.

Por “hacerlo en forma comercial” se entiende de que el producto o servicio se vende o se ofrece en forma constante, en una calidad aceptada por los clientes y no para fines experimentales o a prueba, ni como desperdicio.

Generalmente al iniciarse las actividades en forma comercial, los esfuerzos se orientan principalmente hacia las actividades preoperatorias.

Se entra a la etapa operativa independientemente de que se alcance un nivel redituable en las operaciones, de que haya aun algunas labores preoperatorias por terminar o de que se operó a un porcentaje de capacidad deseable.

Los gastos que hace una empresa durante la etapa preoperatoria tienen por objeto, y hacen posible llegar a obtener ingresos en el futuro al alcanzarse la etapa operativa. Consecuentemente, los ingresos que se obtengan en el futuro se asocian con los gastos preoperatorios que fueron necesarios para obtenerlos.

No resulta apropiado mostrar todos los gastos preoperatorios como pérdidas durante la etapa preoperatoria, pues normalmente no se puede hablar de pérdidas cuando aún no se ha empezado a operar.

Debido a lo anterior, no obstante que las incertidumbres inherentes a esta etapa de una empresa impiden juzgar sobre la adsorción futura de los gastos preoperatorios,

mientras que haya incertidumbre, éstos habrán de diferirse para ser amortizados cuando se alcance la etapa operatoria.

Sin embargo, puede ocurrir que algunos proyectos o tareas llevados a cabo durante la etapa preoperatoria tengan que ser abandonados por que resulte claro que no serán aprovechables durante la etapa operatoria. Los costos asociados con ellos sí deben considerarse como pérdidas en la etapa preoperatoria, por haber desaparecido la incertidumbre de su absorción.

### **2.3.1 AMORTIZACIÓN**

Según los principios de contabilidad, la amortización debe iniciarse inmediatamente que la empresa deja la etapa preoperatoria. El periodo de amortización por lo general será corto, pues se estima que son los primeros años los que se beneficiarán con los gastos preoperatorios incurridos, y además es un hecho que la empresa va sufriendo cambios graduales que modifican lo organizado inicialmente. El método de amortización será normalmente en línea recta, sin embargo, algunas de las partidas capitalizadas podrán ser de una naturaleza tal que algún otro método sea más adecuado con base en unidades de producción, saldos decrecientes, etc. Una vez elegido el método de amortización deberá observarse una base consistente, tal como lo establece el boletín A-7 de los PCGA.

Cabe señalar que para efectos de presentación en los estados financieros es importante revelar de acuerdo a su importancia relativa el monto de los proyectos discontinuados o abandonados.

## 2.4 DERECHOS DE AUTOR O PROPIEDAD LITERARIA

La Ley Federal de Derechos de Autor es la que regula la protección de los derechos de autor de toda obra intelectual y literaria, así como el acervo cultural de la nación. Tiene como finalidad otorgar al autor de una obra la garantía para ejercer el derecho exclusivo de venta, publicación y explotación de los productos obtenidos y derivados de la misma en un periodo determinado.

Los derechos que protege esta Ley en favor del autor y su obra son:

- a) Reconocimiento de su calidad de autor.
- b) Oponerse a la deformación, mutilación o modificación de su obra que se realice sin su autorización.
- c) Uso o explotación temporal de la obra por sí mismo o por terceros.

Los derechos de autor se confieren a obras cuyas características correspondan a cualquiera de las siguientes ramas:

- a) Literarias
- b) Científicas, técnicas y jurídicas
- c) Pedagógicas y didácticas
- d) Musicales, con letra o sin ella
- e) De danza, coreográficas y pantomímicas
- f) Pictóricas, de dibujo, grabado o litografía
- g) Escultóricas y de carácter plástico

h) De arquitectura

i) De fotografía, cinematografía, audiovisuales, de radio, y televisión

j) De programas de computación, y

k) Todas las demás que por analogía pudieran considerarse comprendidas dentro de los tipos genéticos de obras artísticas e intelectuales antes mencionadas.

Los derechos de autor que protege la Ley en caso de que una obra sea creada por varios autores, corresponde a todos por partes iguales, salvo convenio en contrario o que se demuestre la titularidad de cada uno. La persona cuyo nombre o seudónimo conocido o registrado esté indicado como autor en una obra, será considerada como tal, salvo prueba en contrario, y en consecuencia, se admitirán por los tribunales competentes las acciones que se entablen por transgresiones a su derecho.

#### **2.4.1 VIGENCIA**

La vigencia del Derecho de Autor se establece en los siguientes términos:

I. Durará tanto como la vida del autor y cincuenta años después de su muerte. Transcurrido este término, o antes si el titular del derecho muere sin herederos la facultad de usar y explotar la obra pasara al dominio público, pero serán respetados los derechos adquiridos por terceros con anterioridad.

II. En el caso de obras póstumas durara cincuenta años a contar de la fecha de la primera edición.

III. La titularidad de los derechos sobre una obra de autor anónimo, cuyo nombre no se de a conocer en el término de cincuenta años a partir de la fecha de su primera publicación, pasará al dominio público.

IV. Cuando la obra pertenezca en común a varios coautores, la duración se determinará por la muerte del último superviviente, y

V. Durará cincuenta años contados a partir de la fecha de la publicación en favor de la Federación, de los Estados y de los Municipios, respectivamente, cuando se trate de obras hechas al servicio oficial de dichas entidades y que sean distintas de las leyes, reglamentos, circulares y demás disposiciones oficiales.

#### **2.4.2 TRATAMIENTO CONTABLE**

Los derechos de autor pueden adquirirse a través del pago de regalías, de compra directa o mediante la obtención de un derecho de autor producto de una obra desarrollada internamente en la empresa.

Aunque pueden tener una vida legal prolongada, los derechos de autor tienen una vida útil mientras exista un mercado que demande su publicación.

Hasta antes del 1o de enero de 1978 la propiedad literaria se concedía por un periodo de 28 años. Actualmente la propiedad literaria se concede por toda la vida del autor más cincuenta años; como en el caso de las patentes, la propiedad literaria se puede ceder o vender a otras personas. En tal caso los costos de adquisición se pueden capitalizar, pero los de investigación y desarrollo correspondientes se deben cargar a gastos en la medida en que se incurre en ellos.

Por lo general la vida útil de la propiedad literaria es más corta que su vida legal y dado que los costos se deben asignar a los años en que se espera recibir beneficios, esto lleva a la dificultad de determinar el número de años en los cuales se recibirán beneficios; por lo que esto induce a cancelar esos costos en un periodo aceptablemente corto.

## 2.5 FRANQUICIAS

Cuando existe la situación en la que con una licencia de uso de una marca se transmitan conocimientos técnicos o se proporcione asistencia técnica, para que a la persona a quien se le conceda pueda producir o vender bienes y o prestar servicios de forma uniforme 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 existirá una franquicia según lo menciona la Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Industrial.

Quien concede una franquicia debe proporcionar a quien se la pretende conceder, previamente a la celebración del convenio respectivo, la información relativa sobre el estado que guarda su empresa.

Bajo la existencia de un contrato una franquicia es un arreglo mediante el cual el franquiciante garantiza al franquiciatario el derecho de vender ciertos productos o servicios, usar ciertas marcas registradas o nombres comerciales o desarrollar ciertas funciones, usualmente en una determinada área geográfica.

Según el tipo de acuerdo celebrado las franquicias pueden ser de dos tipos:

1. Franquicia de producto y marca registrada en la cual el franquiciante le otorga al franquiciatario el uso y explotación de un nombre o una marca y además se convierte en proveedor exclusivo de los productos o servicios que se comercializarán o distribuirán por el franquiciatario. Este tipo de franquicia cuenta de ciertas características que para que exista una franquicia no es necesario existan todas:

- a) La marca comercial o el producto no tiene exclusividad.
- b) El punto de venta es generalmente propiedad del franquiciatario pasando por la aprobación del franquiciante.

c) El franquiciante puede comercializar el producto sin limitaciones territoriales establecidas.

d) La capacitación se limita a una sesión de entrenamiento y orientación al inicio de operaciones.

e) Las actividades de administración por parte del franquiciante son prácticamente inexistentes.

f) Las actividades de diseño y equipamiento de los establecimientos no cuentan con gran apoyo, se limitan a asesorar únicamente en cuanto a la localización del establecimiento.

g) Las tareas de promoción y publicidad sin mucha coordinación están centralizadas por el franquiciante.

h) No existe apoyo financiero.

i) No existen manuales de operación del negocio franquiciado (Individuales).

j) La expansión de la firma va de acuerdo a la potencialidad de comercialización y prestigio conferido por la marca.

2. Franquicias de formato de negocio en la que el franquiciante le ofrece al franquiciatario además de la marca un sistema completo de negocios, el cual incluye el nombre comercial o las marcas, sus conocimientos y experiencias en el manejo del negocio, criterios para la adaptación del local, parámetros para selección del personal, promoción de la franquicia y en general la forma de conducir el negocio.

