

**AMORTIZACION CONTABLE DEL INMOVILIZADO**

## Índice

**1.- Introducción general****2.- Introducción a los sistemas de amortización**

## 2.1.- Introducción y Concepto

## 2.2.- Definiciones

## 2.3.- Métodos de Amortización:

## 3.- Método lineal o de cuotas fijas

## 4.- Método del tanto fijo sobre una base amortizable decreciente

## 5.- Método de los números dígitos

## 6.- Método de amortización constante por unidad de producto elaborada

**1.- Introducción general**

Cualquier activo fijo, bien material o inmaterial, que pasa a formar parte de la estructura de actividad de una sociedad sufre como consecuencia del paso del tiempo una depreciación o pérdida de valor. Esta pérdida de valor se puede producir por dos motivos:

a) El bien se deteriora como consecuencia de su uso

b) El bien sufre una obsolescencia tecnológica como consecuencia de la aparición de nuevos equipos o procedimientos que dejan obsoleto nuestro activo.

Esta pérdida de valor de los activos que componen el inmovilizado de la empresa se plasma contablemente y fiscalmente aplicando una serie de ajustes en su valor, las denominadas amortizaciones.

Estas amortizaciones aminoran la base imponible del Impuesto de Sociedades o Estimación Directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas produciendo un importante ahorro fiscal. En este sentido y puesto que es en el momento en el que se incorpora el activo al patrimonio de la empresa cuando debemos decidir el sistema de amortización que vamos a utilizar, y que dichos sistemas proporcionan cuotas de amortización, y por tanto ahorros fiscales, con grandes diferencias se ha de tener un especial cuidado en su elección. Para poder realizar dicha elección de forma eficiente hemos desarrollado una sencilla herramienta que le permitirá realizar todos los cálculos que precise analizando el efecto financiero fiscal que sobre su activo tiene la elección de un sistema u otro.

**2.- Introducción a los sistemas de amortización**

## 2.1.- Introducción y Concepto

La amortización es una de las partes de la autofinanciación de la empresa o financiación interna, ya que se tratan de recursos financieros que provienen de la misma empresa.

La amortización es la imputación de la depreciación al coste de la producción industrial y llamamos fondo de amortización a un fondo que se crea para compensar la pérdida de valor o depreciación que sufren ciertos elementos patrimoniales. Este fondo crece cada año por un importe igual al valor de la depreciación correspondiente, de tal modo que al final de la vida económica del bien amortizable la empresa podrá reponer ese bien con el dinero acumulado en el fondo de amortización.

Es de destacar que el ejercicio económico generalmente coincidirá con el año natural.

## 2.2.- Definiciones

A continuación definiremos algunos conceptos necesarios para la comprensión de los distintos sistemas de amortización:

- Tanto de amortización: Coeficiente que se aplica al valor amortizable para obtener la cuota de amortización.
- Valor amortizable: Diferencia entre el coste de adquisición ( $V_o$ ) y el valor residual ( $V_r$ ).
- Cuota de amortización: es la depreciación en términos monetarios sufrida por el bien en este ejercicio económico debido a su uso. Se obtiene multiplicando al valor amortizable el tanto de amortización.

## 2.3.- Métodos de amortización

Al total de los años de vida útil del bien tenemos que asignarle un porcentaje del valor amortizable. Para calcular que cantidad asignamos a cada año se pueden utilizar distintos métodos, según el proceso de amortización que queramos obtener.

- Método lineal o de cuotas fijas
- Método del tanto fijo sobre una base amortizable decreciente
- Método de los números dígitos
- Método de la cuota de amortización constante por unidad de productos elaborada

### 3.- Método lineal o de Cuota Fija según tablas

#### 3.1.- Definición

Este método como su propio nombre indica las cuotas de amortizaciones son constantes. A cada ejercicio económico se le asigna la misma parte del valor de amortización.

Se fundamenta en la aplicación de los coeficientes de amortización fijados en las tablas oficialmente aprobadas y recogidas en el anexo del RIS.

#### 3.2.- Fórmula

$$\text{Cuota de amortización} = \frac{V_0 - V_r}{n}$$

#### 3.3.- Ejemplo

Deseamos calcular las amortizaciones correspondientes a cada ejercicio económico de un equipo de producción valorado en 60.000 euros, utilizando el método lineal o de cuotas fijas. La vida útil del equipo se estima en 10 años y su valor residual es de 5.000 euros.

Solución:

Cuota de amortización =  $(60.000 - 5.000) / 10 = 5.500$  euros

Es decir, todos los ejercicios deberemos dotar la cuenta de amortización con 5.500 euros.

### Amortización de elementos utilizados en más de un turno diario

Se trata de un supuesto especial que sirve para cubrir las situaciones de utilización de elementos del inmovilizado en más de un turno normal de trabajo.

Según el artículo 2.3. del RIS cuando un bien es utilizado es más de un turno diario de trabajo, el coeficiente de amortización aplicable vendrá dado por la suma de:

1. El coeficiente mínimo según tablas, es decir, el del período máximo de amortización.
2. El resultado de multiplicar la diferencia entre el coeficiente lineal máximo y el mínimo, por el cociente entre las horas diarias habituales trabajadas y ocho horas.

Ejemplo:

Una máquina se usa 24 horas al día y sus coeficientes y periodos son 10% y 20 años.

Coeficiente mínimo de amortización:  $100 / 20 = 5\%$

$C'' = c + [(C - c) \times H / 8]$

Nuevo coeficiente máximo:  $5 + [(10 - 5) \times 24 / 8] = 20\%$

C" Nuevo coeficiente máximo

c Coeficiente mínimo según tablas  
 C Coeficiente máximo según tablas  
 H Horas al día

### **Contabilización del asiento:**

Nos podemos encontrar con dos casos distintos:

Amortización del inmovilizado inmaterial.

Amortización del inmovilizado material.

Pongámonos en el caso de que queramos realizar el asiento contable correspondiente a cada uno de estos casos.

El asiento será igual para los dos, lo único que tendríamos que cambiar sería la última cifra de las cuentas de cada apunte del asiento, correspondiente al concepto que estamos amortizando, cifras que tal y como vienen reflejadas en el plan general contable serían las siguientes:

Si quisiéramos amortizar inmovilizado inmaterial cambiaríamos las cuentas con la 680 y 280, y si la amortización es de inmovilizado material las cuentas son la 681 y 281.

