

Gastos de investigación y desarrollo (I+D)

El tratamiento contable de los gastos de investigación y desarrollo, más conocidos, como gastos I+D, está desarrollado en la norma de registro y valoración (NRV) 5.ª del Plan General de Contabilidad (PGC), Inmovilizado intangible.

Para el tratamiento de estos gastos el PGC utiliza dos cuentas:

200, «Investigación»: Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión de los existentes en los terrenos científico o técnico. Contiene los gastos de investigación activados por la empresa, de acuerdo con lo establecido en las normas de registro y valoración.

201, «Desarrollo»: Es la aplicación concreta de los logros obtenidos de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, a un plan o diseño en particular para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, hasta que se inicia la producción comercial.

Contiene los gastos de desarrollo activados por la empresa de acuerdo con lo establecido en las NRV de este texto.

La imputación contable de estos gastos, en principio, son gastos del ejercicio, tanto si se realizan por parte de la empresa como si realizan por encargo a terceros, dando lugar a los siguientes asientos respectivamente:

Concepto	Debe	Haber
Gastos por naturaleza (6)		
Tesorería o deudas (-)		

Concepto	Debe	Haber
Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio (620)		
Tesorería o deudas (-)		

Concepto	Debe	Haber
Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio (620)		
Tesorería (57) o deudas		

No obstante podrán activarse –generalmente al cierre del ejercicio– como inmovilizado intangible desde el momento en que cumplan las siguientes condiciones:

- Estar específicamente individualizados por proyectos y su coste claramente establecido para que pueda ser distribuido en el tiempo.
- Tener motivos fundados del éxito técnico y de la rentabilidad económico-comercial del proyecto o proyectos de que se trate.

En cualquier caso, el registro contable para realizar la activación es el siguiente:

Concepto	Debe	Haber
Investigación (200), Desarrollo (201)		
Trabajos realizados para el inmovilizado intangible		

En cuanto a la valoración inicial de los gastos de I+D, existen dos posibilidades:

1. Si se trata de unos gastos I+D encargados a terceros se valoran al precio de adquisición.
2. Si se trata de gastos I+D realizados por la empresa se valoran al coste de producción, el cual está compuesto por los siguientes conceptos:

En ambos casos la NRV 5.^a, Inmovilizado material, para la determinación del precio de adquisición o coste de producción se remite a la NRV 2.^a, Inmovilizado material.

Una vez activados los gastos I+D se amortizarán atendiendo a los siguientes criterios:

- Los gastos de investigación que figuren en el activo deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de 5 años; en el caso de que existan dudas razonables sobre el éxito técnico o la rentabilidad económico-comercial del proyecto, los importes registrados en el activo deberán imputarse directamente a pérdidas del ejercicio.
- Los gastos de desarrollo, cuando se cumplan las condiciones indicadas para la activación de los gastos de investigación, se reconocerán en el activo y deberán amortizarse durante su vida útil, que, en principio, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a 5 años.

Recordemos que el asiento para realizar esta amortización será:

Concepto	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado intangible (680)		
Amortización acumulada del inmovilizado intangible (280)		

Se contabilizarán en este concepto en la cuenta 202, «Propiedad industrial», los gastos de desarrollo capitalizados cuando se obtenga la correspondiente patente o similar, incluido el coste de registro y formalización de la propiedad industrial, sin perjuicio de los importes que también pudieran contabilizarse por razón de adquisición a terceros de los derechos correspondientes. Deben ser objeto de amortización y corrección valorativa por deterioro según lo especificado con carácter general para los inmovilizados intangibles.

ENUNCIADO:

La sociedad anónima «PRIL, SA» ha iniciado en el año 20X3 un procedimiento I+D y ha incurrido durante ese mismo año en los siguientes gastos, asociados a la fase de investigación, abonados por bancos:

Investigación encargada a terceros	2.000
<u>Investigación propia</u>	<u>8.000</u>
Personal	4.000
Servicios exteriores	4.000

Al cierre del ejercicio se cumplen las condiciones exigidas por el PGC para su activación.

En el año 20X4, se inicia la fase de desarrollo que se realiza con los propios medios de la empresa y ha supuesto los siguientes gastos:

Personal	4.000
<u>Servicios exteriores</u>	<u>6.000</u>

Al cierre del ejercicio se cumplen las condiciones para activar el desarrollo.

La amortización del proyecto I+D se realizará en el plazo de 5 años. «PRIL, SA», al inicio de año 20X6, inscribe el proyecto del registro correspondiente abonando 500.

Se pide:

Realizar las principales anotaciones contables.

SOLUCIÓN:

Año 20X3

Por los gastos de investigación realizados durante el ejercicio:

Concepto	Debe	Haber
Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio (620)	2.000	
Gastos de personal (64)	4.000	
Servicios exteriores (62)	4.000	
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)		10.000

Por la activación de los gastos anteriores al cierre del ejercicio:

Concepto	Debe	Haber
Investigación (200)	10.000	
Trabajos realizados para el inmovilizado intangible (730)		10.000

Por la amortización de los gastos de investigación se realizará en 5 años –cuotas de $10.000/5 = 2.000$), por lo que la cuota de amortización para los 5 ejercicios siguientes se reflejará mediante el siguiente asiento:

Concepto	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado intangible (680)	2.000	
Amortización acumulada del inmovilizado intangible (280)		2.000

Año 20X4

Por los gastos incurridos para la fase de desarrollo:

Concepto	Debe	Haber
Gastos de personal (64)	4.000	
Servicios exteriores (62)	6.000	
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)		10.000

Al cierre del ejercicio, por la activación de la fase de desarrollo:

Concepto	Debe	Haber
Desarrollo (201)	10.000	
Trabajos realizados para el inmovilizado intangible (730)		10.000

Por la dotación a la amortización de la primera cuota relativa a la fase de investigación activada en el año 20X3:

Concepto	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado intangible (680)	2.000	
Amortización acumulada del inmovilizado intangible (280)		2.000

Año 20X5

Por la amortización correspondiente al ejercicio, segunda cuota de la fase de investigación y primera de la fase de desarrollo, ambas por 2.000:

Concepto	Debe	Haber
Amortización del inmovilizado intangible (680)	4.000	
Amortización acumulada del inmovilizado intangible (280)		4.000

Año 20X6

Al inicio del año 20X6 se inscribe en el Registro el procedimiento obtenido:

Concepto	Debe	Haber
Amortización acumulada del inmovilizado intangible (280)	2.000	
Propiedad industrial (203)	8.500	
Desarrollo (201)		10.000
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)		500