### **2.5.1 CARACTERÍSTICAS**

a) La marca, el producto o servicio que se ofrece son de gran exclusividad.

b) El punto de venta es definido y aprobado por el franquiciante que usualmente es el dueño.

c) El territorio se limita de acuerdo al potencial de ventas, siempre es concebido como exclusividad no pudiendo otorgar el franquiciante nuevas franquicias, ni comercializar el producto dentro del territorio otorgado.

d) El entrenamiento es muy intenso en todo el proceso de inicio y operación del negocio.

e) La administración y supervisión son continuas, tendiendo a suplir deficiencias en el proceso.

f) Los patrones son muy rígidos y uniformes, en el equipamiento de los establecimientos.

g) La publicidad y la promoción es totalmente cooperativa y uniforme.

h) Existe soporte financiero en algunos casos y la expansión de la firma esta cuidadosamente estudiada, definida y aprobada por el franquiciante, procurando garantizar rentabilidad para cada negocio previsto.

i) Los manuales de operación son desarrollados con todos los detalles de la operación y administración del negocio.

## **2.5.2 TRATAMIENTO CONTABLE**

El valor a reconocerse para el registro de una franquicia representa el costo de la misma, esto es el valor de adquisición de la franquicia que representa y garantiza la generación de utilidades en su vida útil estimada, este costo se reconocerá en gastos mediante la amortización de su valor durante el periodo de vida estimada que se espera generar utilidades. En mi opinión este periodo no debe de exceder de 20 años ya que es el periodo

en que se estima dura una administración a cargo de un negocio tal como lo expone el Boletín B-8 de PCGA.

En el caso que se reconozca una baja de valor de la franquicia en relación con la baja de beneficios esperados o disminución de la vida útil se deberá hacer la cancelación de la parte disminuida en su valor en el mismo periodo en el que se reconoce la pérdida o baja de beneficios.

## **2.6 GASTOS DE REORGANIZACIÓN, REUBICACIÓN, AJUSTE Y ENTRENAMIENTO DE PERSONAL**

La finalidad de incurrir en gastos de reajuste de personal, entrenamiento y reorganización entre otros responde directamente a la búsqueda interminable de la eliminación de ineficiencias, altos costos y otras condiciones que de alguna forma pueden crear alguna desventaja para la entidad en el desarrollo de sus actividades normales, esto es la búsqueda constante de alcanzar mayor eficiencia y productividad.

### **2.6.1 TRATAMIENTO CONTABLE**

Como responsabilidad de la administración el mantener a la entidad competitiva a fin de que subsista como un negocio en marcha hace necesario incurrir en este tipo de gastos en una forma regular y constante sin importar realmente la magnitud de estos o el grado de frecuencia en que se incurran.

Para los PCGA el concepto de este tipo de gastos deben aplicarse directamente a resultados porque no se pueden asociar directamente con un beneficio específico, simplemente le permiten a la entidad trabajar con márgenes de utilidad mayores en periodos futuros. Esto emana prácticamente de la dificultad que nace de identificar cuándo estos gastos se hacen para corregir deficiencias anteriores o cuándo se hacen para alcanzar ventajas en el futuro.

Para subsistir como negocio en marcha en un ambiente económico de fuerte competencia y de cambio constante, las empresas necesitan efectuar un esfuerzo continuo por buscar nuevos campos de actividad, líneas de productos o formas de operar, a fin de preservar su capacidad de operar en forma competitiva. Todos los costos y gastos necesarios para mantener competitiva a la empresa se deben cargar a los resultados de operación conforme se incurren.

## 2.7 GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

La investigación y el desarrollo en ciertas industrias es muy valioso debido a que a través de estos conceptos se pueden mejorar productos, e inclusive hacer descubrimientos importantes que puedan ser de gran ayuda en fechas futuras; es por eso que las empresas incurren en considerables montos de inversión para programas de investigación y experimentación de productos que permitan obtener los beneficios ya mencionados

Existen un sin número de industrias que incluyen en sus planes y expectativas de crecimiento estos conceptos pero algunos ejemplos claros de éstas son la industria automotriz, farmacéutica, de alimentos etc. El producto es sometido a un complicado y minucioso proceso de análisis y estudio para verificar su diseño, corroborar la calidad y justificar estándares de seguridad, antes de ofrecerlo al mercado.

Se puede decir que la investigación es la búsqueda original y planeada que se emprende con la expectativa de obtener nuevos conocimientos que resulten útiles para desarrollar un nuevo producto o servicio, un nuevo proceso o técnica, o que permita una comprensión científica y técnica.

Algunas actividades de investigación consideradas por la industria son:

a) Investigación de laboratorio dirigida al descubrimiento de nuevos conocimientos.

b) Búsqueda de aplicaciones de nuevos descubrimientos de la investigación.

c) Pruebas en la búsqueda o en la evaluación de productos o procesos alternativos.

El desarrollo es la aplicación de los descubrimientos u otros conocimientos obtenidos de la investigación, con el objetivo de concepción para la producción de materiales,

aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos o mejorados substancialmente antes de iniciar su producción comercial.

Algunas actividades que se consideran de desarrollo son :

- a) Diseño, construcción y prueba de prototipos y modelos de la producción.
- b) Diseño, construcción y operación de una planta piloto no útil para la producción comercial.
- c) Formulación conceptual y diseño de posibles productos y procesos alternativos.
- d) Diseño de herramientas, plantillas, moldes y matrices relacionados con una nueva tecnología.
- e) Modificación del diseño de un producto o proceso.
- f) Actividades de ingeniería necesarias para llevar el diseño de un producto a la etapa de fabricación.

La característica principal de estas partidas es básicamente su potencial para generar un diseño adecuado del producto, por lo que éstas partidas por investigaciones efectuadas incluyen conceptos como sueldos y salarios, materiales y otros relacionados directamente con las investigaciones. Los PCGA establecen lo que se debe considerar como gastos de investigación y desarrollo para lograr tratamientos contables adecuados en beneficio de la información financiera:

- El estudio y experimentación sistemáticos orientados hacia la adquisición de nuevos conocimientos con la expectativa de que éstos podrán aprovecharse en la creación de nuevos tipos de productos, de procesos de elaboración o de servicios.

- La aplicación de los conocimientos así adquiridos y de otros conocimientos ya existentes, a la creación de nuevos tipos de productos, procesos de elaboración o de servicios, con la expectativa de lograr comercializarlos.

- La búsqueda y formulación del concepto, el diseño y pruebas del producto, proceso, o servicio en las etapas experimentales y su producción u operación en una fase experimental.

Estos conceptos generan algunas ocasiones una serie de problemas para determinar los conceptos que forman el valor adecuado a capitalizar y que en contexto general pueden ser:

La identificación de costos de investigación y desarrollo relacionados con un producto o proceso en particular.

La medición de beneficios resultantes de un producto o proceso desarrollado por la empresa.

Determinar cuando los beneficios resultantes de los costos de investigación y desarrollo expiran.

La investigación y el desarrollo constituyen etapas muy incipientes en el proceso de generación de ingresos adicionales y, consecuentemente, durante las mismas no es posible estimar los beneficios esperados ni la época durante la cual se puedan lograr. Esto impide un método racional para deducirlos de los ingresos futuros.

Los ingresos que se lleguen a obtener de los gastos de investigación y desarrollo no guardan por lo general ninguna proporcionalidad con la magnitud de los gastos que los originaron. El éxito de un proyecto es frecuentemente impredecible, independientemente del importe de los gastos que se incurren en él. Consecuentemente, el informar en el balance general el importe de los gastos de investigación y desarrollo que se han incurrido y están pendientes de amortizarse no es relevante, ni aporta una utilidad al usuario de los

estados financieros, violándose las características de utilidad y relevancia de la información contable.

### 2.7.1 TRATAMIENTO CONTABLE

Según PCGA estos gastos deben aplicarse a los resultados de operación del periodo en que se incurren, sin embargo el mismo boletín C-8 señala que existen tres características que son necesarias evaluar y considerar para el adecuado registro de los gastos de investigación y desarrollo que consideran los PCGA;

1) Definición de las características que distinguen a los gastos de investigación y desarrollo de los demás costos y gastos incurridos por la empresa.

2) Determinación de las características y condiciones que deben reunir estos gastos y de las circunstancias que deben existir para poder capitalizar o, en su defecto, aplicarse a los resultados de la operación cuando se incurren.

3) Determinación del método, periodo y aplicación de la amortización de los gastos capitalizados y de las circunstancias que requerirían ajustes a su valuación o cancelación.

Los gastos de investigación y desarrollo pueden incluir básicamente los siguientes conceptos que representan gastos directos de la siguiente naturaleza:

- Costos de los materiales utilizados directamente.
- Depreciación de los equipos, instalaciones y edificios destinados específicamente a investigación y desarrollo, así como el costo de los equipos e instalaciones que no tengan otro uso alternativo más que en la investigación y el desarrollo específico a que están destinados.
- Sueldos, salarios y demás costos relativos al personal dedicado directamente a la investigación y el desarrollo.

