

La contabilidad y su vínculo con los nuevos elementos que protagonizan la gestión en las organizaciones: los intangibles del conocimiento

Frida Ruso Armada¹

*Profesora e investigadora de la Universidad de la Habana
Cuba*

Nélida Porto Serantes²

*Profesora e investigadora de la Universidad Santiago de Compostela
España*

Resumen

Analizamos la conceptualización, valoración y divulgación del Capital Intelectual (CI), según la normativa nacional, internacional y los criterios de estudiosos del tema. Detectamos opiniones divergentes y aunque la normativa contable internacional no considera al CI en los estados financieros, realizamos una investigación de sus planteamientos sobre activos intangibles para encontrar las vías para desarrollar la identificación, valoración y divulgación contable del CI.

Palabras clave: Capital intelectual, intangibles, gestión.

¹ Profesora de la Facultad de Contabilidad y Finanzas, Departamento de Contabilidad y Auditoría, Facultad de Contabilidad y Finanzas, Universidad de la Habana, Cuba. E-mail: frida@fcf.uh.cu

² Profesora del Departamento de Economía Financiera y Contabilidad, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de Santiago de Compostela, España. E-mail: nelida.porto@usc.es

Recibido: 02/06/2015 - Versión final aceptada: 15/10/2015

Abstract

Taking national and international regulations into account as well as the criteria of academic experts on the matter, we analyzed their conceptualization, assesment and disclosure of intelectual capital, and we were able to find diverging opinions that encourage criteria diversity. The international accounting regulation does not include intelectual capital in its analisis, however we conducted a research on its approaches on intangible assets in order to find the ways to develop the accounting detection, assesment and disclosure of intelectual capital.

Key words: Intellectual capital, intangibles, management

Introducción

El presente trabajo ilustra los resultados alcanzados en la investigación teórica para determinar la identificación, valoración y exposición contable del capital intelectual (CI). En la investigación utilizamos los métodos de análisis y síntesis de la información y el histórico lógico para el estudio de la teoría y normativa referente al tema.

Desde 1730 con la creación de la máquina de vapor y otros descubrimientos que dieron lugar a la revolución industrial (1754) comienzan a desarrollarse varias que impulsaron el avance de las empresas y la evolución de su administración, Contabilidad y control. La “era de la industrialización” se caracteriza por la medición de activos e ingresos, afirma Serrano (2006: 5) y añade que, desde el punto de vista de las necesidades del usuario, es denominada la época del beneficio. Ya Drucker (1993) afirmaba que “en el pasado, las fuentes de ventajas competitivas eran el trabajo y los recursos naturales, de ahora en adelante, la clave para construir la riqueza de las naciones es el conocimiento”, en consecuencia, el “conocimiento se convierte en el factor fundamental de creación de riqueza de nuestro tiempo” (Viedma y Porto, 2002). por tanto, se cambia el uso del término “era de la industrialización” por el de “era o sociedad del conocimiento”. Además, gracias a su adaptación a los cambios y su evolución la Contabilidad es reconocida como una

herramienta útil para las organizaciones en dos frentes: en la gestión y en el control.

Los usuarios de la Contabilidad necesitan información para tomar sus decisiones, entre ella incluyen, los riesgos a que está sometida la empresa, su impacto medioambiental, la responsabilidad social corporativa o la gestión del CI. Estos usuarios desean que dicha información forme parte de los estados financieros, sin embargo, aún no existe una norma contable que ampare la revelación cuantitativa y cualitativa de este tipo de información, sin embargo, y centrándonos en el CI, a partir de la década de los 90 autores como, Kaplan y Norton (1992: 46), Edvinsson y Sullivan (1996: 53), Bradley (1997: 20), Edvinsson y Malone (1997: 37), Sveiby (1997: 17), Stewart (1998: 39), Bontis (1998: 229), Edvinsson (1998: 118), Bueno (1998: 36), Edvinsson y Malone (1999: 26), Ordoñez (2000: 47), Ross, Ross y Dragonetti (1998: 28), Lev (2001: 85), Nevado y López (2002: 10), Cañibano y Sánchez (2004: 33), Bueno (2005: 29), Rivero (2009: 22), Borrás, Ruso y Campos (2011b: 3) analizan este concepto y retoman los términos de conocimiento y Capital Humano en las organizaciones.

