

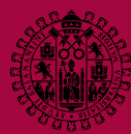
# CASO PRÁCTICO N° 7

---

## Registro Contable de Gastos I+D

Proyecto de Innovación Docente ID2024/173

M<sup>a</sup> Isabel González Bravo  
Jennifer Martínez Ferrero  
Beatriz Cuadrado Ballesteros



VNIVERSIDAD  
D SALAMANCA

# CASO PRÁCTICO Nº 7

## Registro Contable de Gastos de I+D

El siguiente caso práctico muestra la contabilización de los proyectos de I+D de las empresas. En este caso se ha considerado la opción de que la empresa contrata la fase de investigación al exterior y realiza con sus medios internos la fase de desarrollo.

La normativa de referencia es la siguiente:

- Plan General Contable (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad).
- Resolución de 28 de mayo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible.

**ACRÓNIMOS**

PGC: Plan General Contable

ICAC: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

## CASO PRÁCTICO Nº 7

### Registro Contable de Gastos de I+D

La empresa GROPUSA S.A. dedicada a la fabricación de mobiliario está interesada en la búsqueda de nuevos materiales textiles ignífugos, EasyClen y Waterproof para una línea de mobiliario específico. La fase de investigación ha sido contratada con la Universidad a través de un proyecto que se ha llevado a cabo en tres años. Durante estos tres ejercicios la Universidad ha facturado a la empresa, siempre a final del ejercicio, las siguientes cantidades:

EJERCICIO	Importe	IVA (21%)	Total
1	20.000	4.200	24.200
2	30.000	6.300	36.300
3	45.000	9.450	54.450

La fase de desarrollo se ha llevado a cabo por la propia empresa con sus medios. Dicha fase ha durado dos ejercicios más y la distribución de los costes del proyecto, de acuerdo con la documentación de la empresa para el control del proyecto, es la siguiente.

EJERCICIO	Concepto	Total
4	Personal	45.000
	Suministros	900
	Compra de otros aprovisionamientos	10.000
	Amortización maquinaria especializada	5.000
5	Personal	45.000
	Suministros	1.200
	Compra de otros aprovisionamientos	5.000
	Amortización maquinaria especializada	5.000

Se conoce además la siguiente información:

- El primer año de la fase de investigación, los resultados no permitieron valorar positivamente el éxito del proyecto. Los ejercicios 2 y 3 existen razones técnicas y de rentabilidad que permiten valorar positivamente el éxito el proyecto. El centro investigador factura durante los 10 primeros días de diciembre de cada año.
- Durante los dos ejercicios de la fase de desarrollo el proyecto ha estado perfectamente controlado respecto a la distribución de costes y su imputación, se ha mantenido la valoración positiva del éxito del proyecto y su rentabilidad económica y comercial que la empresa pretende obtener a través de la fabricación del nuevo mobiliario.
- Finalizada la fase de desarrollo la empresa ha planteado el registro de la patente del nuevo material. La patente se obtiene y se registra el agosto del año 6 incurriéndose en unos gastos de registro de 1.200 euros más el IVA correspondiente.

**Se pide:** Contabilizar las operaciones durante los años del proyecto de I+D.

## SOLUCIÓN DEL CASO Nº 7

Cuestiones importantes para tener en cuenta.

- El PGC y la Resolución del ICAC (28 mayo 2013) recogen las siguientes definiciones:

***Investigación:** Es la indagación original y planificada que persigue descubrir nuevos conocimientos y superior comprensión de los existentes, en los terrenos científico o técnico, como, por ejemplo, la búsqueda, formulación, diseño, evaluación y selección final, de posibles alternativas para materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios que sean nuevos o se hayan mejorado.*

***Desarrollo:** Es la aplicación concreta de los logros obtenidos de la investigación a un plan o diseño en particular para la fabricación de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, hasta que se inicia la producción comercial, como, por ejemplo, el diseño, construcción y prueba, anterior a la producción o utilización, de modelos y prototipos; o el diseño de herramientas, troqueles, moldes y plantillas que impliquen tecnología nueva.*

*Es preciso destacar que, desde el punto de vista contable, el concepto de Innovación no se encuentra explícitamente recogido a diferencia, por ejemplo, de la distinción que sí existe desde el punto de vista de las convocatorias de ayudas y de las deducciones fiscales para actividades de I+D+i existentes en el Impuesto de Sociedades.*

*Es la empresa quien debe valorar si las actividades que realiza como “innovación” pueden ser recogidas dentro de la definición de “Desarrollo”.*