- Costo de las patentes, procesos, fórmulas y otros intangibles adquiridos para ser utilizados en investigación y desarrollo, el costo de adquirir los resultados de investigaciones y desarrollo llevados a cabo por terceros.

Existen ocasiones en que se incurre en compras de diferentes activos para el trabajo de desarrollo e investigación por lo que inicialmente podrán capitalizarse siempre y cuando puedan cumplir con otros usos de funcionamiento en la entidad, si no es así deberán ser tratados como gasto de investigación y desarrollo.

La decisión de llevar a cabo un proyecto de investigación y desarrollo se basa en una evaluación muy subjetiva de los beneficios futuros. Pueden existir muchos factores al tomarse la decisión y durante el avance del proyecto, que pueden impedir el desarrollo del nuevo producto, proceso o servicio o su comercialización en forma redituable. La incertidumbre de la recuperabilidad futura de los gastos viola la característica de confiabilidad de la información contable que debían tener para presentarse como un activo. La subjetividad de la evaluación de los beneficios futuros pone en discusión la característica de objetividad al tratar este concepto contablemente.

### **2.7.2 AMORTIZACIÓN**

De acuerdo con la NIC 9 se debe tomar una política de contabilidad la cual abarque “principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos adoptados por los mismos directores al preparar y presentar estados financieros”; menciona además que: “Aún para el mismo objeto, existen muchas políticas contables en uso; es necesario seleccionar y aplicar las que, en las circunstancias de la empresa, se adapten mejor para presentar en forma adecuada su situación financiera y los resultados de sus operaciones”.

De esta forma se indica que los costos de desarrollo pueden diferirse a periodos futuros si cumplen con los siguientes conceptos:

a) El producto o proceso está claramente definido y los costos atribuibles al producto o proceso pueden identificarse separadamente.

b) La factibilidad técnica del producto o proceso ha sido demostrada.

c) La dirección de la empresa ha indicado su intención de producir y vender, o usar, el producto o proceso.

d) Hay una clara indicación de un mercado futuro para el producto o proceso o, si es para ser usado internamente en lugar de venderlo, su utilización ventajosa para la empresa puede demostrarse.

e) Existen recursos adecuados, o se espera razonablemente que estén disponibles, para determinar el proyecto y comercializar el producto o proceso.

El diferimiento de los costos debe limitarse al monto que, tomado en conjunto con costos determinados de desarrollo, costos relativos de producción, y costos de ventas y administrativos incurridos directamente al comercializar el producto, puede razonablemente esperarse que será recuperado por los futuros ingresos relativos.

Cuando se adopte una política contable para diferir los costos, esta se debe aplicar a todos los proyectos de desarrollo.

Para diferir los costos de desarrollo de un proyecto, debe aplicarse una base sistemática a futuros periodos contables, ya sea, con referencia a la venta o uso del producto o proceso al periodo de tiempo durante el cual se espera vender o usar el producto o proceso.

Los costos diferidos de desarrollo deben revisarse al final de cada periodo contable. Cuando los criterios para diferir los costos ya no sean aplicables, el saldo no amortizado debe cargarse inmediatamente como un gasto. Cuando dichos criterios continúen satisfaciéndose, pero el saldo no amortizado de los costos exceda el monto de los costos diferidos cuya recuperación pueda esperarse razonablemente de los futuros ingresos relativos, el exceso debe cargarse como gasto inmediatamente.

Es importante señalar que la NIC 9 no es supletoria a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados debido a que existe norma específica emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMPC), pero nos muestra las bases de una adecuada amortización de estos gastos considerando los problemas de tratamiento contable de los gastos de investigación que se han señalado con anterioridad, mencionados por el mismo Boletín C-8.

### **2.7.3 REVELACIÓN Y PRESENTACIÓN**

El total de los costos de investigación y desarrollo cargada como gasto se debe revelar junto con la amortización de los costos diferidos de desarrollo. Además se debe revelar el movimiento y el saldo de los costos de desarrollo por amortizar y la base adoptada para la amortización de este saldo.

Sin embargo, el tratamiento que debe seguirse según los principios de contabilidad generalmente aceptados en México es el de mandarlos a gastos del periodo en que se incurren.

## 2.8 MARCAS REGISTRADAS

A una marca registrada se le puede definir como la identificación única y distintiva de un producto o un servicio, el cual adquiere un nombre, un lema, un dibujo o un emblema, y ó un signo.

Existen dos tipos de marcas registradas, la de productos que son constituidas por signos que distinguen a los artículos o productos de la misma especie, y las constituidas por signos que distinguen a los artículos o productos de otros de su misma especie, así como las marcas de servicios que se constituyen por los signos que distinguen a un servicio de otros de la misma especie. Por lo que respecta a la Ley de Fomento y Protección de Propiedad Industrial las marcas tendrán una vigencia de 10 años a partir de la fecha de presentación de solicitud, estos periodos podrán renovarse por otros de la misma duración evitando así que otra persona lo use.

Al registrar una marca en la SECOFI una vez que satisfaga los requisitos que prevé la Ley se obtiene el derecho exclusivo sobre la misma.

Pueden constituir una marca:

1. Las denominaciones y signos visibles, suficientemente distintivos y cualquier otro medio susceptible de identificar los productos o servicios a que se apliquen o traten de aplicarse, frente a los de su misma especie o clase.

2. Las formas tridimensionales.

3. Los nombres comerciales y las razones sociales o denominaciones sociales, siempre que no queden comprendidos en las prohibiciones que señala la Ley.

4. El nombre propio de una persona física, siempre que no exista un homónimo ya registrado como marca.

La SECOFI expedirá un título por cada marca, como constancia del registro, en el cual se hará constar:

1. Número de registro de la marca.
2. Signo distintivo de la marca, mencionando si es nominativa, innominativa o mixta.
3. Productos o servicios a que se aplicará la marca.
4. Nombre y domicilio del titular.
5. Ubicación del establecimiento
6. Fechas de presentación de la solicitud; de prioridad reconocida, y de primer uso, así como de expedición.
7. Vigencia

Cuando un producto contiene la leyenda “Marca Registrada”, su abreviatura, “Marc, Reg. “, las siglas “M.R.” o la letra “R” dentro de un círculo significa que es una marca registrada y sólo se podrá utilizar en el caso de los productos y servicios para los cuales dicha marca se encuentra registrada.

### **2.8.1 CADUCIDAD**

Si durante tres años consecutivos después que fue registrada una marca para un producto o servicio no ha sido utilizada procederá la caducidad de su registro, salvo una causa justificada a criterio de la SECOFI.

### **2.8.2 TRATAMIENTO CONTABLE**

Los gastos relacionados con la creación o adquisición de marcas o nombres comerciales son identificables con la venta de productos o servicios bajo esa marca o nombre comercial, el beneficio se logra mientras se utilice la marca comercial. Cuando no se

pueda estimar la vida útil, la marca se deberá amortizar por el periodo mínimo de vida estimado por el que se esperan beneficios reales.

## **2.9 GASTOS EN LA COLOCACIÓN DE OBLIGACIONES**

### **REGULACIONES APLICABLES**

Los valores se regulan por la Ley del Mercado de Valores, la cual es emitida por la Comisión Nacional de Valores, esta ley regula la oferta pública de valores, la intermediación en el mercado, las actividades de las personas que en él intervienen, el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, así mismo autoridades y servicios relacionados con los mercados de valores.

Entre sus facultades principales destacan las siguientes:

- I. Inspeccionar y vigilar el funcionamiento de casas de bolsa .
- II. Inspeccionar y vigilar a las emisoras de valores inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, sólo respecto de las obligaciones que les imponen.

### **2.9.1 REQUISITOS PARA LA INSCRIPCIÓN DE VALORES**

- Solicitud del emisor.
- Que las características de los valores y los términos de su colocación les permitan una circulación que sea significativa y que no cause perjuicio al mercado.
- Que los valores puedan tener una circulación adecuada en relación a la magnitud del mercado y de la empresa emisora.
- Verificar la razonable existencia de solvencia y liquidez por parte de los emisores.
- Que los emisores se obliguen a seguir políticas congruentes con los intereses de los inversionistas.

- Que los emisores se obliguen a proporcionar a la CNV y al público inversionista la información que la misma determine mediante disposiciones de carácter general.

- Que los emisores se obliguen, asimismo a no efectuar operaciones que modifiquen artificialmente el rendimiento de los valores, así como no dar a sus tenedores prestaciones que no se deriven de la naturaleza propia de los títulos o no se hayan consignado expresamente en los mismos, salvo que obtengan para ello la autorización previa de la CNV.

### **2.9.2 REQUISITOS PARA LA EMISIÓN DE OBLIGACIONES**

Para efectos de ejemplificación en el tema de gastos de colocación de valores se hará referencia a la colocación de obligaciones por tratarse de un caso común además de estar considerado dentro de los PCGA.