Entendemos que son las personas las encargadas de generar beneficios y otros elementos intangibles para la entidad, siendo necesario su estudio, control y medición. Por tanto, si consideramos que las organizaciones son coaliciones de personas con objetivos propios, la contabilidad se concibe como un sistema de información encaminado a facilitar datos a niveles de agregación diferentes, permitiendo la toma de decisiones fundamentadas sobre planificación, gestión y control. La contabilidad es un medio de comunicación de datos relevantes para la toma de decisiones, siendo el contable el que debe seleccionarlos y procesarlos, de forma que el destinatario tenga una visión integral de los fenómenos observados, contemplando sus diversos aspectos y las interacciones que entre las partes del sistema puedan originarse. Por tanto, sería incorrecto, por nuestra parte, dejar de mencionar que la revelación de los elementos intangibles como el CI es necesaria para la toma de decisiones, ya que en ocasiones son elementos intangibles los rasgos distintivos propios de una organización y los que contribuyen a

la agregación de valor. Lamentablemente, las normas obvian su mención en los estados financieros.

Conceptualización del CI versus Activos intangibles

El concepto de CI es ampliamente abordado por diversos autores, que podríamos agrupar en tres categorías:

- Para la mayoría de los investigadores el CI es sólo un elemento de excelencia, perfeccionamiento y desarrollo productivo en una fase de tránsito de su negocio, sin hacer especial atención a su incidencia en la gestión y dirección de las entidades. (Kendrick (1961: 56); Kaplan y Norton (1992: 46); Edvinsson y Sullivan (1996: 53); Edvinsson y Malone (1997: 37); Sveiby (1998: 17); Stewart, (1998: 39); Bontis (1998: 229); Edvinsson (1998: 118); Bueno (1998: 36); Ordoñez (2000: 47); Ross, et al. (1998: 28); Lev (2001: 85)).
- Para otros el CI es un recurso de gestión y dirección ya indispensable para el desarrollo de riquezas y siempre potenciando habilidades de los trabajadores. (Nevado y López (2002: 10); Bueno (2005: 29); Rivero, (2009: 22)).
- Por último, unos autores lo consideran como un activo intangible por sus cualidades de generación de ventajas competitivas que ofrezcan valor y beneficios futuros para la organización. (Edvinsson y Malone (1999:26); Cañibano y Sánchez (2004: 33); Ruso (2010: 2); Borrás, Ruso y Campos (2011: 3)).

Por su parte, Edvinsson y Malone (1999) establecen las siguientes igualdades:

CI = Capital de conocimientos=Activos no financieros= Activos inmateriales

CI = Activos ocultos= Activos invisibles= Medios de alcanzar la meta

CI = Valor de mercado –Valor en libros.

Coincidimos con los autores que señalan la equivalencia entre CI y AI, por tanto, nos interesa averiguar, cuando se ha de reconocer contablemente como un activo.

Reconocimiento del CI.

Un Activo en el marco conceptual del International Accounting Standard Board (IASB), es un el recurso que proviene de sucesos pasados, que es controlado por la organización y que genera beneficios económicos futuros, además, en el caso de un activo intangible, debe ser identificable y poseer una medición probadamente fiable

Precisamente la identificación y la medición fiable, esto es, la embarazosa cuantificación monetaria del CI, conforman los elementos por los que la norma desaconseja su reconocimiento como activo intangible.

La normativa contable es la encargada de regular la identificación, valoración, exposición y revelación de las partidas contables. Alrededor del mundo existen diferentes organizaciones reguladoras de las terminologías y tratamientos contables que hacen que, en ocasiones, analicemos situaciones desde diferentes aristas, dependiendo del órgano emisor de las políticas contables a seguir por las organizaciones. La normativa contable internacional aplicable en Europa es la del IASB y para el área de América la del Financial Accounting Standard Board (FASB), mientras que en Cuba, la normativa nacional cubana.