Nuestra empresa posee una maquinaria cuyo valor anual de amortización es de 500 euros, de igual forma dentro de la cuenta propiedad industrial existe un activo el cual tiene una amortización de 400 euros anuales, la contabilización de estos activos sería la siguiente:

Asiento

Asiento inmovilizado inmaterial

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
400 ( <a href="#">680</a> ) Amortización de intangible	a	( <a href="#">280</a> ) Amortización acumulada del inmovilizado intangible	400

Asiento inmovilizado material

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
500 ( <a href="#">681</a> ) Amortización de inmovilizado material	a	( <a href="#">281</a> ) Amortización acumulada de inmovilizado material	500

#### 4.- Método del tanto fijo sobre una base amortizable decreciente

##### 4.1.- Definición

Con este método debemos calcular un tanto fijo "t" que aplicaremos sobre el valor pendiente de amortizar al comienzo de cada ejercicio. El producto de este tanto y el valor pendiente nos dará como resultado la cuota amortizable en cada ejercicio.

$$\text{Cuota del ejercicio 1} = t \cdot V_0$$

$$\text{Cuota del ejercicio 2} = t \cdot V_1 = t(V_0 - t V_0) = t(1-t)V_0$$

$$\text{Cuota del ejercicio 3} = t \cdot V_2 = t(V_1 - tV_1) = t(1-t)V_1 = t(1-t)^2 \cdot V_0$$

.....

$$\text{Cuota del ejercicio n} = t \cdot V_{n-1} = t(1-t)^{n-1} \cdot V_0$$

Los pasos a seguir para su cálculo son:

1. El sujeto pasivo escogerá el periodo en el cual desea amortizar el bien (que estará coprendido en las tablas oficiales de amortización)
2. Escogido el periodo, dividiremos 100 entre el número de años escogido.
3. El coeficiente de amortización lineal elegido se ponderará en función de los siguientes parámetros:
  - Periodo de amortización inferior a 5 años: 1,5.
  - Periodo de amortización igual o mayor que cinco años e inferior a ocho: 2.0.
  - Periodo de amortización igual o mayor a ocho años: 2,5.
4. El coeficiente así obtenido no podrá ser menor del 11%
5. El coeficiente obtenido se aplicará sobre el valor pendiente de amortización (diferencia entre el valor de adquisición y la amortización practicada).
6. El saldo pendiente de amortizar en el último periodo de vida útil se amortizará en ese periodo.

Este método de amortización no será aplicable a edificios, mobiliario y enseres.

##### 4.2.- Fórmula

Para el cálculo del tanto de amortización utilizaremos la siguiente forma:

$$t = 1 - \sqrt[n]{\frac{V_r}{V_0}}$$

Esta fórmula la podemos obtener de la siguiente relación:

$$V_r = V_0 (1 - t)^n$$

## 4.3.- Ejemplo

Deseamos calcular las amortizaciones correspondientes a cada ejercicio económico de un equipo de producción valorado en 60.000 euros, utilizando el método del tanto fijo sobre base amortizable decreciente. La vida útil del equipo se estima en 10 años y su valor residual es de 5.000 euros.

Solución:br>

$$t=1-(5.000/60.000)^{1/n}=0,2200228581$$

El calculo de cada cuota se realizará del siguiente modo:

$$\text{Cuota del ejercicio 1} = 0,2200228581 \times 60.000 = 13.201,3715 \text{ euros}$$

$$\text{Cuota del ejercicio 2} = 0,2200228581 \times (60.000 - 13.201,3715) = 10.296.768 \text{ euros}$$

$$\text{Cuota del ejercicio 10} = 0,2200228581 \cdot (1 - 0,2200228581)^9 \cdot 60.000 = 1.410,44427 \text{ euros}$$

**Contabilización del asiento:**

Amortización del inmovilizado inmaterial.

Amortización del inmovilizado material.

Pongámonos en el caso de que queramos realizar el asiento contable correspondiente a cada uno de estos casos.

El asiento será igual para los dos, lo único que tendríamos que cambiar sería la última cifra de las cuentas de cada apunte del asiento, correspondiente al concepto que estamos amortizando, cifras que tal y como vienen reflejadas en el plan general contable serían las siguientes:

Si quisiéramos amortizar inmovilizado inmaterial cambiaríamos las cuentas con la 680 y 280, y si la amortización es de inmovilizado material las cuentas son la 681 y 281.

Nuestra empresa posee una maquinaria cuyo valor anual de amortización es de 500 euros, de igual forma dentro de la cuenta propiedad industrial existe un activo el cual tiene una amortización de 400 euros anuales, la contabilización de estos activos sería la siguiente:

Asiento

Asiento inmovilizado inmaterial

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
400 (680) Amortización de intangible	a	(280) Amortización acumulada del inmovilizado intangible 400

Asiento inmovilizado material

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
500 (681) Amortización de inmovilizado material	a	(281) Amortización acumulada de inmovilizado material 500

## 5.- Método de los números dígitos

### 5.1.- Definición

Este método permite determinar cuotas de amortización decrecientes o crecientes.

Los pasos a seguir para calcular la amortización por números dígitos son:

1. El sujeto pasivo escogerá el período en el que desea amortizar el bien (comprendido en las tablas oficiales).
2. Se calcula la suma de dígitos, es decir, se suman los números del período de tiempo que se haya elegido según las tablas oficiales y esto determinará la suma de dígitos.
3. A continuación dividiremos el valor a amortizar entre la suma de dígitos obtenida, determinándose la cuota por dígito.
4. La cuota de amortización anual se obtendrá como resultado de multiplicar la cuota por dígito por el valor número que corresponda a cada período:
  - Si la multiplicación por la suma de dígitos se realiza de forma creciente obtendremos cuotas de amortización creciente
  - Si la multiplicación por la suma de dígitos se realiza de forma decreciente obtendremos cuotas de amortización decreciente.

Este método de amortización no será aplicable a edificios, mobiliario y enseres.

### 5.2.- Fórmula

$$Cuota_1 = (V_o - V_r) \frac{1}{\sum_{i=1}^n i}$$

$$Cuota_2 = (V_o - V_r) \frac{2}{\sum_{i=1}^n i}$$

$$Cuota_n = (V_o - V_r) \frac{n}{\sum_{i=1}^n i}$$

### 5.3.- Ejemplo

A) Deseamos calcular las amortizaciones correspondientes a cada ejercicio económico de un equipo de producción valorado en 60.000 euros, utilizando el método de números dígitos creciente. La vida útil del equipo se estima en 10 años y su valor residual es de 5.000 euros.