Una empresa al decidir emitir obligaciones y colocarlas ante el gran público inversionista debe cumplir con lo siguiente ante la Comisión Nacional de Valores ;

- 1) Presentar el proyecto de emisión.
- 2) Estados financieros de la sociedad.
- 3) Un estudio técnico que incluya:

El motivo de la emisión, el aspecto financiero de la emisora, estudio de mercado de sus productos y capacidad de pago.

4) Acta de asamblea general extraordinaria de accionistas en la cual se acordó la emisión.

5) Acta de sesión del consejo de administración en que se hizo la designación de la persona o personas que deben suscribir la emisión.

- 6) Relación de bienes que constituyen la garantía.

7) Certificación del Registro Público de la Propiedad sobre los bienes dados en garantía.

### **2.9.3 REQUISITOS DE LAS OBLIGACIONES**

Las obligaciones deben contener :

1. La denominación, objeto y domicilio de la sociedad emisora.
2. El importe del capital pagado de la sociedad emisora el de su activo y pasivo, según el balance practicado para la emisión.
3. El importe de la emisión, con especificación del número y del valor nominal de las obligaciones que se emitan.
4. El tipo de interés pactado.
5. El término señalado para el pago de interés y capital, así como los plazos, condiciones y forma en que se han de amortizar las obligaciones.
6. Lugar de pago.
7. Especificación , en su caso, de las garantías especiales que se constituyen para la emisión, con expresión de las inscripciones relativas en el registro público.
8. El lugar y la fecha de la emisión con especificación de la fecha y número de la inscripción relativa en el registro de comercio.
9. La firma de los administradores de la sociedad, autorizados al efecto.
10. La firma del representante común de los obligacionistas.

### **2.9.4 GASTOS EN LA EMISIÓN DE LAS OBLIGACIONES**

Además de los intereses, la emisión de obligaciones lleva implícitos una serie de gastos, entre los cuales se encuentran:

1. Honorarios de profesional independiente por la elaboración de estudios técnicos, económico-financiero que por ley requiere la CNV.
2. Honorarios y gastos notariales por la protocolización de actas de emisión.
3. Inscripción de actas en Registro Público.
4. Comisión de colocador primario.
5. Inscripción en Bolsa de Valores y Registro de Valores.
6. Impresión de certificados provisionales.
7. Impresión de títulos definitivos y sus cupones.
8. Otros.

### **2.9.5 TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS GASTOS DE EMISIÓN DE OBLIGACIONES**

En relación a la emisión de obligaciones los PCGA establecen que el pasivo por emisión de obligaciones deberá representar el importe a pagar por las obligaciones emitidas, de acuerdo con el valor nominal de los títulos. Los intereses se registrarán como pasivo conforme se vayan devengando. El importe de los gastos de emisión, como son honorarios legales, costos de colocación, comisiones, etc., deberán registrarse como cargos diferidos y amortizarse durante el periodo en que las obligaciones estarán en circulación, en proporción al vencimiento de las mismas.

De esta manera el costo de los gastos de emisión representan un cargo diferido que deberá registrarse en el activo, amortizándose durante el periodo que dure la circulación de las obligaciones.

En el caso en el cual la emisión fuese liquidada en una sola exhibición, la aplicación a resultados de los gastos de emisión diferidos, se realizará durante la existencia del financiamiento.

Cuando se liquida una emisión de obligaciones antes de su vencimiento, debe cancelarse el descuento o prima y los gastos de emisión pendientes de aplicar que le son relativos, con cargo a los resultados de operación del periodo en que se liquida. La liquidación anticipada de la emisión es consecuencia de las circunstancias prevalecientes en el mercado de capitales, que hacen ventajoso prescindir de ese financiamiento y, por lo tanto, el costo de aprovechar esas circunstancias debe reconocerse de inmediato.

#### **2.9.6 DESCUENTO EN LA EMISIÓN DE OBLIGACIONES**

El descuento en la emisión de las obligaciones se refiere a su colocación, a este respecto los PCGA mencionan que cuando la tasa en el mercado es mayor que la nominal, la compañía debe colocar las obligaciones a un precio inferior a su valor nominal a fin de que produzcan al inversionista un rendimiento igual al que rige en el mercado. Este descuento así como los gastos relacionados con la emisión y colocación, debe diferirse y amortizarse durante la vida de la emisión hasta su retiro.

El descuento en la emisión de obligaciones se debe diferir; la razón de diferir es que junto con el interés, forman parte del costo de obtener dinero en préstamo y se deben asociar con los ingresos que produce el financiamiento durante su existencia. Dicha asociación se logra a través de la aplicación mensual a resultados de la operación calculada en forma análoga a la utilidad para cargar el interés sobre la emisión a resultados de operación.

Por otro lado la Comisión de Principios de Contabilidad, publicó la Circular 40 con el objetivo de dar a conocer los criterios de dicha comisión relativos al tratamiento contable de los gastos de registro y colocación de acciones de las empresas en los mercados de valores, que entre otras cosas menciona:

3.1 El colocar acciones entre el gran público inversionista, representa para la entidad un incremento en el capital contable, como capital contribuido.

3.2 Al colocar acciones las entidades generalmente obtienen una prima, que representa el exceso entre el importe recibido en la colocación y el valor nominal de las acciones emitidas o su valor teórico, en el caso de acciones sin valor nominal.

3.3 Los gastos de registro y colocación de acciones deberá cargarse en la medida en que se vayan incurriendo, en una cuenta de pagos anticipados. Al realizarse la colocación, el saldo de pagos anticipados deberá cargarse a la prima en venta de acciones colocadas y el saldo acreedor se denominaría "Prima neta en colocación de acciones", formaría parte del capital contable, como capital contribuido. En el caso en que estos gastos excedan a la prima recibida, esta diferencia deberá traspasarse a los resultados acumulados.

3.4 Los gastos que se llegaran a efectuar con fecha posterior a la colocación, pero directamente relacionados con la misma, deberán tratarse de la misma forma que se establece en el párrafo anterior.

3.5. Si después de haber efectuado los gastos, la empresa no lleva a cabo la colocación de acciones, estos deberán aplicarse a resultados.

3.6 La aplicación contable de los gastos mencionados los dos párrafos anteriores, deberá hacerse después de deducir el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades, en su caso.

3.7 En las notas de los estados financieros se deberá revelar el monto y tratamiento contable de los gastos de registro y colocación de acciones del ejercicio.

## 2.10 CRÉDITO MERCANTIL

La combinación de negocios es en ocasiones un método para adquirir el control de una o más empresas por otra empresa. El costo de adquisición de una combinación de negocios hace referencia al término de crédito mercantil. El precio de la compra puede consistir en efectivo, valores y otros activos. Al determinar el valor del precio de la compra, se realiza una evaluación del valor razonable de sus elementos. Cualquier exceso del costo de adquisición sobre los valores de mercado de los activos netos identificables, se reconoce como un activo en los estados financieros consolidados.

El crédito mercantil de un negocio en un principio fue percibido como constancia, principalmente de un bien y de las relaciones ventajosas de un propietario de negocios con sus clientes.

También se conoce al crédito mercantil como valor actual de los ingresos netos futuros esperados, en exceso de una ganancia normal, sobre una inversión en activos tangibles, y una cantidad no registrada, por la cual se ha pagado algo.

Otra definición menciona que es el exceso del precio pagado por un negocio en conjunto sobre su valor en libros, o sobre el valor calculado o convenido de todos los activos netos tangibles comprados. Normalmente, el crédito mercantil adquirido de esta manera es el único que aparece registrado en los libros de contabilidad y en los estados financieros.

De acuerdo a los PCGA, el crédito mercantil de haberlo, sólo puede registrarse cuando se adquiere. Una empresa no podrá reconocer ningún crédito mercantil que se haya generado internamente en una organización debido a que no hay manera objetiva y verificable de cuantificar el valor monetario de ese activo.

Para poder establecer una concepto claro y completo de lo que es y representa un crédito mercantil, es viable ilustrarlo mediante la idea de que cuando se ha vendido un

crédito mercantil no es más que la probabilidad de que los clientes regresen al mismo lugar, es decir que se están considerando factores externos como una posible ubicación o preferencia de los consumidores como ventajas que incluyen y forman un crédito mercantil. Es por esto que el crédito mercantil implica circunstancias favorables alrededor de una negociación que van a definir el valor del crédito mercantil.

Los PCGA establecen que “la diferencia final que resulta entre el precio de compra y el valor contable relativo ..., deberá identificarse como “exceso del costo de las acciones de subsidiarias sobre el valor en libros” o “exceso del valor en libros sobre el costo de las acciones de subsidiarias” o algunos nombres similares según sea su naturaleza, deudora o acreedora, respectivamente. Si esta diferencia fuera deudora también se le conoce con el nombre de “crédito mercantil”.