Ahora bien, el marco conceptual del IASB (2010), establece en su párrafo 4.38, que debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que:

- sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a la entidad o salga de ésta, y
- el elemento tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Y debemos prestar especial atención al párrafo siguiente que indica:

Al evaluar si una partida cumple estos criterios y, por tanto, cumple los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros (...) [y] cumpla las condiciones de definición y reconocimiento para ser un determinado elemento, por ejemplo un activo, exige automática y paralelamente el reconocimiento de otro elemento relacionado con ella, por ejemplo un ingreso o un pasivo.

Por tanto, habría que reconocer en un lado del Balance al AI³ y por el otro lado al CI, pues el CI es el resultado de una gestión directiva que ha invertido recursos en lograr mayor capacitación de sus empleados y mejor gestión tanto del conocimiento como de los recursos de la entidad en aras de lograr mejores resultados.

Por su parte, el FASB (5to objetivo), plantea que uno de los objetivos de la Contabilidad financiera es dar información útil para la toma de decisiones a los usuarios. En este contexto y dado que la información sobre el CI ayuda a la toma de decisiones, entendemos que debería estar incluido en los estados financieros

En el mismo orden de análisis consideramos que, si captamos, gestionamos, compartimos y transmitimos el conocimiento nos adaptamos con facilidad a las exigencias de la sociedad contemporánea. Por otro lado el protagonismo del CI hace emerger nuevas necesidades relacionadas con la comunicación. Castromán (2000) afirma que las organizaciones deben desarrollar "...la potenciación de la cultura corporativa [entendida como] estilo directivo, actitud hacia el cambio, hacia el aprendizaje, hacia el rendimiento, fidelidad hacia la organización, orientación al cliente, etc. Por lo que es necesario un adecuado sistema de información compartido, para contribuir a la integración de la información y el conocimiento".

Podemos inferir que el CI, entendido como un AI puede tener las características de ser probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a la entidad o salga de ésta, y que el elemento tenga un costo o valor que, en este caso, la fiabilidad de la medición podría ser cuestionable. Esta incertidumbre provoca que exista una polémica sobre los elementos que definen a un activo intangible y a su inclusión en los estados financieros. (NIC 38, párrf10; Deas (2012);

³ Debemos aclarar que estamos hablando del CI y de sus AI relacionados, esto es, lo utilizamos como términos equivalentes y por tanto diferentes a los elementos de Inmovilizado Inmaterial o Intangible que aparecen tradicionalmente en las cuentas anuales. Por otra parte, siempre que se habla de una inversión (Activo) se reconoce su financiación (Pasivo), por tanto esta correlación la entendemos adecuada y que debería estar reflejada en ambos lados del Balance.

Hernández (2013); Bueno, Longo, Merino, Murcia, Real del y Salmador (2011); Ruso (2014)). Existen otras alternativas, a través de la información complementaria a los estados financieros, que son utilizadas por varias organizaciones para la exposición de su CI, en definitiva, tratan de informar sobre sus AI y como contribuyen a generar beneficios en su entidad. Ahora bien, al igual que Sierra y Rojo (2014:11) entendemos que el hecho de que el valor futuro de un derecho o un bien pueda ser incierto, no lo excluye de la definición de activo y por tanto, podría ser reconocido en los estados contables.

La contabilidad en España no reconoce explícitamente al CI como un activo intangible, ahora bien la normativa define como un activo a: "... bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro." (PGC (2007): 15) y coincide, como no podría ser de otra manera, con la normativa internacional.

Ahora bien, el PGC (2007:20) indica que para el reconocimiento inicial de un inmovilizado de naturaleza intangible, es preciso que, además de cumplir la definición de activo, que hemos recogido en el párrafo anterior, debe cumplir el criterio de identificabilidad, esto es, que el inmovilizado cumpla alguno de los dos requisitos siguientes:

- a) Sea separable, esto es, susceptible de ser separado de la empresa y vendido, cedido, entregado para su explotación, arrendado o intercambiado.
- b) Surja de derechos legales o contractuales, con independencia de que tales derechos sean transferibles o separables de la empresa o de otros derechos u obligaciones.