- De acuerdo con la normativa contable que afecta a los Gastos de I+D en los que una empresa incurre por actividades de este tipo, los importes han de ser registrados como gasto del ejercicio. No obstante, dichos gastos pueden ser *activados* si se cumplen las siguientes condiciones, y a partir del cumplimiento de las mismas:

	REQUISITOS PARA LA ACTIVACIÓN
<b>Investigación</b>	a) Estar específicamente individualizados por proyectos y su coste claramente establecido para que pueda ser distribuido en el tiempo. b) Se pueda establecer una relación estricta entre «proyecto» de investigación y objetivos perseguidos y obtenidos. La apreciación de este requisito se realizará genéricamente para cada conjunto de actividades interrelacionadas por la existencia de un objetivo común.
<b>Desarrollo</b>	a) Existencia de un proyecto específico e individualizado que permita valorar de forma fiable el desembolso atribuible a la realización del proyecto. b) La asignación, imputación y distribución temporal de los costes claramente establecidas. c) En todo momento motivos fundados de éxito técnico en la realización del proyecto, tanto para explotación directa, como para venta a un tercero. d) La rentabilidad económico-comercial razonablemente asegurada. e) La financiación razonablemente asegurada para completar la realización de los mismos. f) Intención de completar el activo intangible en cuestión, para usarlo o venderlo.

Para la resolución del supuesto, consideramos que los requisitos anteriores, de acuerdo con el enunciado, se cumplen en todos los ejercicios excepto en el primero.

- Una vez activados, los gastos incluidos en el Balance deben ser amortizados durante su vida útil:
  - En el caso de los Gastos de Investigación dentro del plazo de cinco años.
  - En el caso de los Gastos de Desarrollo durante un período, salvo prueba en contrario, no superior a cinco años.

### Ejercicio 1

El primer año de la fase de investigación supondrá el registro contable de la factura recibida desde el centro investigador. Como no se cumplen las condiciones que permitan presumir el éxito del proyecto, no podrán activarse dichos gastos.

10/12/A1		Debe	Haber
(620)	Gastos I+D	20.000	
(472)	H.P. IVA soportado	4.200	
(572)	Bancos y entidades de crédito, c/c vista		24.200

### Ejercicio 2

Se contabilizará la factura recibida en ese ejercicio en la cuenta de gasto correspondiente.

10/12/A2		Debe	Haber
(620)	Gastos I+D	30.000	
(472)	H.P. IVA soportado	6.300	
(572)	Bancos y entidades de crédito, c/c vista		36.300

Al cumplirse las condiciones establecidas en la normativa para la activación, la empresa procede a activar estos gastos al final del ejercicio.

31/12/A2		Debe	Haber
(200)	Gastos Investigación	30.000	
(730)	Trabajos realizados para el inmovilizado intangible		30.000

*El IVA soportado, puesto que es recuperable a través de la declaración de IVA de la empresa, no es activable.*

*La cuenta (730) permite que los gastos que se encontraban en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias sean compensados para que el importe pase a estar incluido dentro del Activo de la empresa.*

### Ejercicio 3

En primer lugar, se contabilizará la factura recibida en ese ejercicio en la cuenta de gasto correspondiente.

10/12/A3		Debe	Haber
(620)	Gastos I+D	45.000	
(472)	H.P. IVA soportado	9.450	
(572)	Bancos y entidades de crédito, c/c vista		54.450

De nuevo, al continuar cumpliéndose las condiciones establecidas en la normativa para la activación, la empresa procede a activar estos gastos al final del ejercicio.

31/12/A3		Debe	Haber
(200)	Gastos Investigación	45.000	
(730)	Trabajos realizados para el inmovilizado intangible		45.000

Por último, en este ejercicio, deberá comenzarse con la amortización de los Gastos de Investigación que fueron activados al finalizar el año 2. La amortización se realizará por 1/5 parte del importe activado.

*La amortización de los Gastos de Investigación activados comenzará a realizarse desde el momento en que se activen en el Balance de la empresa.  
Se observa que, por lo tanto, la amortización de los gastos activados en cada una de las fases llevará un ritmo diferente.*

31/12/A3		Debe	Haber
(6800)	Amortización de Gastos de Investigación	6.000	
(2800)	Amortización Acumulada de Gastos de Investigación		6.000

#### **Ejercicio 4**

En este ejercicio comienza la fase de desarrollo del proyecto que se lleva a cabo exclusivamente por los propios medios de la empresa. En el caso de proyectos desarrollados por la propia empresa éstos deberán ser valorados por su coste de producción que, según la normativa, recoge:

*Todos los costes directamente atribuibles y que sean necesarios para crear, producir y preparar el activo para que pueda operar de la forma prevista, incluyendo, en particular, 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 afecten a las actividades del proyecto de investigación y desarrollo, siempre que respondan a una imputación racional de los mismos.*

En el caso del supuesto vamos a considerar que todos los costes que aparecen en el enunciado son costes directamente imputables al proyecto.