Solución:

- $Cuota_1 = 55.000 * (1/55) = 1.000$  euros
- $Cuota_2 = 55.000 * (2/55) = 2.000$  euros

- Cuota<sub>3</sub>=55.000\*(3/55)=3.000 euros
- .....
- Cuota<sub>n</sub>=55.000\*(10/55)=10.000 euros

B) Idem con el método de números dígitos decrecientes.

Solución:

- Cuota<sub>1</sub>=55.000\*(10/55)=10.000 euros
- Cuota<sub>2</sub>=55.000\*(9/55)=9.000 euros
- .....
- Cuota<sub>n</sub>=55.000\*(1/55)=1.000 euros

**Contabilización del asiento:**

Nos podemos encontrar con dos casos distintos:

Amortización del inmovilizado inmaterial.

Amortización del inmovilizado material.

Pongámonos en el caso de que queramos realizar el asiento contable correspondiente a cada uno de estos casos.

El asiento será igual para los dos, lo único que tendríamos que cambiar sería la última cifra de las cuentas de cada apunte del asiento, correspondiente al concepto que estamos amortizando, cifras que tal y como vienen reflejadas en el plan general contable serian la siguientes:

Si quisiéramos amortizar inmovilizado inmaterial cambiaríamos las cuentas son la 680 y 280, y si la amortización es de inmovilizado material las cuentas son la 681 y 281.

Nuestra empresa posee una maquinaria cuyo valor anual de amortización es de 500 euros, de igual forma dentro de la cuenta propiedad industrial existe un activo el cual tiene una amortización de 400 euros anuales, la contabilización de estos activos sería la siguiente:

Asiento

Asiento inmovilizado inmaterial

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
400 (680) Amortización de intangible	a	(280) Amortización acumulada del inmovilizado intangible	400

Asiento inmovilizado material

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
500 (681) Amortización de inmovilizado material	a	(281) Amortización acumulada de inmovilizado material	500



## 6.- Método de amortización constante por unidad de producto elaborada

### 6.1.- Definición

En este método se toma como dato la estimación del número de unidades de producto que va elaborar el equipo que deseamos amortizar en toda su vida útil y no la duración temporal del bien. Una vez calculo el total de unidades que producirá debemos estimar la producción prevista de ese ejercicio.

Con este tipo de amortización se calcula el desgaste del bien proveniente de la producción y no de la duración de su vida útil.

### 6.2.- Fórmula

- $A_n$ : Producción estimada para el año n
- T: Producción total estimada durante toda la vida del bien

$$Cuota_n = \frac{(V_0 - V_r) \cdot A_n}{T}$$

### 6.3.- Ejemplo

Deseamos calcular las amortizaciones correspondientes a cada ejercicio económico de un equipo de producción valorado en 60.000 euros, utilizando el método de números dígitos creciente. La vida útil del equipo se estima en 10 años y su valor residual es de 5.000 euros. La producción total estimada del equipo es de 100 millones de producto y la producción anual estimada sería la siguiente:

- Año 1: 7 millones
- Año 2: 5 millones
- Año 3: 6 millones

....

Solución:

- Cuota del año 1:  $(55.000 \times 7.000.000)/100.000.000 = 3.850$  euros
- Cuota del año 2:  $(55.000 \times 5.000.000)/100.000.000 = 2.750$  euros
- Cuota del año 3:  $(55.000 \times 6.000.000)/100.000.000 = 3.300$  euros

....

### 6.4.- Contabilización

Nos podemos encontrar con dos casos distintos:

- Amortización del inmovilizado inmaterial.
- Amortización del inmovilizado material.

Pongámonos en el caso de que queramos realizar el asiento contable correspondiente a cada uno de estos casos.

El asiento será igual para los dos, lo único que tendríamos que cambiar sería la última cifra de las cuentas de cada apunte del asiento, correspondiente al concepto que estamos amortizando, cifras que tal y como vienen reflejadas en el plan general contable serían las siguientes:

Si quisiéramos amortizar inmovilizado inmaterial cambiaríamos las cuentas con la 680 y 280, y si la amortización es de inmovilizado material las cuentas son la 681 y 281.

Nuestra empresa posee una maquinaria cuyo valor anual de amortización es de 500 euros, de igual forma dentro de la cuenta propiedad industrial existe un activo el cual tiene una amortización de 400 euros anuales, la contabilización de estos activos sería la siguiente:

Asiento

Asiento inmovilizado inmaterial

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
400 (680) Amortización de intangible	a	(280) Amortización acumulada del inmovilizado intangible	400

Asiento inmovilizado material

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
500 (681) Amortización de inmovilizado material	a	(281) Amortización acumulada de inmovilizado material	500

**7.- TABLAS DE AMORTIZACION (Elementos comunes)**

<b>Tablas de Amortización</b>		
<b>Elementos Comunes</b>		
<b>Elementos Comunes</b>	<b>Coef.Máx%</b>	<b>Per.Máx.</b>
1.Edificios y otras construcciones:		
a) Edificios y construcciones:		
- Edificios industriales y almacenes	3	68
- Edificios admin., comerciales de serv. y viviend.	2	100
- Casetas, cobertizos, tinglados, barrac. y sim.,...	7	30
b) Viales, patios pavimentad., apar. al aire libre...	5	40
c) Pozos	3	68
d) Infraestruc. de transp. s/ railes, carriles y cable	4	50
e) Parques	10	20
f) Vallado:		
- Madera	20	10
- Alambre	10	20
- Otros	5	40
g) Resto de obra civil	2	100
2. Instalaciones:		
a) Eléctricas		
- Líneas y redes de distrinb., centros de transf.,...	8	25
- Grupos electrógenos y auxiliares	10	20
b) Tratam. de fluidos: aire, aire acond., humidfic.,...	12	18
- Red distribución	5	40
- Depósitos y tanques de almacenamiento	4	50
- Instalaciones anticontaminantes	15	14
c) Telecomunic.: telefonía, megafonía, telegraf. y...	12	18
d) De pesaje	10	20
e) Señaliz. de infraestruc. de transp. s/ railes,...	8	25
f) De control y medida	12	18
g) Seguridad, detección y extinción de incendios	12	18
3. Elementos de transporte:		
a) Interno. Equipos de carga, descarga y demás...		
- Carretillas transp., grúas, palas carg., cab.,...	12	18
- Ascensores y elevadores	10	20
- Escaleras mecánicas	12	18
- Gabarras, gángiles e inst. de carga y descarg....	6	34
- Locomotoras y equipos de tracción	7	30
- Vagones, motovagonetas, carros, remolq. y vol.	8	25