El anterior apartado "a" cierra las puertas a un posible reconocimiento del CI, porque por la propia definición de CI, como resultado de su gestión de conocimiento, es parte indisoluble de la entidad y entendemos que difícilmente separable.

En cuanto a los pronunciamientos normativos sobre los activos en Cuba. La Resolución 235 (2005), señala que "...la Contabilidad registra,

clasifica y resume, en términos monetarios, las operaciones económicas que se acontecen en una entidad y por medio de ella se interpretan los resultados obtenidos, representando un medio efectivo para la dirección de la entidad.”

De acuerdo con este planteamiento podemos entender que el CI puede ser reflejado por la Contabilidad por ser parte de la información necesaria para los directivos.

Además las NCIF (2007) en su apartado uso y contenido de las cuentas, las cuentas de la 255 a la 264, identifican a los Activos Fijos Intangibles (NC 38, párr. 9) y señalan “... los AI sólo son registrados si hemos tenido que pagar algún costo de adquisición o desarrollo para obtenerlos”.

Medición y valoración

Respecto a los requisitos que debe cumplir un AI respecto a su medición y valoración del CI para ser representado como activo en el balance de situación, debemos demostrar que contribuye a los beneficios futuros de la empresa y que su medición es probadamente fiable.

La NIC 38 (párr. 22) señala “...la entidad evaluará la probabilidad de obtener beneficios económicos futuros utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones de la gerencia respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo”. Las NICSP, (IN 9: 6) refieren que los activos intangibles deberán ser valorados por la estimación razonable que de ellos hagamos al realizarlos.

El costo histórico al estar basado en los datos del pasado, ofrece una valoración que generalmente difiere del valor de mercado y, por tanto, la consideramos desaconsejable para valorar el CI, ya que el CI representa en gran medida el valor de mercado de la entidad, por tanto, entendemos que el CI debe ser valorado al valor razonable.

El IASB emitió las siguientes normas relacionadas con los activos intangibles y la valoración razonable de los recursos:

- La NIC 38, sobre activos intangibles.
- La NIC 36 dedicada al tratamiento del deterioro de los activos (para determinar métodos de valoración).
- La NIIF 3 analiza el tratamiento contable de las combinaciones de negocios.

La posibilidad de aplicar a diversos activos, un valor razonable, a nuestro juicio, abre las puertas a que la Contabilidad puede admitir la valoración del CI, utilizando mecanismos previstos por las NICs.

En el continente europeo la valoración de los intangibles es normado, como ya hemos indicado, por el IASB aunque cada país tiene un pequeño margen para tomar medidas de acuerdo a sus particularidades.

Los activos, en general y los AI en particular, sufren un deterioro de su valor por su uso, paso del tiempo o simplemente por la obsolescencia, en términos de medición contable es necesario realizar un plan de amortización de los elementos patrimoniales de activo, aseverando que debe aplicarse a lo largo de la vida útil, criterio que aplican países como Alemania, Austria, Dinamarca, Holanda, Luxemburgo, Noruega, Reino Unido e Irlanda. Además en Bélgica, Finlandia, Francia, Grecia, Portugal y Suecia puntualizan que la vida útil del bien inmaterial a amortizar debe ser menos de 5 años.

En España la valoración de intangibles fue evolucionando de conjunto con su normativa contable. Giner y Mora (2009: 34) afirman que aparecen tres etapas en el desarrollo de la normativa española, la primera con la promulgación y adaptación de las directrices, la segunda etapa cuando surge la estrategia de acercamiento al IASC por parte de la UE, donde es analizada la utilización del valor razonable en la valoración de distintos activos y pasivos, el tratamiento de determinados instrumentos financieros emitidos por la sociedad, el concepto y definición de determinadas provisiones (Van Hulle, 1999: 462). Finalmente la tercera etapa está referida a la adopción de las NIC/NIIF en Europa.

Actualmente en España, el Plan General de Cuentas (2007:20), señala respecto a la amortización de los AI:

La empresa apreciará si la vida útil de un inmovilizado intangible es definida o indefinida. Un inmovilizado intangible tendrá una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no haya un límite previsible del periodo a lo largo del cual se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la empresa. Un elemento de inmovilizado intangible con una vida útil indefinida no se amortizará, aunque deberá analizarse su eventual deterioro siempre que existan indicios del mismo y al menos anualmente.

