

ACTIVOS INTANGIBLES

Contabilidad de Activo
Circulante y No Circulante

Bloque 4

El presente material recopila una serie de definiciones, explicaciones y ejemplos prácticos de autores especializados que te ayudarán a comprender los temas principales de este bloque.

Las marcas usadas en la antología son única y exclusivamente de carácter educativo y de investigación, sin fines lucrativos ni comerciales.

Activos intangibles

8. Activos intangibles

Los activos intangibles forman parte de los activos de largo plazo, debido a que su disponibilidad o facilidad para convertirse en efectivo es mayor de 12 meses, ya que la entidad los adquiere con la finalidad de utilizarlos y venderlos después.

En términos generales, los activos intangibles carecen de sustancia física y su valor nominal cambia conforme a la inflación; asimismo, igual que los demás activos, se prevé que generen beneficios económicos futuros.

8.1. Características de los activos intangibles y de los cargos diferidos.

De conformidad con la NIF C-8, los activos intangibles deben presentar las siguientes características:

- Representar costos, derechos o privilegios adquiridos
- Carecer de sustancia física
- Ser identificables (distinguirse de los demás activos para venderse o intercambiarse)
- Proporcionar beneficios económicos futuros hacia la entidad
- Ser controlados por la empresa en tanto a los beneficios, ya ésta es propietaria del activo intangible.
- Emanar de derechos contractuales o legales

Es necesario señalar que, en caso que una erogación no cumpla las características señaladas, deberá reconocerse dentro del rubro de gastos en el estado integral de resultados.

8.2. Tipos de activos intangibles

De conformidad con la NIF C-8, los activos intangibles pueden distinguirse en grupos de naturaleza y uso similar, como sigue.

- a. Nombres comerciales
- b. Títulos de libros, periódicos, revistas, manuscritos y demás material literario
- c. Programas, sistemas y aplicaciones de equipo de cómputo (software)
- d. Licencias y franquicias
- e. Derechos de autor, patentes y demás derechos de propiedad industrial o derechos de explotación.
- f. Recetas o fórmulas, modelos, diseños y prototipos
- g. Activos intangibles en desarrollo (CINIF, NIF C-8, párrafo 119)

8.2.1. Crédito mercantil

Con base en la NIF C-8, el crédito mercantil surge cuando una entidad adquiere otra en un valor mayor al razonable, es decir, el precio de tal adquisición es mayor al que amparan los activos netos.

En general, el crédito mercantil se produce debido a que la empresa que vende considera cantidades imposibles de registrar en la contabilidad, aunque otorgan mayor valor a su empresa; como ejemplos de estos valores, podemos mencionar el posicionamiento en el mercado, clientela de la empresa, asociación de la marca con el producto, ubicación estratégica de la empresa, entre otros.

8.2.2. Patentes

De conformidad con la NIF C-8, las patentes son derechos o permisos que el Estado otorga a una entidad, con la finalidad que utilice un proceso de manufactura exclusivo o bien, vender o explotar un invento. Las patentes se clasifican en los siguientes tipos:

- **De procesos.** Como su nombre señala, apuntan a procesos para crear o producir un producto.
- **De producto.** Como su nombre señala, apuntan a la venta de un producto.



8.2.3. Marcas registradas

De conformidad con la NIF C-8, se considera marca a un símbolo, palabra o frase registrados ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial, de manera que así pueden adquirirse, venderse o arrendarse, cuya finalidad es distinguir o identificar un producto o entidad, entre otros colocados en el mercado.



8.2.4. Franquicias

Las franquicias conforman un contrato en que intervienen dos partes:

- **Franquiciador.** Quien posee los derechos.
- **Franquiciatario.** Quien recibe el derecho para vender algún bien o prestar algún servicio, utilizar una marca o nombre registrado, o desarrollar funciones.

Por lo anterior, la franquicia es el derecho que el franquiciador otorga al franquiciatario para emprender un negocio, de manera exclusiva, en una zona geográfica establecida (NIF C-8),

Asimismo, una franquicia ofrece asistencia o conocimiento técnico para capacitar a las personas que la adquieren, para producir o vender bienes mediante los procesos establecidos por el franquiciador, con la finalidad de preservar la calidad, prestigio e imagen de los bienes otorgados en franquicia.