### **2.10.1 CLASES DE CRÉDITO MERCANTIL**

Debido al tipo de negocios e industrias que derivan diferentes negociaciones que provocan la creación o adquisición de un crédito mercantil se han reconocido tres clases de éste:

1) Crédito mercantil comercial; es decir, la actitud favorable o la reacción de los clientes.

2) Crédito mercantil industrial; la buena voluntad de los trabajadores para trabajar por un patrón en contra de patrones competidores”.

3) Crédito mercantil financiero; la actitud favorable de instituciones de crédito o inversionistas.

#### **CRÉDITO MERCANTIL COMERCIAL**

Este involucra factores externos de respuesta como puede ser la reacción de los clientes con una negociación así que su valor puede ser descrito principalmente por el trato del propietario como parte de sus relaciones sociales a todos los involucrados con su

empresa, la clase de servicio que se proporcione ya sea la atención de los dependientes, que exista un mobiliario atractivo porque esto es lo que atrae la atención del cliente, la existencia de una ubicación adecuada que implique una garantía de servicio y consumo, la calidad del servicio o del producto, posiblemente el hábito de los clientes con respecto a la negociación y como punto indispensable en cualquier negocio la reputación general y el tiempo de estar establecido ya que son factores que inspiran confianza entre la gente.

De igual forma existen otros factores más generales que no dejan de ser importantes debido a que suelen ser básicamente indispensables en un mundo de negocios como lo es el factor precio que puede ser un complemento de calidad, así como el uso de nombres comerciales y marcas que permitan promover y mantener las ventas en un nivel adecuado.

### **CRÉDITO MERCANTIL INDUSTRIAL**

Este se forma a veces por la devolución y empleo de métodos especiales de salarios y de planes de repartición de utilidades, etc..

El simple hábito y la inercia pueden ser factores para mantener la integridad del personal de trabajo. aunque esto no quiere decir que se cuenta con la lealtad de los empleados. El valor mercantil industrial y las ventajas que de él derivan no se obtienen automáticamente y sin costo, sino que, son resultado de los planes y el esfuerzo de la dirección y generalmente implican grandes gastos.

### **CRÉDITO MERCANTIL FINANCIERO**

La integridad y eficiencia de la administración de una entidad logra generar un ambiente y actitud favorables con las instituciones de crédito e inversionistas, por lo que con frecuencia una entidad que goza de un buen historial, buena reputación obtienen con mayor facilidad financiamientos de capital con condiciones menos onerosas que instituciones que no gozan con las cualidades de experiencia y buena reputación.

Después de observar los conceptos anteriores se puede considerar que el crédito mercantil posee la característica fundamental del activo intangible representado por el valor de relaciones comerciales, ventajas de ubicación, personalidad, reputación entre otras que a final de cuentas se representa en valor económico esperado mediante la explotación de las condiciones favorables que ofrece el activo intangible en este caso el crédito mercantil.

Por otro lado no hay que perder de vista que la presencia de estos factores no garantiza la existencia de un crédito mercantil como activo debido a que la calidad del significado económico se puede adquirir siempre y cuando existan cualidades como persistencia, capacidad de competencia, valor como negocio en marcha, etc. Además la existencia de factores como la habilidad personal y la integridad no se pueden y no tienen valor de cambio.

Por valor como negocio en marcha podemos entender el respaldo que exista de pruebas comerciales, el concepto de activo como un todo, es decir, ya colocado y funcionando o susceptible de funcionar, la evolución del negocio, que haya superado las épocas de inicio en donde se invierte tiempo en promoción y construcción, debido a que en esta etapa se superan los déficits probables.

### **2.10.2 VALOR DEL CRÉDITO MERCANTIL**

El valor se puede establecer para muchos activos, determinando el precio que un comprador puede pagar o su interés para adquirir el activo. El crédito mercantil existe sólo como un valor que está unido al negocio como un todo, para la valuación del crédito mercantil esta propuesta no es posible, y por lo tanto, se debe encontrar otro método para la valuación. En general, la valuación del crédito mercantil se puede medir indirectamente determinando el valor total de una empresa de negocios y el valor neto de varios recursos separados y de los derechos de propiedad.

Si el valor total de los negocios excede la suma del valor de los recursos separados y el derecho de la propiedad, el exceso debe representar este valor, en forma agregada para otros atributos de un negocio que pueden ser valuados más como una unidad que como suma de recursos identificables.

El valor total de un negocio se puede determinar a través de diferentes métodos;

I. Para negocios cuyas acciones se cotizan en mercados de valores, un valor para el crédito mercantil se puede determinar sobre una base diaria o periódica por referencia al precio de esas acciones en el mercado. Los precios de mercado proveen una base para determinar el valor total de un negocio y también son una base para la valuación del crédito mercantil, que, determinado de esta manera puede necesitar modificaciones si el precio de mercado de las acciones resulta de eventos extraordinarios en el mercado, y es sujeto de defectos en los valores determinados para los recursos separados y los derechos de propiedad. Por otro lado, el valor de las acciones de un negocio en el mercado, refleja un consenso de la valuación o del poder de futuras ganancias.

Otros tipos de medición son posibles involucrando el uso de descuentos y conceptos matemáticos. Bajo un método de descuento, las utilidades que se esperan se proyectan para un periodo futuro y se descuentan bajo una tasa apropiada de descuento que determine el valor presente de las utilidades que se esperan a futuro. Ese valor representa una aproximación de el valor actual total para un negocio. Desde el punto de vista del valor neto de los recursos separables y los derechos de propiedad se puede determinar el valor del crédito mercantil.

Un método de descuento es sujeto de algunos defectos ya que puede ser inherente en las proyecciones que se hacen a futuro; estos defectos se pueden localizar tanto en la proyección que se hace de las utilidades futuras como en la selección de la tasa de interés para el descuento que pueden afectar el valor del crédito mercantil. La exactitud de las proyecciones depende de las capacidades del individuo o individuos que las están

haciendo y sin involucrar un punto de vista como el que se aproxima en la medición de un valor de mercado.

II. Para estimar el valor del crédito mercantil de un negocio cuyas acciones no se hacen públicas la atención se debe enfocar directamente al poder de ganancias del negocio, ya que el crédito mercantil por naturaleza contiene todos aquellos activos intangibles de un negocio cuya calidad se puede demostrar sólo por la habilidad de la compañía para lograr utilidades.

El valor del crédito mercantil puede estar determinado por el inversionista. Se puede determinar el valor total del negocio cuyas acciones se están comercializando públicamente y por consecuencia el crédito mercantil va a estar determinado por el precio de mercado de las acciones, este valor de mercado puede cambiar diariamente por una variedad de razones, pero para un inversionista individual el precio de mercado provee una base para su decisión de comprar, sostener o vender. Existen numerosas variables que afectan las decisiones de los inversionistas, pero sus evaluaciones acerca de las estimaciones de las ganancias del negocio y de la relación de beneficios para el nivel de retorno de la inversión van a ser factores muy importantes en las decisiones y se reflejan en el precio de mercado de las acciones. El precio de mercado de las acciones de un negocio representa; en efecto, una opinión que esta compuesta de muchos inversionistas, como es la cualidad de poder que tiene el negocio de generar ganancias; pero el poder de ganancias futuras y el grado de riesgo involucrado en la realización, afecta el monto que un inversionista esta dispuesto a pagar por un negocio.

Las opiniones de los inversionistas en relación al crédito mercantil de un negocio actual pueden estar basadas en información financiera y se puede confiar en ella dependiendo de el estudio profundo de los estados financieros de la compañía, de los buenos sondeos de la información que lleven los estados financieros, y la disposición de otros datos.

El punto de vista de los inversionistas puede también estar influenciado por la imagen pública de la compañía. La imagen se pudo haber creado por algún esfuerzo específico de la empresa o también puede ser resultado de otras fuerzas que moldean la opinión pública. Las opiniones de los inversionistas se pueden alterar debido a la influencia de huelgas u otros eventos particulares que pueden afectar la economía de la empresa o el ambiente que rodea a la empresa, estos eventos pueden representar el fracaso de la empresa ya que pueden tener resultados imprevistos y drásticos sobre el valor del crédito mercantil.

Si los inversionistas creen que los obstáculos que prohíben un retorno normal de la inversión pueden ser modificados y que los beneficios futuros pueden traer ganancias considerables, el valor que existe para el crédito mercantil es determinado en base a la proyección de ganancias futuras.

Los cambios de actitudes que se toman dentro del negocio se reflejan en el crédito mercantil y se atribuyen a algunas compañías en las primeras etapas de su desarrollo cuando todavía no ha sido establecido un récord de ganancias, y estas pueden ser el cambio de una mala administración. El crédito mercantil refleja indudablemente un rango de actitudes y reacciones influenciadas por la ciencia futura que se ha presentado en industrias nuevas particularmente en áreas como energía atómica, telecomunicaciones, etc.

### **2.10.3 VALOR DE ADQUISICIÓN DE UN CRÉDITO MERCANTIL**

En las transacciones efectuadas por medio de la compra o intercambio de acciones, el precio de éstas es una base válida para la determinación del costo del negocio adquirido, ya que de hecho representa el valor por el cual se realizará el registro contable.