Por su parte, en Cuba es difícil aplicar cualquiera de las propuestas de valoración del CI relacionada con el mercado, por la inexistencia de un mercado bursátil donde podamos conocer el valor de mercado de las empresas o la posición en el mismo.

Las Normas de Valoración en Cuba (NVC: 83) tienen en cuenta la valoración y exposición de los activos intangibles, donde indica la valoración al costo de adquisición, por la estimación, que será efectuada por peritos, debido a la inexistencia de contrapartida monetaria o a su costo real de desarrollo y producción.

A pesar de la poca información sobre los AI que analizamos, en Cuba el CI debiera ser valorado al valor razonable o por el beneficio generado por la ventaja competitiva que posea la entidad.

Además de las propuestas ofrecidas en las NICs, podemos encontrar otros métodos de valoración de AI, uno de ellos es a través de la estimación por peritos según las NICSP o por la combinación de negocios, recogidos en la NIIF 3 o por el valor justo según las NIV. Podemos afirmar que el CI aún carece de un método de valoración que muestre su valor con fiabilidad, imposibilitando su revelación o divulgación como cuenta en el estado de situación.

Sin perjuicio de la normativa vigente, diversos autores han diseñado diferentes modelos para valorar y medir el CI de una empresa. Recogemos a modo de síntesis, en la tabla siguiente, los diferentes modelos y las diferentes dimensiones que valora cada uno.

Tabla 1: Modelos de valoración del CI y sus dimensiones

Fecha	Modelos	Dimensiones del CI					
		Capital Humano	Capital Estructural			Capital Cliente	
1992-1996	Navegador de Skandia (Edvinsson y Malone)		C. organizativo				
			C. Innovación		C. Procesos		
1996	Technology Broker (Annie Brooking)	Activos Centrados en el Individuo	Activos de Infraestructura		Activos de Propiedad Intelectual		Activos de Mercado
1996	Canadian Imperial Bank (Hubert Saint- Onge)	Capital Financiero	Capital Humano		Capital Estructural		Capital Clientes
1996	Universidad de West Ontario (Bontis)	Capital Humano	Capital Estructural		Capital Relacional		
1997	Intellectual Assets Monitor (Sveiby)	Competencias de las Personas	Estructura Interna		Estructura Externa		
1997	Modelo de medición del desempeño estratégico. (Atkinson y otros)	Accionistas	Clientes		Empleados		Comunidad
1998	INTELEC (Euroforum Escorial)	Capital Humano	Capital Estructural		Capital Relacional		
		Capital Humano			Capital Estructural		
1998	Drogonetti y Roos	Competencias	Actitud	Agilidad Intelectual	Relaciones	Organización	Renovación y Desarrollo
1998	Modelo de Capital Humano (Ulrich)	Capital Humano					
1999	NOVA (Club de Gestión del Conocimiento la Innovación de la Común. Valenciana)	Capital Humano	Capital Organizativo		Capital Social		Capital de Innovación y Aprendizaje

Tabla 1: Modelos de valoración del CI y sus dimensiones (Continuación)

Fecha	Modelos	Dimensiones del CI					
1999	Creación del conocimiento (Nonaka y Takeuchi)	Conocimiento tácito		Conocimiento explícito			
2002	Modelo de capital intelectual. (Nevado – López)	Capital Humano	Capital I+D	Capital Procesos, Productos y servicios	Capital Comercial	Capital Comunicacional	Capital No Explicado
2002	FiMAIM (Rodof y Leiliart)	Capital Humano					
2002-2003	Modelo Intellectus (Bueno y otros)	Capital Humano		Capital Estructural		Capital Relacional	
				Capital Organi- zativo	Capital Tecnológico	Capital Social	
2006	Modelo MeCI (López.)	Capital Humano		Capital Estructural			
2009	CI en entidades hoteleras cubanas (Machado y Monagas)	Capital Humano		Capital Estructural		Capital Relacional	
2010	Modelo de activos intangibles. (Heredia y González)	Activos visibles		Activos invisibles			
2011	CI en empresas cubanas de proyectos (Pérez)	Capital Humano		Capital Estructural		Capital Relacional.	
2012	Intellectus actualizado (Bueno IADE.)	Capital Humano		Capital Estructural		Capital Relacional	
				Capital Organizativo, Capital Emprendimiento, Capital Innovación, Capital Tecnológico	Capital Social		

Fuente: Actualizado a partir de Vega, (2009: 78).