b) Externo (Excepto Sector de Transport e)		
- Automóviles de turismo	16	14
- Autobuses y microbuses de servicio privado	16	14
- Autocamiones de servicio privado:		
a) Frigoríficos	18	12
b) Resto	16	14
- Motocarros, triciclos, motocicletas de distrib.	16	14
- Remolques	10	20
- Contenedores	8	25
4. Mobiliario y enseres		
a) Mobiliario, enseres y demás equipos de of.(ex....)	10	20
b) Máq. cop. y reprod., equip. de dib. ind. y comer.	15	14
5. Útiles, Herramientas y Moldes:		
- Herramientas y útiles	30	8
- Moldes, estampas y matrices	25	8
- Planos y modelos	33	6
6. Equipos para tratamientos de la información	25	8
7. Sistemas y programas informáticos	33	6
8. Equipos elec. dif. destin. a la automatiz., regul.,...	15	14
9. Equipos de mantenimiento	12	18
10. Equipos de laboratorio y ensayos	15	
12. Centrales de cogener. de produc. de ener. eléc.	8	25

**8.- AMORTIZACIONES Y PROVISIONES**

Introducción Dentro de esta categoría se encuentran aquellos asientos relacionados con la dotación y aplicación de las amortizaciones y provisiones, tanto en cuanto a elementos del inmovilizado como en cuanto a elementos del circulante.

**CONTENIDOS:**

- 8.1 Contabilización de la dotación para amortizaciones de inmovilizado
- 8.2 Contabilización de provisiones para cartera de valores
- 8.3 Contabilización de provisiones para el inmovilizado material e inmaterial
- 8.4 Contabilización de provisiones para insolvencias de créditos (no comerciales)
- 8.5 Contabilización de provisiones para insolvencias de tráfico
- 8.6 Contabilización de provisiones para otras operaciones de tráfico
- 8.7 Contabilización de provisiones para riesgos y gastos
- 8.8 Contabilización de provisiones por depreciación de existencias

**8.1 Contabilización de la dotación para amortizaciones de inmovilizado**

Pongámonos en el caso de que queramos realizar el asiento contable correspondiente a cada uno de estos casos.

El asiento será igual para los dos, lo único que tendríamos que cambiar sería la última cifra de las cuentas de cada apunte del asiento, correspondiente al concepto que estamos amortizando, cifras que tal y como vienen reflejadas en el plan general contable serían las siguientes:

Si quisiéramos amortizar inmovilizado inmaterial cambiaríamos las cuentas son la 680 y 280, y si la amortización es de inmovilizado material las cuentas son la 681 y 281.

Nuestra empresa posee una maquinaria cuyo valor anual de amortización es de 500 euros, de igual forma dentro de la cuenta propiedad industrial existe un activo el cual tiene una amortización de 400 euros anuales, la contabilización de estos activos sería la siguiente:

Asiento

Asiento inmovilizado inmaterial

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
400 (680) Amortización de intangible	a	(280) Amortización acumulada del inmovilizado intangible	400

Asiento inmovilizado material

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
500 (681) Amortización de inmovilizado material	a	(281) Amortización acumulada de inmovilizado material	500

## **8.2 Contabilización de provisiones para cartera de valores**

Este tipo de provisiones se dotan para cubrir posibles depreciaciones o pérdidas "reversibles" estimadas al finalizar el ejercicio en la cartera de valores.

Dentro de este tipo de provisiones englobaremos las que afectan a las cuentas siguientes, indicando además las cuentas con cargo a las que se abonan por las estimaciones de los devengos anuales:

**293. Provisión por depreciación de valores mobiliarios a largo plazo de empresas del grupo**, se abonaron cargo a la cuenta 696.

**294. Provisión por depreciación de valores mobiliarios a largo plazo de empresas asociadas**, se abona con cargo a la cuenta 696.

**297. Provisión por depreciación de valores mobiliarios a largo plazo**, se abona con cargo a la cuenta 696.

**593. Provisión por depreciación de valores mobiliarios a corto plazo de empresas del grupo**, se abona con cargo a la cuenta 798.

**594. Provisión por depreciación de valores mobiliarios a corto plazo de empresas asociadas**, se abona con cargo a la cuenta 798.

**597. Provisión por depreciación de valores mobiliarios a corto plazo**, se abona con cargo a la cuenta 798.

Se cargarán de la siguiente forma:

- Cuentas de largo plazo:

Cuando desaparezcan las causas que dieron lugar a la provisión con abono a la cuenta 796.

Cuando el inmovilizado inmaterial se enajene o se dé de baja en el inventario por cualquier otro motivo con abono a cuentas del subgrupo 24.

- Cuentas a corto plazo:

Cuando desaparezcan las causas que dieron lugar a la provisión con abono a la cuenta 798.

Cuando el inmovilizado inmaterial se enajene o se dé de baja en el inventario por cualquier otro motivo con abono a cuentas del subgrupo 53.

La forma de contabilizar los asientos correspondientes a la dotación de alguna de estas provisiones es igual para las dos cuentas.

Pondremos un ejemplo para su mejor comprensión con las cuentas correspondientes al inmovilizado inmaterial : La empresa "X" dota una provisión por depreciación de valores mobiliarios a corto plazo (1<sup>er</sup> asiento) por la suma de 800 euros , transcurrido un periodo de tiempo se enajenan los valores teniendo dotada la provisión (2º asiento) por valor de 600 euros y llegado su momento abonamos la provisión por el exceso (3<sup>er</sup> asiento) .

Cuando queramos dotar o anular una provisión por cualquier otro concepto solo tendremos que sustituir las cuentas que correspondan a dicha provisión por las del ejemplo.

Asiento

<b>Debe</b>			<b>Haber</b>	
(698) Pérdidas por deterioro de			(597) Deterioro de valor de valores	
800 participaciones y valores representativos de	a		representativos de deuda a corto plazo	800
deuda a corto plazo				
600 (57) Tesorería	a		(53) Inversiones financieras a corto plazo	600
200 (597) Deterioro de valor a valores	a		(798) Reversión del deterioro de	
representativos de deuda a corto plazo			participaciones y valores representativos de	200
			deuda a corto plazo	

**8.3 Contabilización de provisiones para el inmovilizado material e inmaterial**

Este tipo de provisiones se dotan para cubrir posibles depreciaciones o pérdidas "reversibles" estimadas al finalizar el ejercicio en el inmovilizado material, inmaterial.