Luego del pago del precio total por un negocio adquirido, el costo, deberá ser colocado en forma separada; los derechos de propiedad y el crédito mercantil.

Cuando ocurre un exceso del precio de compra de las transacciones de una subsidiaria, en relación con su valor en los libros, ésta puede ser :

a) Un crédito mercantil adquirido.

b) Activos omitidos en los registros contables.

c) Diferencias entre los valores contables de los activos y los valores económicos del momento de la compra.

#### **2.10.4 TRATAMIENTO CONTABLE**

Las prácticas asumen al crédito mercantil adquirido en forma capitalizada y se establece que no continúe con un valor durante la vida entera del negocio, por lo que el costo del crédito mercantil se podrá amortizar. El crédito mercantil sólo puede registrarse una vez que se haya adquirido, no se podrá reconocer ningún crédito mercantil que se haya generado internamente en una organización debido a que no hay manera objetiva de cuantificar y verificar el valor monetario de ese activo.

#### **2.10.5 AMORTIZACIÓN**

El crédito mercantil no debe amortizarse contra resultados de periodos futuros, a menos que hubiera disminuido la rentabilidad de la empresa adquirida, caso en el que debe aplicarse a resultados en el momento que resulte dicho acontecimiento, este hecho esta contemplado por los PCGA que mencionan que si la empresa adquirida ya no tiene capacidad para generar utilidades futuras la diferencia no amortizada del crédito mercantil deberá cargarse a los resultados del año.

En el caso de que no se pueda llegar de manera razonable a la cifra del crédito mercantil, ésta debe amortizarse en plazos que no excedan 20 años.

Las normas internacionales de contabilidad mencionan que cualquier exceso en el activo que surge de la adquisición de una entidad, se reconoce como un crédito mercantil que surge como un activo en los estados financieros, se considera que representa un pago anticipado de los ingresos futuros y que es apropiado tratarlo como un activo por amortizar contra ingresos, en forma sistemática durante su vida útil estimada.

Con la información tratada en este tema se puede concluir que el crédito mercantil es el valor presente de la capacidad estimada de una empresa para generar utilidades en exceso en el futuro, y puede surgir como consecuencia de varios factores que no se pueden conocer de manera aislada. El crédito mercantil solamente debe registrarse cuando se ha adquirido una empresa y pagado el precio pactado, y por ninguna circunstancia debe registrarse el crédito mercantil que se ha desarrollado internamente ya que esto ocasiona una sobrevaluación de los activos y del capital de la empresa debido a que no hay base objetiva de medición. Es un activo intangible, y como tal se amortizará en función de la capacidad de la empresa para generar utilidades futuras en exceso al valor del mismo crédito mercantil.

# CAPITULO III

**ENFOQUE GLOBAL DE LOS ACTIVOS  
INTANGIBLES EN LA ECONOMÍA ACTUAL**

### 3.1 LA COMERCIALIZACIÓN EN FUNCIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

Existen investigaciones que por al rededor de 40 años han estudiado la cuestión del por-que las empresas transnacionales realizan inversiones en el extranjero, con lo que la respuestas pueden ser muchas, suelen presentarse contextos diferentes aunque estemos hablando de economía y comercio. Pero en lo que se refiere a los activos intangibles podemos mencionar algunos puntos importantes considerados y estudiados por la Organización Mundial de Comercio.

Cuando una empresa tiene los activos que pueden ser explotados de manera rentable en una escala relativamente grande, activos que incluyen la propiedad intelectual (como la tecnología y las marcas), los conocimientos en materia de organización y las redes de comercialización. En segundo lugar resulta más rentable que la producción para la que se empleen estos activos tenga lugar en países diferentes en lugar de producir en el país de origen y exportar desde el exclusivamente. En tercer lugar, los beneficios potenciales de internalizar la explotación de los activos son mayores que los que se obtendrían si se cedieran éstos a empresas extranjeras y además son suficientes como para que valga la pena a la empresa incurrir en los costos suplementarios que supone administrar una organización grande y geográficamente dispersa. Incluido en este concepto cada vez es más notorio que se incluyen muchos activos que para una entidad es un intangible, éstos consisten principalmente en propiedad intelectual, compuesta de tecnología, marcas y derechos de autor, así como el llamado “capital humano” que no es otra cosa más que la mano de obra de calificada necesaria para utilizar estos activos. Siempre se ha considerado a la tecnología como agente impulsor de la internacionalización de las operaciones que implican transmisión de tecnología. La tecnología puede referirse a productos a los cuales ésta incorpora ventajas que son ampliamente apreciadas por los consumidores frente a otros productos similares producidos por empresas competidoras, y a procesos mediante los cuales una empresa puede estar en condiciones de producir productos normalizados a un costo menor que el de las empresas competidoras. Así es pues que una empresa puede gozar una ventaja competitiva siempre y cuando dicha tecnología no quede obsoleta por el paso del tiempo, por lo que a final de cuentas podemos decir que la ventaja real de manejar tecnología no es el poseerla únicamente sino más bien la capacidad de innovarla constantemente conforme a las necesidades de mercado.

Por muy determinante que sea la tecnología para impulsar la internacionalización de las empresas, no es el único activo intangible y puede no ser el más importante que éstas puedan tratar de explotar a nivel mundial. Las patentes y los derechos de autor pueden ofrecer una ventaja comparativa evidente a la empresa titular del intangible. En algunas industrias, los activos son marcas por las que los consumidores del mundo entero están dispuestos a pagar un complemento. Evidentemente, las empresas que poseen esos activos pueden ceder los derechos de producción para un determinado país en lugar de decidirse a invertir en montar una planta de producción en el extranjero.

El hecho que una empresa posea activos que puedan ser explotados en gran escala y hacerla competitiva en el mercado internacional no explica por sí solo el carácter internacional de las sociedades transnacionales. Después de todo, la gestión de un activo situado en un país extranjero acarrea costos adicionales, como los que entrañan la obtención de información acerca de las leyes y reglamentos del país receptor, la gestión de las relaciones laborales en ese país, el aumento de los viajes de directivos y la necesidad de llevar a cabo y controlar operaciones en idiomas y culturas diferentes. En el caso de muchas ramas de servicios la respuesta es muy simple, para poder ser competitivo en los mercados extranjeros, el proveedor de servicios ha de tener una presencia física en los mercados. En realidad, lo cierto es que la mayor parte del comercio frontero de servicios ha sido impulsado por las inversiones extranjeras directas, mientras que en el caso de los productos manufacturados esas inversiones suelen ser un corolario del comercio, en el sector de los servicios sucede lo contrario. Las actividades transnacionales también pueden resultar muy convenientes para las industrias que producen bienes por varios motivos, muchos de los cuales se pueden agrupar en dos grandes categorías. En la primera entran los motivos que llevan a preferir la modalidad en la que se produce cuando una empresa localiza diferentes etapas de la producción en países distintos. Normalmente se considera que este tipo de inversión obedece a diferencias entre los países en los que se refiere a los costos de los factores de producción, un ejemplo de este tipo de empresas son aquellas que localizan una fase intensiva en trabajo de su cadena de producción en un país de costos salariales bajos y, al mismo tiempo, ubica las fases de la producción que requieren cantidades considerables de capital humano en otro país que

tiene una oferta relativamente abundante de trabajadores altamente calificados. En otras palabras, las empresas de esta categoría, en un intento de reducir al mínimo sus costos de producción, establecen plantas de producción en una serie de países y utilizan el comercio como medio de satisfacer la demanda de determinados productos en determinados mercados.

Otro tipo de ventajas que se obtienen al efectuar operaciones transnacionales resultan de las operaciones similares realizadas en diferentes tipos de países, los motivos que explican este tipo de operaciones son por ejemplo los costos de transporte, ya que los productos tienen que ser elaborados en el país receptor, que la producción en el país receptor permite cumplir con facilidad las normas técnicas nacionales aplicables a un producto; y que la producción en ese país permite estar mejor informado sobre los competidores locales. La decisión de realizar una inversión extranjera directa también se puede explicar por el deseo de salvar obstáculos comerciales existentes como la posibilidad de que se adopten medidas proteccionistas.

La posesión de activos intangibles y las diferencias de costos de producción entre los países no bastan para explicar por qué una empresa decide lanzarse a la producción ella misma. Muchos activos intangibles, entre ellos la tecnología se puede ceder, y así sucede con frecuencia, a empresas extranjeras. Cuando una empresa decide llevar a cabo una inversión extranjera directa, tiene que haber motivos para que se prefiera internalizar el empleo de sus activos en vez de explotarlos cediéndolos a otra. En la literatura económica se han identificado muchas ventajas de la internalización, una categoría la constituyen las ventajas que se derivan de evitar de los costos de transacción que entraña toda transacción realizada entre partes independientes. Los costos incluyen el costo del contrato y el costo de la garantía de la calidad y el tener que tratar con proveedores, con empresas de exportación e importación y con concesionarios extranjeros. Estos y otros costos se pueden reducir, quizá considerablemente, internalizando las transacciones en el ámbito de una misma sociedad. Un aspecto estrechamente relacionado con lo que se discute es saber si el ordenamiento jurídico del país receptor, sobre todo en lo que se refiere a la protección de la propiedad intelectual, da a la sociedad transnacional que cede su tecnología un alto grado de control sobre la utilización de esa tecnología que sea equivalente al control que habría tenido si estableciera una filial y asumiera ella misma la producción.