8.2.5. Derechos de autor

La NIF C-8 considera que los derechos de autor son, como indica su nombre, derechos registrados ante el Instituto Nacional del Derecho de Autor (INDAUTOR), mismo que los define como “el reconocimiento que otorga el Estado a todo creador de obras literarias y artísticas, en virtud del cual el autor goza de derechos de tipo personal, llamado derecho moral y económico, llamado derecho patrimonial” (INDAUTOR, 2017).

8.3. Valuación de los intangibles en el momento de su adquisición o desarrollo.

De conformidad con la NIF C-8, los activos intangibles, en su reconocimiento inicial deben reconocerse al costo de adquisición, mismo que incluye los siguientes elementos:

- Importe pagado por la entidad.
- Reconocimiento del valor razonable, al tratarse de una adquisición de negocios, que no exceda el importe pagado por el activo intangible.
- Importe erogado para el desarrollo del intangible.

Ejemplo: La empresa Alumnos Destacados S.A. desea desarrollar una nueva tecnología de la información para ofrecer educación a distancia. Para tal efecto, realizará los siguientes pagos:

Fecha	Avance	Importe
01-02-2018	10 %	\$100 000.00
01-04-2018	20 %	\$400 000.00
08-07-2018	30 %	\$800 000.00
10-10-2018	40 %	\$900 000.00
Suma	100 %	\$2 200 000.00

Es preciso señalar que los pagos anteriores al 10 de octubre de 2018 deben registrarse como pagos anticipados y, a partir del pago de octubre, se reconocerán como intangibles, ya que se encontrarán listos para utilizar.

Asiento 1		
Cuenta	Debe	Haber
Pagos anticipados	100 000.00	
Bancos		100 000.00
Registro del primer anticipo para el intangible.		

Asiento 2		
Cuenta	Debe	Haber
Pagos anticipados	400 000.00	
Bancos		400 000.00
Registro del segundo anticipo para el intangible.		

Asiento 3		
Cuenta	Debe	Haber
Pagos anticipados	800 000.00	
Bancos		800 000.00
Registro del tercer anticipo para el intangible.		

Asiento 1		
Cuenta	Debe	Haber
Activo intangible	2 200 000.00	
Pagos anticipados	1	1 300 000.00
Bancos		900 000.00
Registro del Activo Intangible para el intangible		

Asimismo, la NIF C-8 establece el reconocimiento posterior de los activos intangibles, como costo de adquisición *más* gastos posteriores a la adquisición, que incrementan la generación de beneficios económicos, amortización acumulada, pérdida por deterioro acumulado.

Existen erogaciones en las que incurren las empresas en fecha posterior a la adquisición del intangible, que deben formar parte del mismo cuando la erogación le proporciona la capacidad para generar beneficios económicos futuros, mayores a aquéllos que se generarían de no realizar la erogación. En caso que la erogación no cumpla lo mencionado, debe reconocerse como gasto en el estado integral de resultados.

8.4. Amortización de intangibles

De conformidad con la NIF C-8, la amortización se define como “distribución sistemática del costo de un activo intangible de vida definida entre los años de su vida útil estimada” (CINIF, 2017).

$$\text{Amortización} = \frac{\text{Costo del activo intangible}}{\text{Vida útil estimada}}$$

En relación con la NIF C-8, se establece que el método de amortización debe ser determinado por la administración de la entidad aunque, en todo caso, deberá reflejar el padrón con el que la empresa espera consumir los beneficios económicos del activo intangible. En caso que el padrón no pueda determinarse de forma confiable, la propia NIF señala que debemos utilizar entonces el método de línea recta.

El método en línea recta consiste en distribuir el costo del activo intangible entre su vida útil estimada así que, en cada período, se amortizará la misma cantidad.

El cálculo de la amortización debe iniciar al encontrarse disponible para la empresa, el registro contable deberá cargarse a gastos y abonarse a una cuenta complementaria de activo llamada ‘amortización acumulada’.

