

Gastos de Investigación y Desarrollo (I+D)

Fuente: <http://www.contabilidad.tkl>

El tratamiento contable de los Gastos de investigación y desarrollo, más conocidos como Gastos I+D, es una de las partes más complejas del Plan General de Contabilidad (PGC) de 1990, ya que permite un doble tratamiento contable. Por un lado, la norma de valoración 5 del (PGC) y la Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) de 21 de enero de 1992, del Presidente del (ICAC), por la que se dictan normas de valoración del inmovilizado inmaterial, se inclinan por darles un tratamiento preferente como gastos del ejercicio, si bien, si se cumplen determinadas condiciones, se permite su inclusión en el activo del balance y su posterior amortización...

Según la cuenta Gastos de investigación y desarrollo (210) del Plan General de Contabilidad se definen investigación y desarrollo de la siguiente forma:

Investigación: Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión en los terrenos científico o técnico.

Desarrollo: Es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación hasta que se inicia la producción comercial.

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

Cuentas	Debe	Haber
<i>Gastos por naturaleza (grupo 6)</i>		
<i>Tesorería (57) o Deudas</i>		

Cuentas	Debe	Haber
<i>Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio (620)</i>		
<i>Tesorería (57) o Deudas</i>		

Al cierre del ejercicio, existe la posibilidad, optativa, de activar los Gastos I+D e incluirlos en el inmovilizado inmaterial- *Gastos de investigación y desarrollo (210)*. Para poder realizar esta activación se han de cumplir las siguientes condiciones:

- Existencia de un proyecto específico e individualizado para cada actividad de investigación y desarrollo.
- La asignación, imputación y distribución temporal de los costes de cada proyecto deben estar claramente establecidas.
- En todo momento deben existir motivos fundados de éxito técnico en la realización del proyecto de investigación y desarrollo, tanto para el caso en que la empresa tenga la intención de su explotación directa, como para el de la venta a un tercero del resultado del proyecto una vez concluido, si existe mercado.
- La rentabilidad económico-comercial del proyecto debe estar razonablemente asegurada.
- La financiación de los distintos proyectos de investigación y desarrollo debe estar razonablemente asegurada para completar la realización de los mismos.

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

Cuentas	Debe	Haber
<i>Gastos de investigación y desarrollo (210)</i>		
<i>Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial (731)</i>		

En cuanto a la valoración inicial del inmovilizado inmaterial existen dos casos:

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:
 - a. Costes del personal afecto directamente a las actividades del proyecto de investigación y desarrollo.
 - b. Costes de materias primas, materias consumibles y servicios utilizados directamente en el proyecto de investigación y desarrollo.
 - c. Amortizaciones del inmovilizado afecto directamente al proyecto de investigación y desarrollo.
 - d. La parte de costes indirectos que razonablemente afectan a las actividades del proyecto de investigación y desarrollo, siempre que respondan a una imputación racional de los mismos.

En ningún caso se imputará a los proyectos de investigación y desarrollo los costes de subactividad, los de estructura general de la empresa, ni los financieros.

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

- Gastos de investigación: Se amortizarán de acuerdo con un plan sistemático que comenzará a partir del ejercicio en que se activen y en un período máximo de cinco años.
- Gastos de desarrollo: Se imputarán a través de un proceso de amortización sistemático, que comenzará a partir de la fecha de terminación del proyecto y se extenderá durante el período en el cual genere ingresos, sin superar el plazo de cinco años.

Recordemos que el asiento para realizar esta amortización será:

Cuentas	Debe	Haber
<i>Amortización del inmovilizado inmaterial (681)</i>		
<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>		

Por último, señalar que si el proyecto I+D se inscribe en el Registro correspondiente, el traspaso a la cuenta 212. Propiedad Industrial, se realizará por el importe de los gastos de desarrollo imputables a tales derechos que estén pendientes de amortización más el coste de registro y formalización de la propiedad industrial, y siempre que se cumplan las condiciones legales necesarias para su inscripción en el correspondiente Registro.

EJEMPLO

La sociedad anónima PRIL, S.A., ha iniciado en el año 2003 un procedimiento I+D y ha incurrido durante ese mismo año en los siguientes gastos, asociados a la fase de investigación:

Investigación encargada a terceros	2.000
Investigación propia	4.000
Personal	4.000
Servicios exteriores	8.000

En el año 2004, 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
Servicios exteriores	6.000

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, S.A., al inicio de año 2006, inscribe el proyecto del registro correspondiente abonando 500.

Realizar las principales anotaciones contables.

SOLUCIÓN

Año 2003

Por los gastos de investigación realizados durante el ejercicio:

Cuentas	Debe	Haber
<i>Gastos en investigación y desarrollo del ejercicio (620)</i>	2.000	
<i>Gastos de personal (640)</i>	4.000	
<i>Servicios exteriores (62)</i>	4.000	
<i>Tesorería (57) o Deudas (--)</i>		10.000

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

Cuentas	Debe	Haber
<i>Gastos de investigación y desarrollo (210)</i>	10.000	
<i>Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial (731)</i>		10.000

Por la amortización de los gastos de investigación se realizará en cinco años –cuotas de 10.000/5 = 2.000), por lo que al ejercicio actual le corresponden:

Cuentas	Debe	Haber
<i>Amortización del inmovilizado inmaterial (681)</i>	2.000	
<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>		2.000

Año 2004

Por los gastos incurridos para la fase de desarrollo:

Cuentas	Debe	Haber
<i>Gastos de personal (64)</i>	4.000	
<i>Servicios exteriores (62)</i>	6.000	
<i>Tesorería o Deudas</i>		10.000

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

Cuentas	Debe	Haber
<i>Gastos de investigación y desarrollo (210)</i>	10.000	
<i>Trabajos realizados para el inmovilizado inmaterial (731)</i>		10.000

Por la dotación a la amortización de la segunda cuota relativa a la fase de investigación activada en el año 2003:

Cuentas	Debe	Haber
<i>Amortización del inmovilizado inmaterial (681)</i>	2.000	
<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>		2.000

Año 2005

Por la amortización correspondiente al ejercicio:

Cuentas	Debe	Haber
<i>Amortización del inmovilizado inmaterial (681)</i>	4.000	
<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>		4.000

Año 2006

Al inicio del año 2006 se inscribe en el Registro el procedimiento obtenido:

Cuentas	Debe	Haber
<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>	2.000	
<i>Propiedad industrial (212)</i>	8.500	
<i>Gastos de investigación y desarrollo (2100)</i>		10.000
<i>Tesorería (57)</i>		500