Otro motivo es que el mercado exterior de una tecnología puede subvalorar esta tecnología en comparación con el valor que supone para la empresa que la ha desarrollado. Por ejemplo para poder explotar plenamente una determinada tecnología quizá se necesite disponer de otras tecnologías complementarias o que la empresa que la explote emplee personas con determinados conocimientos y calificaciones que no son fáciles de encontrar en otro lugar. En estos casos, es posible que la tecnología tenga más valor dentro de la empresa que la ha creado que fuera de ella, lo que significa que no podrá ingresar ese valor si cede la tecnología en el mercado libre. Cuanto mayor sea la diferencia, mayores probabilidades habrá de que la dirección de la empresa decida internalizar el empleo de la tecnología.

### **3.2 ENFOQUE ECONÓMICO EN EL AMBIENTE NACIONAL**

La economía global que está transformando al mundo a través de pasos agigantados se está logrando no únicamente a la explotación de activos tangibles, en gran medida se debe a la explotación de los intangibles; en base a estos conceptos están sustentadas las nuevas estrategias de negocios capaces de producir excelentes resultados en base únicamente a la valoración efectiva de conceptos como atención al cliente, valoración de desempeños de personal, etc. En base a estos conceptos utilización de intangibles puede lograr grandes beneficios económicos para un país reflejándose directamente en el cambio o renovación de una planta industrial.

Esto bien puede significar que los activos intangibles controlados por una entidad pueden ser los principales contribuyentes al éxito presente y futuro de la empresa, aunque el problema de su naturaleza inmaterial y los problemas de valoración desde una perspectiva de costos históricos dificultan su reconocimiento.

Por lo que la inversión en activos intangibles, ya sea investigación científica o técnica, nuevos productos y sobre todo el desarrollo de nuevas máquinas es una base sustentable y razonable para la construcción real de una planta productiva moderna, eficiente y competitiva que permita generar una base económica sólida que logre enrutar al país hacia un camino viable que

permita lograr una seguridad económica nacional que impulse el mercado interno en base a una mejora sustentable de las crisis actuales que atañen la economía de la nación. Sin embargo, el hecho de que los activos intangibles no se consideren como la “punta de lanza”, el motor, el sustento del desarrollo productivo, sino simplemente como una línea de acción paralela nos permite reconocer desventajas que nuestra planta productiva aqueja con relación a los competidores externos ya que de esta forma el problema se traduce en la clara reducción que hay en la modernización, a cambio del consumo de mejores tecnologías, claro que esta situación en ningún momento crea una situación que permita aprovechar ventajas macroeconómicas, al igual que estabilidad económica debido a que se crean situaciones que provocan prácticas proteccionistas y no se cuenta con una base segura que permita propiciar una expansión y desarrollo en base al desarrollo de invenciones y producción de tecnologías propias en las principales industrias que sostienen la economía nacional.

Es de esta forma que muchas empresas se dan cuenta de las ventajas de la investigación y desarrollo cuando ya es tarde. Así ocurrió con la industria farmacéutica de los años cincuenta que no creyó en la sustitución tecnológica de la extracción de medicamentos por la síntesis química. El resultado fue la pérdida total del mercado que una vez dominó, así mismo sucedió a las grandes empresas multinacionales de la industria farmacéutica y química que durante 20 años no creyeron en las bondades de la biotecnología moderna, y luego ante la amenaza de perder el monopolio por el vencimiento de sus principales patentes, tuvieron que adquirir empresas biotecnológicas a precios astronómicos. Esas empresas biotecnológicas que se formaron hace apenas veinte o quince años con limitadas inversiones iniciales de riesgo, durante mucho tiempo no eran más que promesas pero representan hoy la respuesta moderna a los medicamentos y alimentos del futuro, que evidentemente reemplazan a las drogas y cultivos convencionales. Las empresas ancladas al presente solo ven la realidad como algo inmutable, y totalmente predecible por su historia reciente. Es decir, creen que si son importantes o dominantes es para siempre, bien sea por el conocimiento que tienen del mercado, la calidad actual de sus productos o el poder financiero que poseen o tienen acceso. La realidad es otra, como se ha visto con gigantes de la computación, la industria de la televisión y la automotriz estadounidense básicamente, entre otras.

Sin ir muy lejos, la reciente globalización de nuestro propio continente denota la desaparición de todo tipo de empresas, pequeñas, medianas y hasta muy grandes que no se actualizaron tecnológicamente o modernizaron sus productos para hacerlos competitivos. Para ellos la importancia “intangible” de la investigación y desarrollo fue demasiado tarde para comprenderla. En esta etapa de apertura económica que se abre para México, este Estado promotor que se asoma a un nuevo horizonte debe tomar en cuenta todas estas realidades para crear un entorno propicio, legal, fiscal, tecnológico y financiero, que facilite a las empresas nacionales la oportunidad de tomar oportunamente el tren de la investigación y el desarrollo en su adaptación a mercados cada vez más competitivos y exigentes.

### 3.3 REVELACIÓN EN LA INFORMACIÓN

Las prácticas contables y financieras adoptadas respecto a estos activos pueden diferir significativamente de una compañía a otra en el contexto internacional. Las diferencias en las políticas de reconocimiento y medida de los intangibles, entre las distintas empresas, dificultan el análisis comparado y restan utilidad a los estados financieros en la toma de decisiones económico financieras cuando no se adoptan políticas adecuadas de revelación.

Por lo que es importante considerar la completa valuación del total de los activos intangibles de una compañía, debido a que la falta de revelación puede desviar considerablemente la información que pueda mostrar un reporte, esto con la base de que puede o debe omitirse, en el caso de investigación y desarrollo revelar algo puede despertar curiosidad sobre áreas de interés para la competencia, lo que provocaría la curiosidad en el mercado cultivando robo de ideas y espionajes industriales ya altamente utilizados en nuestros días.

En muchas ocasiones las compañías reportan información cuantitativa y no cualitativa lo que provoca que muchas veces no se valúe adecuadamente los sistemas de operación aplicados a un proceso que provoca una eficiencia de operación. Esto se ha provocado a causa de que el interés por ciertos análisis financieros no incluyen este tipo de figuras ya que en primera instancia provocan un sentido de investigación profundo para entenderlos ya que como concepto se suelen usar para controles internos y no como proyecciones, estrategias de mercado o sistemas de

monitoreo sobre operaciones de la misma entidad. Por otro lado no es muy factible encontrar información publicada concerniente a las estructuras internas de una compañía, y por mencionar algunos puntos como, quienes son sus clientes, clientes en potencia, quienes son los competidores más fuertes, cuestiones sobre imagen interna y externa, etc.; así los puntos que se llegan a publicar son genéricos que no muestran información relevante, de esta forma se protegen las ideas que pueden revelar alguna ventaja competitiva que no serían mostradas en ninguna forma de buena voluntad. Otro punto puede ser que realmente no existe un modelo riguroso para esta clase de reportes, además de que los sistemas contables no están realizados para estos propósitos de revelar información cualitativa que en algún sentido puede ser valuada y determinada como información financiera contable sujeta de una valuación económica.

La única forma de lograr que este tipo de información sea publicada es mediante una obligación legal, la cual debe demostrar que existe una causa justificable de equidad para obligar a alguna corporación a revelar este tipo de información. Por lo que podemos concluir que esto es visiblemente imposible, ya que en casos como estos la valuación pero principalmente la revelación de activos intangibles seguirá dependiendo de la voluntad de la administración en la medida que crea considerable revelar alguna información importante.

## CONCLUSIONES

Debido al avance tecnológico que ha provocado la globalización económica actual, el medio exige la creación y desarrollo de recursos capaces de generar beneficios reales para las entidades envueltas en la vida económica y comercial que se vive en nuestros días. Por lo que, el mismo medio ha provocado el desarrollo de los activos intangibles que lejos de ser un concepto ambiguo para un ambiente de negocios representa un potencial económico viable de explotar, siendo así una respuesta para el desarrollo económico esperado. Por lo que de esta forma podemos decir que la cualidad primordial de los activos intangibles radica en los beneficios futuros que se puedan esperar por la explotación del mismo.