Ejemplo: La entidad Alumnos Destacados S. A. cuenta con activos intangibles cuyo costo de adquisición es por \$500 000.00, la administración estima una vida útil de 15 años y utiliza el método en línea recta.

Datos:

Costo de adquisición: \$500 000.00

Vida útil estimada: 15 años

Amortización anual: \$500 000.00

$$\text{Amortización anual} = \frac{\text{Costo de adquisición (500 000)}}{\text{Vida útil (15)}} = 3\,333.33$$

$$\text{Amortización mensual} = \frac{\text{Amortización anual (33 333.33)}}{\text{Meses del año (12)}} = 2 777.77$$

Registrar la amortización de un mes:

Asiento 1		
Cuenta	Debe	Haber
Gasto de amortización del ejercicio	2 777.77	
Amortización acumulada		2 777.77
Registro de un mes de amortización		

8.5. Presentación de los intangibles en los estados financieros

La NIF C-8 menciona que los activos intangibles netos, costo del activo intangible, menos amortización acumulada y menos pérdida por deterioro, deben presentarse como activo de largo plazo dentro del estado de situación financiera; asimismo, deberá integrar lo siguiente:

- Amortización del ejercicio dentro del rubro de gasto, como cargo.
- Pérdidas por deterioro.

Cuadro 1. Presentación de activos intangibles

Teléfonos de México, S.A.B. de C.V. y Subsidiarias		
Balances generales consolidados (Miles de pesos, ver Nota 1 II.B)		
Al 31 de diciembre de		
	2010	2009
Activo		
Activo circulante:		
Efectivo y equivalente de efectivo (Nota 2)	\$7 493 465	\$14 379 768
Cuentas por cobrar, neto (Nota 3)	\$17 648 533	\$20 425 556
Instrumentos financieros derivados (Nota 7)	\$6 957 018	\$12 225 550
Inventarios para venta, neto	\$1 783 579	\$1 448 102
Pagos anticipados y otros	\$3 121 994	\$3 303 275
Suma el activo circulante	\$37 004 589	\$1 782 251
Planta, propiedades y equipo, neto (Nota 4)	\$90 421 332	\$106 047 642
Licencias y marcas, neto (Nota 5)	\$1 307 517	\$918 341
Inversiones permanentes (Nota 6)	\$1 392 042	\$1 775 380
Activo neto proyectado (Nota 10)	\$17 342 200	\$16 430 857
Crédito mercantil (Nota 6)	\$103 289	
Cargos diferidos y pagos anticipados, neto	\$1 183 363	\$1 442 330
Suma el activo	\$157 754 332	\$178 396 801

Fuente: Tapia (2015).

8.6. Tratamiento contable

El tratamiento contable es la forma en que se registrarán, dentro de la contabilidad, las operaciones que afecten de manera económica a la entidad, o el efecto que ocasionarán en la estructura financiera, en este caso, sobre los activos intangibles.

8.6.1. Costos de investigación y desarrollo.

La NIF C-8 establece los siguientes costos en la fase de investigación de un activo intangible:

Figura 1. Costos de activo intangible en fase de investigación



Elaborado a partir de la NIF C.-8, 2020.

En caso que sea probable que los costos en la etapa de investigación generen beneficios económicos futuros y ello se demuestre mediante un documento llamado plan de negocios, deberán reconocerse en contabilidad como activos intangibles, en lugar de gastos.