Dentro de este tipo de provisiones englobaremos las que afectan a las cuentas siguientes, indicando además las cuentas con cargo a las que se abonan por las estimaciones de los devengos anuales:

**291. Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial**, se abona con cargo a la cuenta 691.

**292. Provisión por depreciación del inmovilizado material**, se abona con cargo a la cuenta 692.

Se cargarán de la siguiente forma:

- Inmovilizado inmaterial:

Cuando desaparezcan las causas que dieron lugar a la provisión con abono a la cuenta 791.

Cuando el inmovilizado inmaterial se enajene o se dé de baja en e inventario por cualquier otro motivo con abono a cuentas del subgrupo 21.

- Inmovilizado material:

Cuando desaparezcan las causas que dieron lugar a la provisión con abono a la cuenta 792.

Cuando el inmovilizado inmaterial se enajene o se dé de baja en e inventario por cualquier otro motivo con abono a cuentas del subgrupo 22.

La forma de contabilizar los asientos correspondientes a la dotación de alguna de estas provisiones es igual para las dos cuentas.

Pondremos un ejemplo para su mejor comprensión con las cuentas correspondientes al inmovilizado material : La empresa "Z" dota una provisión por depreciación del inmovilizado material (1<sup>er</sup> asiento) por la suma de 1.000 euros, transcurrido un periodo de tiempo damos de baja el bien en el inventario por siniestro (2<sup>o</sup> asiento) y anulamos la provisión (3<sup>er</sup> asiento).

Cuando queramos dotar o abonar una provisión por cualquier otro concepto solo tendremos que sustituir las cuentas que correspondan a dicha provisión por las del ejemplo.

Asiento

<b>Debe</b>			<b>Haber</b>	
1.000	(691) Pérdidas por deterioro del inmovilizado material	a	(291) Deterioro de valor del inmovilizado material	1.000
1.000	(678) Gastos excepcionales	a	(21) Inmovilizado material 1.000	
1.000	(291) Deterioro de valor del inmovilizado material	a	(791) Reversión del deterioro del inmovilizado material	1.000



**8.4 Contabilización de provisiones para insolvencias de créditos (no comerciales)**

Este tipo de provisiones se dotan para cubrir posibles pérdidas "reversibles" estimadas al finalizar el ejercicio correspondientes a insolvencias de créditos no comerciales.

Dentro de este tipo de provisiones englobaremos las que afectan a las siguientes cuentas, indicando además las cuentas con cargo a las que se abonan por las estimaciones de los devengos anuales :

295. Provisión por insolvencias de créditos a largo plazo a empresas del grupo, se abona con cargo a la cuenta 697.

296. Provisión por insolvencias de créditos a largo plazo a empresas asociadas, se abona con cargo a la cuenta 697.

298. Provisión por insolvencias de créditos a largo plazo, se abona con cargo a la cuenta 697.

595. Provisión por insolvencias de créditos a corto plazo a empresas del grupo, se abona con cargo a la cuenta 699.

596. Provisión por insolvencias de créditos a corto plazo a empresas asociadas, se abona con cargo a la cuenta 699.

598. Provisión por insolvencias de créditos a corto plazo, se abona con cargo a la cuenta 699.

Se cargarán de la siguiente forma:

- Cuentas de largo plazo:

Cuando desaparezcan las causas que dieron lugar a la provisión con abono a la cuenta 797.

Por la parte del crédito que resulte incobrable, con abono a la cuenta 244.

- Cuentas a corto plazo:

Cuando desaparezcan las causas que dieron lugar a la provisión con abono a la cuenta 799.

Por la parte del crédito que resulte incobrable, con abono a cuentas del subgrupo 53.

La forma de contabilizar los asientos correspondientes a la dotación de alguna de estas provisiones es igual para las dos cuentas.

Pondremos un ejemplo para su mejor comprensión con las cuentas correspondientes al inmovilizado inmaterial :

La empresa "Y" dota una provisión por insolvencias de crédito a corto plazo (1<sup>er</sup> asiento) por la suma de 1.000 euros, desaparecen las causas que determinaron la dotación de la provisión (2<sup>o</sup> asiento), se cancela el crédito (3<sup>er</sup> y 4<sup>o</sup> asiento), y por último se da por perdido el crédito definitivamente por lo que deja de considerarse pérdida reversible a ser una insolvencia firme (5<sup>o</sup> y 6<sup>o</sup> asiento).

Cuando queramos dotar o anular una provisión por cualquier otro concepto solo tendremos que sustituir las cuentas que correspondan a dicha provisión por las del ejemplo.

Asiento

Debe		Haber	
1.000	(699) Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo	a	(598) Deterioro de valor de créditos a corto plazo 1.000
1.000	(598) Deterioro de valor de créditos a corto plazo	a	(799) Reversión del deterioro de créditos a corto plazo 1.000
1.000	(57) Tesorería	a	(53) Inversiones financieras a corto plazo 1.000

1.000	(598) Deterioro de valor de créditos a corto plazo	a	(799) Reversión del deterioro de créditos a corto plazo	1.000
1.000	(667) Pérdidas de créditos no comerciables	a	(53) Inversiones financieras a corto plazo	1.000
1.000	(598) Deterioro de valor de créditos a corto plazo	a	(799) Reversión del deterioro de créditos a corto plazo	1.000

**8.5 Contabilización de provisiones para insolvencias de tráfico**

Este tipo de provisiones se dotan para créditos incobrables con origen en operaciones de tráfico.

El plan general contable plantea dos alternativas para contabilizar estas provisiones dependiendo de lo siguiente:

- OPCIÓN 1: La empresa cifra el importe de la provisión al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de incobrables existente en los saldos de clientes y deudores:

Al dotar estas provisiones habrá que diferenciar entre las que se realizan cuando cerramos un ejercicio (1<sup>er</sup> asiento), y las que realizamos por la provisión existente en el ejercicio anterior (2<sup>o</sup> asiento).

- OPCIÓN 2: La empresa cifra el importe de la provisión mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de clientes y deudores:

Al dotar estas provisiones podremos encontrar con los siguientes casos que contabilizaremos de la siguiente forma:

Dotar una provisión por insolvencias de tráfico por los riesgos que se vayan estimando a lo largo del ejercicio (1<sup>er</sup> asiento), desaparecen los riesgos que determinaron la dotación de la provisión (2<sup>o</sup> asiento), se recupera el crédito para el que se dotó la provisión (3<sup>er</sup> y 4<sup>o</sup> asiento), y por último se da por perdido el crédito definitivamente por lo que deja de considerarse pérdida reversible a ser una insolvencia firme (5<sup>o</sup> y 6<sup>o</sup> asiento).