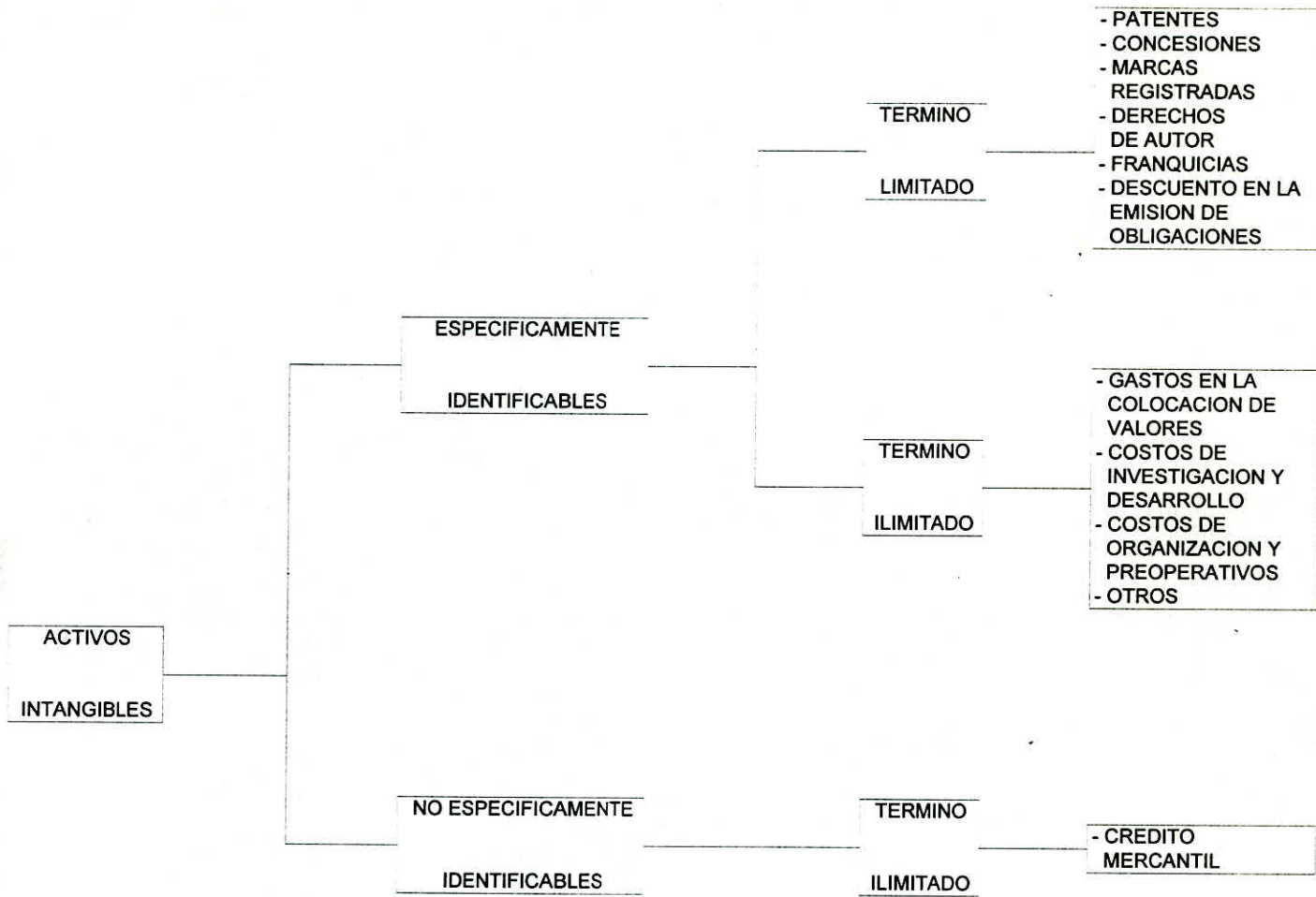
Por otro lado los principios de contabilidad generalmente aceptados se refieren a los Activos Intangibles como aquellos activos no circulantes que sin ser materiales o corpóreos son aprovechables en el negocio, lo que significa que representan el derecho exclusivo de un producto, servicio o un algún proceso, por lo que podemos concluir que la inmaterialidad de los intangibles resguarda su fuerza no solamente en su significado o derecho de explotarlo sino más bien en la capacidad económica que pueden aportar a un negocio que sea capaz de aprovecharlo al tener la posibilidad de explotarlo.

Es inevitable concluir diciendo de la diferencia tan importante que existe entre un activo intangible y un activo tangible, la cual no radica primordialmente en la falta de características físicas de los intangibles, más bien es la certeza razonable o cierto grado de incertidumbre que existe con respecto a los beneficios futuros esperados del empleo o explotación del mismo.

Es importante mencionar que existen dos tipos de activos intangibles básicamente, los que representan la utilización de un servicio o el consumo de algún bien los cuales representan la certeza de proveer ingresos específicos futuros, y los que no son capitalizables debido a que sirven para generar utilidades proporcionales a su costo y no es posible prever el tiempo en que rendirán beneficios, en este caso podemos mencionar a los gastos de desarrollo e investigación.

Derivado de que el valor de una empresa es literalmente, el producto de sus estrategias predominantes además que el valor de cualquier inversión en función de los flujos de efectivo le añade valor a la empresa, se puede hablar del crédito mercantil como único activo intangible cuyas causas de origen no pueden identificarse de manera separada, se reconoce solamente como el valor en venta de una empresa.

ANEXO 1



**BIBLIOGRAFÍA****LIBROS****DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA**

Real Academia Española  
Vigésima Primera Edición  
Editorial Espalsa Calpe, S.A.  
Madrid, 1992

**PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD  
GENERALMENTE ACEPTADOS**

Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos, A.C.  
Octubre de 1995

**GUÍA DE PCGA / MILLER 1997**

Jan R. Williams, Ph.D., CPA.  
Oscar J. Holzmann, Ph.D.  
Edición en Español 1997  
Editorial Harcourt Brace & Company.

**ACCOUNTING THEORY**

Most, Kenneth S.  
Editorial Grid Publishing Inc.

**CONTABILIDAD INTERMEDIA**

Kieso, Donald E.  
Editorial Limusa  
1984

**AUDITORIA MONTGOMERY**

Philip L. Defliere, CPA.  
Kenneth P. Johnson, CPA.  
Roderick K. Mcleod, CPA.  
Novena Edición  
Editorial Limusa

**ACCOUNTING TRENDS AND TECHNIQUES**

50 a Edición  
American Institute of Certified Public  
Accountants.  
1996

## ARTICULOS

### NUEVAS TENDENCIAS EN EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

Miguel Angel Zubiarre Artola  
Universidad del País Vasco  
VIII Congreso de Aeca

### INTANGIBLES CRUSADE

The News and Observer Publishing Compay  
Octubre 10, 1997  
Raleigh, Carolina del Norte  
Estados Unidos

### EL NUEVO PLAN INDUSTRIAL

José Neme Salum  
Mayo 13, 1996

### EVALUACION DE LO INTANGIBLE POR ROBERT KAPLAN

María Sánchez Lazo  
El Cronista  
Mayo de 1996  
Buenos Aires, Argentina

### LOS INTANGIBLES DE LA INVESTIGACION Y DEL DESARROLLO INDUSTRIAL

Rafael Angel Aldao  
Revista Electrónica  
Abril 1997  
Caracas, Venezuela

### THE INVISIBLE BALANCE SHEET

Reporte Público Sobre Activos Intangibles  
WM-Data y Skandia AFS  
Estocolmo, Suecia.

### GOODWILL AND INTANGIBLES

Peter Holgate  
Roger Davis  
Coopers & Lybrand  
Otoño 1996  
Londres, Inglaterra

THE CONTROVERSY SURROUNDING CUSTOMER  
BASED INTANGIBLES

Carter Fonda  
Houston Chronicle  
Mayo 1992  
Texas, E.U.A.



HOW TO INCREASE THE INTANGIBLE ASSETS  
OF YOUR BUSSINESS

Zenny W. Chung,LL.B.  
Febrero 1997  
Toronto, Canada

THE INTANGIBLE ASSETS MONITOR

Karl E. Sveiby  
WM-Data Annual Report  
1995



## GLOSARIO

**Regalías** Pagos que se realizan por el uso o goce temporal de patentes, marcas registradas, derechos de autor, etc.

**Franquiciante** Persona que otorga o cede los derechos de explotación o uso de una franquicia mediante un arreglo contractual.

**Franquiciatario** Persona que adquiere el derecho de usar o explotar una franquicia bajo un arreglo contractual.

**Obligación** Título de Crédito que representa la participación individual del tenedor en un crédito colectivo a cargo de la emisora.

**Acción** Título que representa la parte proporcional del capital de una entidad que en el se consigna.

## ÍNDICE DE ABREVIATURAS



<b>LPPI</b>	Ley de Fomento y Protección de la Propiedad Industrial Mexicana.
<b>SECOFI</b>	Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.
<b>IMCP</b>	Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
<b>PCGA</b>	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
<b>NIC</b>	Norma Internacional de Contabilidad emitida por el International Accounting Standards Committee.
<b>CNV</b>	Comisión Nacional de Valores.