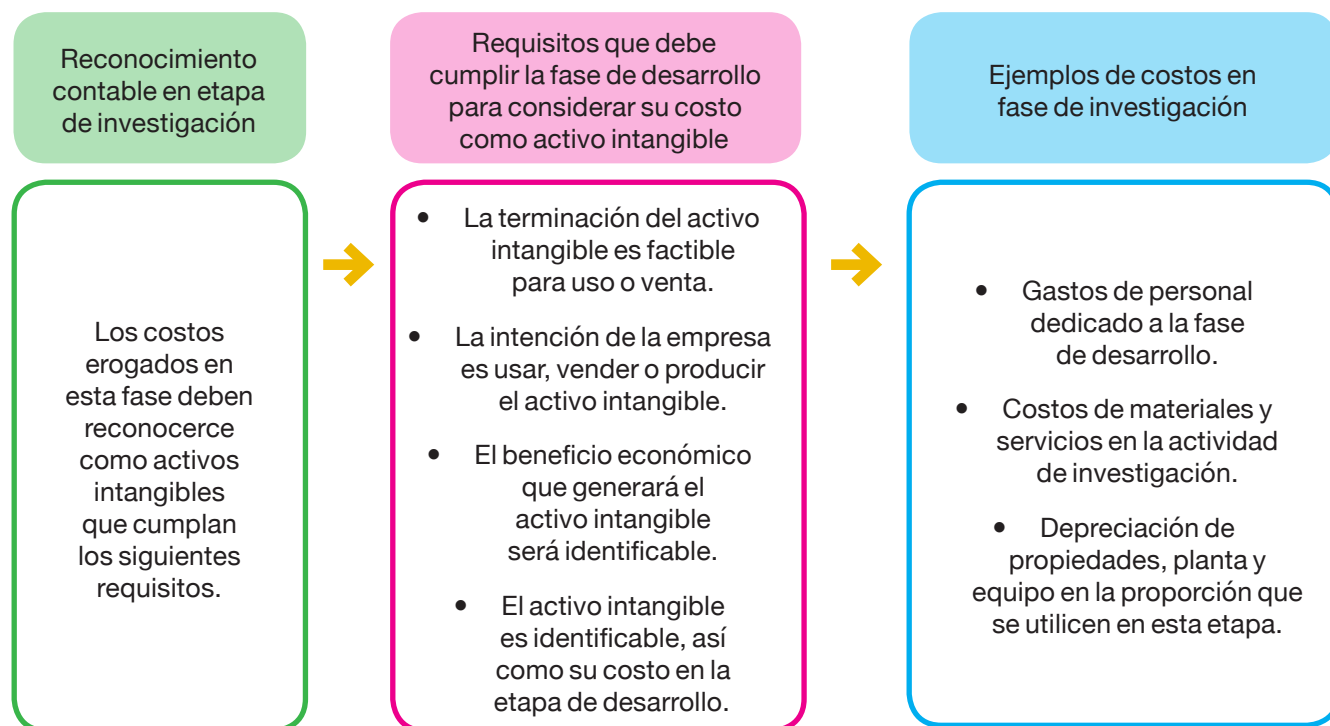
Ejemplo: La empresa Alumnos Destacados S. A. realiza un estudio sobre la cura para COVID y las probabilidades de éxito son elevadas; sin embargo, deben realizar los estudios de laboratorio pertinentes. La entidad ha realizado los siguientes gastos:

Costos de personal.	Sueldos, seguridad social y demás costos relacionados con la investigación	\$80 000 000.00
Materiales y servicios	Insumos y servicios adquiridos de terceros para realizar la investigación	\$40 000 000.00
Depreciación de propiedades, planta y equipo	Dedicados a la investigación de la cura	\$180 000.00
Etapas de prueba previa	El objetivo es la preparación para obtener muestras en humanos mediante pruebas de seguridad en animales, para comprobar la seguridad farmacológica	\$100 000.00
Ensayos clínicos		
Fase I	Estudios clínicos en voluntarios sanos	\$1 500 000.00
Fase II	Estudios clínicos para establecer la efectividad del componente activo y calcular posibles riesgos secundarios	\$300 000.00
Fase III	Estudios clínicos para confirmar seguridad y eficacia para aplicar a todas las personas infectadas por el virus	\$1 500 000.00

No obstante, debido a que el virus muta demasiado rápido, se concluyó que la fase de investigación no arrojó los resultados previstos y, por ende, el desarrollo de la vacuna se mantuvo en fase de investigación. Todos los costos y gastos asociados a esta etapa deben reconocerse en contabilidad como gasto, por la cantidad de \$123 580 000.00.

De conformidad con la NIF C-8, los costos en la fase de desarrollo de un activo intangible son los siguientes.