Asiento

Para la opción 1 la empresa "Y" estima teniendo en cuenta los saldos de clientes y deudores que sus incobrables ascienden a la suma de 5.000 euros, en el periodo anterior se había provisionado la suma de 4.500 euros.

Para la opción 2 la empresa "Y" a estimado unos incobrables de 3.000 euros.

**OPCIÓN 1**

Debe		Haber	
5.000	(694) Pérdidas por deterioro de créditos por operaciones comerciales	a	(490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales 5.000
4.500	(490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales	a	(794) Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales 4.500

**OPCIÓN 2**

Debe		Haber	
3.000	(694) Pérdidas por deterioro de créditos por operaciones comerciales	a	(490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales 3.000
3.000	(490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales	a	(794) Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales 3.000
3.000	(57) Tesorería	a	(43) o (44) Clientes o deudores varios 3.000

3.000	(490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales	a	(794) Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales	3.000
3.000	(650) Pérdidas de créditos comerciales incobrables	a	(43) o (44) Clientes o deudores varios	3.000
3.000	(490) Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales	a	(794) Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales	3.000

**8.6 Contabilización de provisiones para otras operaciones de tráfico**

Este tipo de provisiones se dotan como cobertura de posibles devoluciones de ventas, garantías de reparación, revisiones y otros conceptos de este tipo.

Al dotar estas provisiones habrá que diferenciar entre las que se realizan cuando cerramos un ejercicio (1<sup>er</sup> asiento), y las que realizamos por la previsión existente en el ejercicio anterior (2<sup>o</sup> asiento).

Asiento

Nuestra empresa ha estimado una provisión de 2.500 euros por posibles devoluciones de ventas, durante el ejercicio anterior se genero una provisión por el mismo concepto por la suma de 2.000 euros.

<b>Debe</b>			<b>Haber</b>	
2.500	(695) Dotación a la provisión por otras operaciones comerciales	a	(4999) Provisión para otras operaciones comerciales	2.500
2.000	(4999) Provisiones para otras operaciones comerciales	a	(794) Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales	2.000

**8.7 Contabilización de provisiones para riesgos y gastos**

Este tipo de provisiones se dotan para cubrir una serie de gastos, deudas o pérdidas que la empresa puede tener al finalizar el ejercicio, aunque su cálculo en cuanto a fechas o e importes no sea exacto.

Dentro de este tipo de provisiones englobaremos las que afectan a las cuentas, indicamos además las cuentas con cargo a las que se abonan por las estimaciones de los devengos anuales:

**140. Provisiones para pensiones y obligaciones similares**, se abona con cargo a la cuenta 643.

**141. Provisión para impuestos**, se abona con cargo a cuentas del subgrupo 63.

**142. Provisión para responsabilidades**, se abona con cargo a cuentas de los subgrupos 62 o 67.

**143. Provisión para grandes reparaciones**, se abona con cargo a la cuenta 622.

**145. Fondo de revisión**, se abona con cargo a la cuenta 690.

Todas ellas se abonan por el exceso de provisión en la cuenta 790.

La forma de contabilizar los asientos correspondientes a la dotación de alguna de estas provisiones es igual para toda la cuentas.

Pondremos un ejemplo:

Dotaremos una provisión para grandes reparaciones por 600 euros., transcurridos tres meses la empresa realiza una reparación en sus oficinas, siendo el importe de estas 450 euros. que pagaremos en efectivo, por lo que llegado el momento se tendrá que contabilizar el abonar el exceso de provisión por valor de 150 euros.

Cuando queramos dotar una provisión por cualquier otro concepto solo tendremos que sustituir las cuentas que correspondan a dicha provisión por las del ejemplo.

Asiento

<b>Debe</b>			<b>Haber</b>	
600	(622) Reparaciones y conservación	a	(143) Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	600
450	(143) Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	a	(570) Caja 450	
150	(143) Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	a	(795) Exceso de provisiones 150	

**8.8 Contabilización de provisiones por depreciación de existencias**

Este tipo de provisiones se dotan por el valor de las pérdidas "reversibles" que se ponen de manifiesto con del inventario al cierre del ejercicio cuando el precio de mercado de las existencias es inferior al precio de adquisición o al coste de producción

Al dotar estas provisiones habrá que diferenciar entre las que se realizan cuando cerramos un ejercicio (1<sup>er</sup> asiento), y las que realizamos por la previsión existente en el ejercicio anterior (2<sup>o</sup> asiento).

Asiento

Nuestra empresa al final del ejercicio determino unas perdidas "reversibles" durante este periodo por la suma de 5.500 euros, durante el ejercicio anterior se determino una provisión por el mismo concepto por la suma de 4.500 euros.

<b>Debe</b>			<b>Haber</b>	
5.500	(693) Pérdidas por deterioro de existencias	a	(39) Provisiones por depreciación de existencias	5.500
4.500	(39) Provisiones por depreciación de existencias	a	(793) Reversión del deterioro de existencias	4.500

**9.- INMOVILIZADO**

Dentro de esta categoría se encuentran aquellos asientos relacionados con la adquisición y el mantenimiento de los distintos elementos de inmovilizado que conforman el patrimonio de la empresa.

**CONTENIDOS:**

- 9.1 Contabilización de Ampliaciones y Mejoras de inmovilizado
- 9.2 Contabilización de gastos de Investigación y Desarrollo I. No éxito
- 9.3 Contabilización de gastos de Investigación y Desarrollo para proyectos realizados por la empresa
- 9.4 Contabilización de inmovilizado en curso
- 9.5 Contabilización de la concesión administrativa
- 9.6 Contabilización de subvenciones sobre inmovilizado
- 9.7 Gastos de Investigación y Desarrollo para proyectos encargados a un tercero

**9.1 Contabilización de Ampliaciones y Mejoras de inmovilizado**

El coste de la ampliación o mejora incrementa el coste de adquisición del inmovilizado afectado. La reparación, sin embargo, como no aumenta la capacidad productiva del inmovilizado o no mejora sustancialmente la productividad ni alarga su vida útil no incrementa el coste de adquisición.

Asiento

**Ampliación**

A una maquinaria que figura en el Balance se le ha incorporado un nuevo elemento que hace que se prolongue su vida útil. el coste de la instalación, que se paga a través de la cuenta bancaria, asciende a 30.000 u.m.

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
30.000 (213) Maquinaria	a	(572) Bancos 30.000

**Mejora**

Se hace una reparación a una maquinaria que cuesta 50.000 u.m. Su importe se pagará a los dos meses. La máquina queda en perfecto estado de funcionamiento, igual que cuando se adquirió.