Como podemos ver en la tabla anterior, las dimensiones de CI reflejadas en cada modelo son disímiles, al responder a los objetivos particulares para los que fueron creados y al sector en que es aplicado, sin embargo los une un objetivo común: medir el CI.

Divulgación

La divulgación del CI en la contabilidad está condicionada con su identificación o reconocimiento como activo, pues en su reconocimiento como activo significa su inclusión como elemento patrimonial en el estado de situación. Sin embargo, si no es reconocido como activo, el CI no aparecerá en la contabilidad, pero si la administración lo decide aparecerá como información complementaria a los estados financieros para la toma de decisiones, es decir se incluirá como información divulgada voluntariamente.

La revisión bibliográfica realizada arroja que las entidades europeas no reflejan en el estado de situación el CI como cuenta de activo, pero si puede ser presentado sin carácter obligatorio a través informes adicionales a las cuentas anuales.

Cuba al igual que otros países no reconoce ni se plantea reconocer con carácter obligatorio el CI como un activo intangible y en consecuencia no lo divulga en los estados financieros como cuenta, ni lo revela a través de un informe de CI, siendo una de las razones por las que nuestra investigación resulta pertinente para el entorno contable cubano.

El CI para ser incluido como elemento patrimonial de activo en el estado de situación “debe ser identificado como activo intangible y para ello debe poseer una medición fiable” (NIIF, MC: 79), sino podrá ser presentado a través de un informe de CI anexo a los estados financieros. (NIIF, MC: 81, NICSP 1 Presentación de estados financieros, (Definiciones 7); NIIF para PYMES: 2.32)

El IASB abre una puerta al reconocimiento del CI en los estados financieros (Cañibano, 2001: 89) pues aboga por la necesidad de un Informe sobre intangibles, planteándose inclusive un cambio en su

propio marco conceptual. Este tiene como objetivo dar mayor amplitud al contenido de los estados financieros. En el 2002 el IASB (2002, MC, párrf7) señala:

Normalmente, un conjunto completo de estados financieros comprende un balance general, un estado de resultados, un estado de cambios en la posición financiera (que puede ser presentado en diferentes formas, por ejemplo como un estado de flujos de efectivo o un cuadro de financiación), así como unas notas, estados complementarios y otro material explicativo que forma parte integrante de los estados financieros....

El CI, a nuestro juicio, como ya hemos indicado puede ofrecer información explicativa para la toma de decisiones de las organizaciones y su divulgación resulta necesaria por los usuarios de la información.

La presentación del CI se realiza principalmente, en dos vertientes:

- es tratada como información adicional para la toma de decisiones de las organizaciones sin formar parte de los estados financieros o
- es mostrada a través de un informe de CI anexo a los estados financieros de las entidades.

Hemos analizado la conceptualización, reconocimiento, valoración y divulgación del CI y podemos aseverar que el CI puede ser entendido como “la combinación holística de activos intangibles basados en el conocimiento, creado por los recursos humanos y aplicado a las estructuras, procesos, relaciones e influencia social de la organización, con capacidad de desarrollar ventajas competitivas sostenibles y generar valor” (Ruso, 2014).

Conclusiones

- El concepto de CI es equivalente al de AI y diferente a otros AI contables que pueda tener la entidad.

- Entendemos al CI en una vertiente económica como un activo que se obtiene como resultado de transacciones pasadas.
- El CI es gestionado y controlado por la propia empresa.
- Consideramos que con la generación de CI en la empresa, esta espera obtener beneficios futuros.
- El CI entendido como AI puede ser estimado aplicando diferentes métodos.
- Sostenemos que el CI es un activo y que debería poder reflejarse en los estados contables
- Aun sosteniendo que el CI debería reflejarse en los estados financieros como un AI, y dado que la normativa internacional no aboga por su inclusión en los estados financieros, consideramos que convendría que por lo menos, se revele su existencia a través de un Informe de CI, siendo esta la línea a seguir en futuras investigaciones.