Figura 2. Costos de fase de desarrollo de intangibles



Elaborado a partir de la NIF C-8, 2020.

8.6.2. Publicidad

Los gastos de publicidad deben reconocerse como pagos anticipados, siempre que se cubran antes de utilizarlos, y deben incluirse en los resultados conforme devengan (NIF C-5). Asimismo, los gastos de publicidad deben reconocerse como gastos en el estado de resultado, conforme se eroguen (NIF C-8).

8.6.3. Costos de reorganización

De acuerdo con la NIF C-8, las erogaciones que la entidad realice durante su etapa de inicio se denominan erogaciones en etapas preoperativas, y su finalidad es establecer un negocio o generar las condiciones para utilizar el sitio donde éste operará. No obstante, una entidad en operación puede también realizar estas erogaciones o gastos cuando, por cuestiones estratégicas o económicas, decida cambiar su giro o ampliar su capacidad con la característica de erogación, antes de iniciar las nuevas operaciones comerciales.

De conformidad con la NIF C-8, las erogaciones en etapas preoperativas pueden reconocerse con otros nombres como costos de apertura, costos de arranque y costos de organización (CINIF. 2020). En la práctica se utilizan varios términos para denominar los costos en etapa preoperativa.

Con base en lo anterior, las erogaciones en etapas preoperativas deben reconocerse como activos de largo plazo, dentro de los activos intangibles, y deben amortizarse al cargar el importe a los gastos y abonarlos en una cuenta complementaria de activo, denominada amortización acumulada.

8.6.4. Costos de entrenamiento y desarrollo de personal

La NIF C-8 determina que las siguientes erogaciones no forman parte del costo de adquisición de los activos intangibles: “Costo de entrenamiento de personal y de puestas en marcha para operar un activo” (CINIF. 2020); así que deben reconocerse como gasto dentro del estado integral de resultados, al momento que se eroguen.

8.6.5. Costos de desarrollo de marcas

En palabras de Guajardo, cuando una empresa ha creado la marca registrada de manera interna:

Los gastos en que se haya incurrido con la intención de desarrollar la marca no son capitalizables y se enfrentan a resultados de operación del período. Los únicos gastos aceptables para la valuación de una marca originada internamente corresponden a los gastos legales efectuados para regularizar la situación jurídica de la marca. Los desembolsos para promover las marcas registradas ya sean externas u originadas en la empresa, deben asentarse como parte de los gastos de operación del periodo en que se efectúen y por ningún motivo pueden aumentar el valor inicial de aquéllas (Guajardo, 2014).

8.6.6. Costos de franquicias

El costo de las franquicias se integra por los pagos o erogaciones de la empresa para adquirir los derechos exclusivos y realizar negocios en un área geográfica específica. Las franquicias son objeto de amortización que deberá cargarse a resultados y abonarse en la cuenta complementaria de activo denominada amortización acumulada de franquicia.

8.6.7. Costos de investigación de mercados

Guajardo (2014) señala, sobre los tipos de gastos por mercadotecnia:

Se efectúan con el objetivo inmediato de obtener conocimiento del mercado para un producto o servicio, darlo a conocer, desarrollarlo o mantener la preferencia del consumidor. En consecuencia, el concepto incluye investigación de mercados, creación de marcas y nombres comerciales, publicidad y promociones de productos (Guajardo, 2014).

De conformidad con la NIF C-8, los costos de adquisición de un activo intangible “no deben considerar los costos para introducir al mercado un nuevo producto o servicio (incluyendo costos por actividades de mercadeo y promoción) (CINIF. 2020).

REFERENCIAS

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (2020). *Normas de Información Financiera*. México: IMCP.

Guajardo, G. (2014). *Contabilidad financiera*. México: McGraw-Hill.

Instituto Nacional del Derecho de Autor (2017). *Misión del INDAUTOR*. Recuperado de http://www.indautor.gob.mx/accesibilidad/accesibilidad_autor.html

Tapia, C. (2015). *Contabilidad financiera a largo plazo*. México. IMCP.