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
50.000 (622) Reparaciones y conservación	a	(410) Acreedores por prestaciones de servicio 50.000



**9.2 Contabilización de gastos de Investigación y Desarrollo I. No éxito**

A continuación vamos a contabilizar los Gastos de I+D que realiza una empresa en el caso de no existir criterios fundados de éxito técnico.

En este caso se contabilizará el pago de la factura con cargo a la cuenta de Gastos en I+D, cuenta que se cancelará con Pérdidas y Ganancias. En cada ejercicio en el que se incurra en Gastos de I+D para el proyecto se deberán activar los gastos en la contabilidad.

El ejercicio que se averigüe que el proyecto fracasa se deben desactivar los gastos contabilizados con anterioridad.

La empresa comienza un proyecto de Investigación que encarga a un tercero, el cual le emite una factura de 1.200 euros anual que se paga a través de la cuenta corriente. Llegado el final del segundo ejercicio se llega a la conclusión de que no existen criterios fundados de éxito técnico:

Asiento

Debe		Haber	
1.200 (620) Gastos de I+D del ejercicio	a	(572) Bancos 1.200	
1.200 (200) Investigación	a	(730) Trabajos realizados para el Inmovilizado Intangible	1.200
2.400 (670) Perdidas procedentes de Inmovilizado Intangible	a	(200) Investigación 2.400	

**9.3 Contabilización de gastos de Investigación y Desarrollo para proyectos realizados por la empresa**

A continuación vamos a contabilizar los Gastos de I+D que realiza una empresa en el caso de existir criterios fundados de éxito técnico y que se puede patentar mediante su inscripción en el Registro de la Propiedad Industrial.

En este caso el primer año se contabilizará el pago de la factura con cargo a la cuenta de Gastos en I+D, cuenta que se cancelará con Pérdidas y Ganancias en momento en que se realiza el pago de los gastos. Añadiendo otro asiento al final del ejercicio para la activación de los gastos en I+D con cargo a la cuenta (21).

**Primer año:**

La empresa comienza un proyecto de Investigación que encarga a un tercero, el cual le emite una factura de 1.051 euros. que se paga a través de la cuenta corriente. Llegado el fin de ejercicio se llega a la conclusión de que no existen criterios fundados de éxito técnico:

Asiento

Debe		Haber	
1.051 (620) Gastos de I+D del ejercicio	a	(572) Bancos 1.051	
(al pagar la factura)			
Debe		Haber	

1.051	(20) Inmovilizaciones intangibles	a	(730) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	1.051
-------	-----------------------------------	---	---	-------

(al final del ejercicio)

### Segundo año:

En este momento la empresa comienza las actividades de desarrollo directamente por la empresa. Los gastos existentes son:

- Amortización del inmovilizado: 102 euros
- Gastos de personal: 2.584 euros
- Servicios exteriores: 3.125 euros

A partir de este ejercicio la empresa deberá realizar la amortización de los gastos de investigación (nosotros supondremos que amortizaremos en 5 años, que es el máximo permitido).

Por lo tanto para la activación de estos gastos y para la amortización: los asientos pertinentes serían:

Debe		Haber		
102	(680) Amortizaciones del inmovilizado intangible		(570) Caja	
2.584	(64) Gastos de personal	a	(476) Organismos de la Seguridad Social, acreedores	
3.125	(62) Servicios exteriores		(280) Amortizaciones acumuladas del inmovilizado intangible	
	(suministros, otros servicios.)		Total:5.811 €	
5.811	(20) Inmovilizaciones intangibles	a	(730) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	5.811
210,2	(680) Amortización del inmovilizado intangible	a	(280) Amortizaciones acumuladas del inmovilizado intangible	210,2
(1.051:5= 210,2)				

### Tercer año:

En el tercer año hacemos todos trámites oportunos y se registra la patente en el Registro de la Propiedad Industrial, los gastos del registro son de 300

Así que este año deberemos realizar los asientos de: registro de la patente, amortización del inmovilizado y un nuevo asiento de amortización de la patente.

Suponemos que la patente nos va a producir ingresos constantes durante 8 años:

Debe		Haber		
6.111	(203) Propiedad Industrial	a	(20) Inmovilizaciones intangibles 5.811	
			(570) Caja 300	
210,2	(680) Amortización del inmovilizado intangible	a	(280) Amortizaciones acumuladas del inmovilizado intangible	210,2
763,875	(680) Amortización del inmovilizado intangible	a	(280) Amortizaciones acumuladas del inmovilizado intangible	763,875
(6.111:8= 763,875)				

El resto de los años hasta el final de las amortizaciones de los gastos (tres años más) y de la patente (7 años

más) deberemos seguir con los asientos amortizativos correspondientes.

#### 9.4 Contabilización de inmovilizado en curso

La empresa debe distinguir contablemente el inmovilizado del inmovilizado en curso (aquel que no está finalizado).

Podemos distinguir dos situaciones:

- La empresa adquiere el inmovilizado en curso de terceros
- La propia empresa genera el inmovilizado en curso

Asiento

##### CASO A

La empresa "X" compra a un tercero un Inmovilizado en curso por la suma de 20.000 euros, paga de contado la suma de 10.000, gira un cheque por 5.000 euros a 180 días y los restantes 5.000 euros serán pagados a la entrega del inmovilizado, lo cual esta planteado dentro de dos años.

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
		(57x) Tesorería 10.000
20.000 (23x) Inmovilizaciones Materiales en curso	a	(523) Proveedores de inmovilizado a c/p 5.000
		(173) Proveedores de inmovilizado a l/p 5.000
		Utilizará una o varias de estas cuentas dependiendo de la forma de pago

Cuando se termina la obra

20.000 (21x) Inmovilizado Material	a	(23x) Inmovilizaciones Materiales en curso 20.000
------------------------------------	---	---

##### CASO B

La empresa "X" genera un inmovilizado cuyo valor asciende a 15.000 euros, de los cuales paga 8.000 euros por concepto de materiales, los restantes 7.000 euros corresponden a proveedores.