Bibliografía

- Bontis, N. (1998). Intellectual capital: an exploratory study that develops measures and models, *Management Decision*, 36(2), 63-76.
- Borrás, F; Armada, E; Irsula, R; Barros, B; López, M (1996). *Cuba: Contabilidad, Auditoría y Fiscalidad. Propuestas de desarrollo*. Caja de Asturias.
- Borrás, F., Ruso, F. y Campos, L. (2011a). Bases conceptuales para un modelo de valoración e información contable del CI en organizaciones cubanas. *Revista UNAULA*. Universidad, Medellín, Colombia..
- Borrás, F., Ruso, F. y Campos, L. (2011b). Valoración del CI: propuestas y retos,. *Congreso Internacional. Encuentro bicentenario*. Valladolid, España.
- Bradley, K. (1997). Intellectual capital and the new wealth of nations, *Business Strategy Review*. 8(1), 53-62.
- Bueno, E(1998). El Capital intangible como clave estratégica en la competencia actual, *Bolentin de estudios Económicos*, LIII, Agosto, 207-229.
- Bueno, E. (2003a). Modelo Intellectus: Medición y Gestión del Capital Intelectual, *Documento Intellectus*, No. 5, CIC-IADE (UAM), Madrid.

- Bueno, E. (2003b). El reto de emprender en la Sociedad del Conocimiento: El Capital de Emprendimiento como dinamizador del Capital Intelectual, en GENESCA, E. et al. (Coord.): Creación de Empresas. Entrepreneurship, UAB, Barcelona.
- Bueno, E. (2005). El Capital Intangible como clave estratégica en la competencia actual. *Boletín de estudios. 4to trimestre*.
- Bueno, E., Longo, M., Merino, C., Murcia, C., Real del, H. y Salmador, M. (2011). *Propuesta de nuevo Modelo Intellectus de Medición, gestión e información del Capital Intelectual*. Madrid: CIC. Universidad Autónoma de Madrid.
- Bueno, E., Salmador, M. P. y Merino, C. (2008). Génesis, concepto y desarrollo del capital intelectual en la economía del conocimiento: Una reflexión sobre el Modelo Intellectus y sus aplicaciones Estudios de Economía Aplicada. *Redalyc*.
- Bueno, E., Longo, M., Merino, C., Murcia, C., Real del, H. y Salmador, M. (2011). *Propuesta de nuevo Modelo Intellectus de Medición, gestión e información del Capital Intelectual*. Madrid: CIC. Universidad Autónoma de Madrid.
- Bueno, E., Salmador, M., y Ahumada, A. (2012.). Los informes de capital intelectual en nuevas empresas de base tecnológica: la experiencia de los parques científicos y tecnológicos de Madrid. *Rev. esc.adm.neg n.72 Bogotá jan/jun.* .
- Bueno, E. (2013). El capital intelectual como sistema generador de emprendimiento e innovación . *Economía industrial*, ISSN 0422-2784, N° 388 , 15-22.
- Cañibano, L. y Gisbert Clemente, A. (2007). Los activos intangibles en el nuevo Plan General Contable. *Revista del Instituto de Estudios Económicos*, nº 2-3
- Cañibano, L., García Meca, E., García Osma, B., y Gisbert Clemente, A. (2008). Los intangibles en la regulación contable. *Asociación Española de Contabilidad y administración de empresas (AECA)*.
- Cañibano, L. y Sanchez, P. (2004). Lectura sobre intangibles y CI.. Asociación Española de Contabilidad y administración de empresas (AECA).
- Castromán Diz, J. L (2000): Preparando la empresa para lo desconocido: Propuesta de un modelo de estructuración organizacional para la era digital. IX International Conference AEDEM, Temuco, Chile, 87-102
- Deas, J. (2012). Cambios en las NICS, su repercusión en Cuba. (F. Ruso, Entrevistador)