- Los costes de personal corresponden a dos trabajadores dedicados exclusivamente al desarrollo final del material.
- La amortización se corresponde con una maquinaria utilizada también exclusivamente para la fase de desarrollo.



### Aclaraciones sobre la solución que se presenta

Los costes incurridos por la empresa estarán registrados en su contabilidad en las cuentas de gasto correspondientes, de los grupos: 64. Personal, 62. Suministros, 60. Compras y 681. Amortización del Inmovilizado Material. Por lo tanto, procederemos a realizar simplemente el asiento de la activación del total de los Gastos de desarrollo del ejercicio.

31/12/A4		Debe	Haber
(201)	Gastos Desarrollo	60.900	
(730)	Trabajos realizados para el inmovilizado intangible		60.900

En este ejercicio se continuará con la segunda cuota de amortización de los Gastos de Investigación activados al finalizar el año 2 y deberá comenzarse con la amortización de los Gastos de Investigación que fueron activados al finalizar el año 3.

Gastos activados final año 2:  $30.000 / 5 = 6.000$

Gastos activados final año 3:  $45.000 / 5 = 9.000$

31/12/A4		Debe	Haber
(6800)	Amortización de Gastos de Investigación	15.000	
(2800)	Amortización Acumulada de Gastos de Investigación		15.000

### Ejercicio 5

En este ejercicio se repiten las operaciones del ejercicio 4 por los importes correspondientes de activación de gastos de desarrollo y de amortización de los gastos de investigación (tercera cuota de los gastos activados al final año 2 y segunda cuota de los gastos activados al final del año 3).

31/12/A5		Debe	Haber
(201)	Gastos Desarrollo	56.200	
(730)	Trabajos realizados para el inmovilizado intangible		56.200

31/12/A5		Debe	Haber
(6800)	Amortización de Gastos de Investigación	15.000	
(2800)	Amortización Acumulada de Gastos de Investigación		15.000

*La amortización de los Gastos de Desarrollo, a diferencia de los de Investigación, comenzará a realizarse a partir de la fecha de terminación del proyecto. Por lo tanto, los Gastos de Desarrollo activados por esta empresa serán amortizados, conjuntamente, por primera vez el año 6.*



**Ejercicio 6**

En este ejercicio la empresa registra la patente el resultado del proyecto de I+D realizado. En este sentido:

*En el caso de una patente como resultado de un proyecto llevado a cabo por una empresa, el coste de producción es el valor en libros de los gastos de desarrollo activados hasta ese momento, incluidos los gastos de registro y formalización de la propiedad industrial.  
Por lo tanto, no se incluye dentro del valor de la propiedad industrial el importe los gastos de investigación.*

Puesto que la patente se registra en agosto, es preciso contabilizar antes el importe de la amortización sufrida por los Gastos de Desarrollo hasta el 31 de julio (7 meses):

Gastos de desarrollo activados: 117.100

Amortización año 6:  $117.100/5 \times 7/12 = 13.661,67$

31/7/A6		Debe	Haber
(6801)	Amortización de Gastos de Desarrollo	13.661,67	
(2801)	Amortización Acumulada de Gastos de Desarrollo		13.661,67

La propiedad industrial se dará de alta por el valor pendiente de amortizar de los Gastos de Desarrollo más el importe del registro.

$117.100 - 13.661,67 + 1.200 = 104.638,33$

Por lo que se procederá a dar de baja la cuenta de los Gastos de Desarrollo, así como su Amortización acumulada.

31/7/A6		Debe	Haber
(203)	Propiedad Industrial	104.638,33	
(472)	H.P. IVA soportado	252	
(2801)	Amortización Acumulada de Gastos de Desarrollo	13.661,67	
(201)	Gastos de Desarrollo		117.100
(572)	Bancos		1.452

Por la amortización de los Gastos de Investigación

31/12/A6		Debe	Haber
(6800)	Amortización de Gastos de Investigación	15.000	
(2800)	Amortización Acumulada de Gastos de Investigación		15.000

*Los Gastos de Investigación activados seguirán amortizándose por la empresa hasta completar los cinco años de vida útil a contar desde el momento de su activación.*

*Por su parte, la Propiedad Industrial deberá amortizarse en función de su vida útil estimada por la empresa (tiempo durante el cual se prevé que permitirá obtener rendimiento); si no pudiera estimarse, deberá ser amortizada en el plazo máximo de 10 años.*