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
15.000 (6) Compras y gastos necesarios para la construcción del inmovilizado en curso	a	(57x) Tesorería 8.000
		(4x) Proveedores 7.000
		Utilizará una o varias de estas cuentas dependiendo de la forma de pago

Si a 31/12 la obra está inacabada

15.000 (23x) Inmovilizado Material en curso	a	(731) Trabajos para el Inmovilizado Material en curso 15.000
---	---	--

Cuando se finaliza la obra

15.000 (21x) Inmovilizado Material	a	(23x) Inmovilizado en curso 15.000
------------------------------------	---	------------------------------------

**9.5 Contabilización de la concesión administrativa**

La concesión administrativa consiste en la transferencia que hace una entidad de derecho público a un particular de la gestión de un servicio público o el disfrute exclusivo de un dominio público.

La característica determinante de este inmovilizado es que la transferencia la hace una entidad derecho público, en general una Administración Pública.

El valor de contabilización está constituido por el importe total de los gastos incurridos en su obtención. Caso de perderse los derechos de la concesión por incumplimiento de las condiciones, debe imputarse el valor neto contable a los resultados del período, mediante cargo a la cuenta 670 y abono y cargo a las cuentas 211 y 2811, respectivamente.

Asiento

Por la concesión

<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
(202) Concesiones administrativas a	(57x) Tesorería

Si se acaba la concesión antes del periodo establecido

<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
(281) Amortización acumulada de Inmoviliza Inmaterial	a (202) Concesión administrativa
(670) Perdidas procedentes de Inmovilizado Intangible	

Si vendemos o traspasamos

<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
(57x) Tesorería	(202) Concesión administrativa
(281) Amortización acumulada de Inmovilizado Inmaterial	(770) Beneficios procedentes de Inmovilizado Intangible

Puede ocurrir que la concesión administrativa implique la afectación de activos del inmovilizado material que deban revertir a la entidad concesionaria al finalizar el plazo de concesión. En tal caso hay que constituir un fondo de reversión que se contabiliza en la cuenta 144

Si el periodo de concesión es igual al periodo de amortización los activos estarán totalmente amortizados por lo tanto no habría que constituir un fondo de reversión

Si el activo no es amortizable

<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
(669) Otros gastos financieros	(142) Provisión para otras responsabilidades

Si el período de amortización es inferior al periodo de concesión, el bien ya estará totalmente amortizado cuando finalice la concesión, por lo tanto no habrá que constituir el fondo de reversión

Si el periodo de amortización es superior al periodo de concesión, se dotará un fondo de reversión por la parte no amortizada.

Ejemplo

Una sociedad ha adquirido una concesión administrativa por un período de seis años, ha comprado maquinaria afecta a la concesión por 200.000.

Esta máquina cuya vida útil es de ocho años, revertirá al Estado al final de la concesión.

Se estima que los gastos que ocasionará la reversión serán 20.000 €.

Amortización acumulada hasta el momento de la reversión será de  
 $200.000 \times 6/8 = 150.000 \text{ €}$

Por lo tanto el valor contable de la maquinaria en el momento de la reversión sería;  
 $200.000 - 150.000 = 50.000 \text{ €}$

Los gastos son 20.000 €

Total del fondo de reversión =  $50.000 + 20.000 = 70.000 \text{ €}$

Por lo tanto la cuantía anual que debería dotarse al fondo de reversión sería:

$70.000 / 6 = 11.666,67 \text{ €}$

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
11.666,67 (669) Otros gastos financieros	a	(142) Provisión para otras responsabilidades 11.666,67

Cuando dé de baja la maquinaria

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
150.000 (281) Amortización A.I.I		(213) Maquinaria 200.000
70.000 (142) Provisión para otras responsabilidades	a	(57x) Tesorería 20.000

**9.6 Contabilización de subvenciones sobre inmovilizado**

Cuando una empresa recibe una subvención a de tener en cuenta que pueden existir importantes discrepancias entre el momento de devengo, esto es cuando le comunican que se la conceden, su cobro y el momento de aplicación a los beneficios de la misma. Así en el caso de que se trate de una subvención concedida para la adquisición de activos fijos nuevos nos encontraremos con que el importe de la subvención deberemos aplicarlo al beneficio del ejercicio en la misma proporción que amorticemos el activo fijo.

Asiento

La Empresa "X" recibe una subvención de 30.000 euros por parte del ayuntamiento para el establecimiento de su estructura básica, siendo su contabilización la siguiente:

a) Contabilización de la concesión

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
30.000 (4708) Hacienda Pública deudor por subvenciones	a	(130) Subvenciones oficiales en capital 30.000

b) Cuando percibimos la subvención

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
30.000 (572) Bancos	a	(4708) Hacienda Pública deudor por subvenciones 30.000

c) En el cierre del ejercicio cuando aplicamos al mismo la parte proporcional de la subvención

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>
30.000 (130) Subvenciones oficiales de capital	a	(746) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidas al resultado del ejercicio 30.000

**9.7 Gastos de Investigación y Desarrollo para proyectos encargados a un tercero**

A continuación vamos a contabilizar los Gastos de I+D que realiza una empresa en el caso de encargarle el proyecto a un tercero, existiendo criterios fundados de éxito

En este caso se irán contabilizando el pago de las factura con cargo a la cuenta de Gastos en I+D. Al finalizar el ejercicio como pensamos que el proyecto tendrá éxito se han de activar los gastos.

La empresa comienza un proyecto de Investigación que encarga a un tercero, el cual le emite una factura de 1.200 euros que se paga a través de la cuenta corriente. El total del proyecto es de 36.060 euros.

Los gastos de inscripción en el registro ascienden a un total de 140 euros.

Asiento

Debe		Haber	
1.200 (620) Gastos de I+D del ejercicio	a	(410) Acreedores	1.200
1.200 (200) Investigación	a	(730) Trabajos realizados para el Inmovilizado Intangible	1.200

Este asiento se realizará tantas veces como pagos se realicen a la empresa que está llevando a cabo el proyecto.

Una vez terminado el Proyecto se debe contabilizar como proyecto terminado por la totalidad de los pagos.

36.060 (201) Desarrollo	a	(200) Investigación	36.060
-------------------------	---	---------------------	--------

Como el proyecto tiene éxito realizamos la Inscripción en el Registro de la Propiedad (Patentes). La cuantía por la que se registra será igual a los Gastos de I+D más los gastos incurridos en el registro.

36.200 (203) Propiedad Industrial	a	(201) Desarrollos	36.060
		(57x) Tesorería	140

Como la Propiedad Industrial es un inmovilizado inmaterial habrá que amortizarlo. Se amortizará atendiendo a su vida útil (entre otras cosas). Cuantía a amortizar en este ejercicio: 500 euros

500 (680) Amortización inm. intangible	a	(280) Amortización acumulada del inmovilizado intangible	500
--	---	--	-----