- Drucker, P. (1993). *Sociedad post-capitalista*. Grupo Editorial Norma. Colombia.
- Edvinsson, L. (1998). Developing Intellectual Capital at Skandia, *Long Range Planning*, 30(3), 366-373.
- Edvinsson, L. y Malone, M.S. (1997). Intellectual capital. Realizing your company's true value by finding its hidden brainpower. *Harper Collins Publishers, Inc*, 1era ed.
- Edvinsson, L. y Malone, M.S. (1999). El CI. Cómo identificar y calcular el valor de los recursos intangibles de su empresa. *Ediciones Gestión* 2000.
- Edvinsson, L. y Sullivan, P. (1996). Developing a model for managing intellectual capital. *European Management Journal*, 14(4), 356-364
- Hernández Peña, A. M. (2013). Entender y potenciar la I+D+i: las universidades como ejemplo para juristas y no juristas. Universidad de Las Palmas.
- International Accounting Standard Board (IASB, 2010). *El Marco Conceptual para la Información Financiera*. IFRS Foundation
- Kaplan, R. S. and D.P. Norton (1992). The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance, *Harvard Business Review*, (January-February), 71-79.
- Lev, B. (2001): *Intangibles. Management, measurement and reporting*, Brookings Institution, Washington. USA.
- Nevado Peña, D. y López, V. (2002). *La medición del Capital intelectual es posible*. Financial Times/ Prentice Hall. Madrid..
- Normas cubanas de Información Financiera (NCIF) 2005.
- Normas Cubanas para el Sector público. (NCSP) 2009
- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) 2004. NIC 38, NIC 36.
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 2010 NIIF 3.
- Normas Internacionales de Valoración (NIV) 2008.
- Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas (NIC para PYMES) 2007
- Normas Internacionales para el Sector público. (NISP) 2007
- Ordóñez de Pablos, P. (2000). Capital intelectual, gestión del conocimiento y sistemas de gestión de recursos humanos: influencia sobre los resultados organizativos. Tesis Doctoral. Universidad de Oviedo.

- Rivero, D. (2009). *Modelo conceptual de medición del CI y un procedimiento para su implementación. Caso hotelero*. (Tesis de doctorado). Universidad de Matanzas "Camilo Cienfuegos", Matanzas, Cuba.
- Roos, J., Roos, G., Dragonetti, N.C. y Edvinsson, L. (1998). *Capital intelectual. El valor intangible de la empresa*. Paidós empresa, Barcelona.
- Ruso, F. (2009). Modelo de medición y valoración del capital intelectual en la Facultad de Contabilidad y Finanzas, (Tesis de maestría), Universidad de La Habana.
- Ruso, F. (2014). Modelo de identificación, valoración y divulgación contable del capital intelectual en la universidad cubana. (Tesis de Doctorado). Universidad de Santiago de Compostela, España.
- Serrano Cinca C. (2006). *La Contabilidad en la Era del Conocimiento*, en 5campus.org,
- Sierra Fernández, M y Rojo Ramirez, M (2014). Los activos intangibles (Capital Intelectual) en Contabilidad Financiera. ICAC. España.
- Stewart, T. A (1994). Your company's most valuable asset: intellectual capital. *Fortune*, October 3.
- Stewart, T. A (1998). Knowledge, the appreciating commodity , *Fortune*, October 12
- Sveiby, KE. (1997). The Intangible Asset Monitor. *Journal of Human Resource Costing and Accounting*.
- Sveiby, K. (2001). Intellectual Capital and Knowledge Management. Consultado el día 5 de Julio de 2011 en <http://www.sveiby.com/articles.htm>.
- Vega Falcón, V. (2009). *El capital humano. Preponderancia dentro del Capital intelectual*. Centro de Estudios de Turismo Universidad de Matanzas, 2009, Cuba
- Viedma, J y Porto, N. (2002). El mobbing un obstáculo para el desarrollo del capital intelectual en la Universidad pública española. *XII Jornadas Luso-Españolas de Gestión Científica*, Universidad Beira interior. Portugal, 318-328.