

NORMA ECUATORIANA DE CONTABILIDAD

NEC No 14

COSTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

Esta Norma, ha sido desarrollada en referencia a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 9, revisada en 1993. La Norma se muestra en tipo cursivo, y debe ser leída en el contexto de la guía de implantación de esta Norma. No se intenta que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad se apliquen a partidas inmateriales.

OBJETIVO

El objeto de esta Norma es prescribir o señalar el tratamiento contable para los costos de investigación y desarrollo. El tema primordial en la Contabilidad de los costos de investigación y desarrollo es si tales costos deben ser reconocidos como un activo o como un gasto.

ALCANCE

1. Esta Norma debe ser aplicada por todas las empresas en la contabilidad de los costos de investigación y desarrollo.
2. Esta Norma no es aplicable a los costos de exploración y desarrollo de depósitos de petróleo, gas y minerales en las industrias de extracción. Sin embargo, esta Norma si aplica a los costos de otras actividades de investigación y desarrollo en dichas industrias.

ACTIVIDADES DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO BAJO CONTRATO PARA OTROS

3. Una empresa puede llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo bajo contrato para otra empresa. Cuando la sustancia del convenio es tal que los riesgos y beneficios asociados con las actividades de investigación y desarrollo son o serán transferidos a la otra empresa, la empresa que conduce las actividades de investigación y desarrollo contabiliza los costos de acuerdo con la Norma de Contabilidad NEC N° 15 referente a Contratos de Construcción. El receptor de los riesgos y beneficios contabiliza sus costos de acuerdo con esta Norma.
4. Cuando la sustancia del convenio con la otra empresa es tal que los riesgos y beneficios asociados con las actividades de investigación y desarrollo no son o no serán transferidos a otros, la empresa que conduce las actividades de investigación y desarrollo contabiliza los costos de acuerdo con esta Norma. Los factores que indican que los riesgos y beneficios de las actividades de investigación y desarrollo no son transferidos a otros incluyen.

- a) la empresa que conduce las actividades de investigación y desarrollo está obligada contractualmente a reembolsar cualesquier fondos suministrados por la otra empresa, independientemente del resultado de las actividades de investigación y desarrollo; y
- b) aun cuando el contrato no requiera que la empresa que conduce las actividades de investigación y desarrollo reembolso ninguno de los fondos suministrados por la otra empresa, el reembolso podría ser requerido a opción de la otra empresa o las condiciones circundantes indican que el reembolso es probable.

DEFINICIONES

5. Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados que se indican:

Investigación es la investigación original planeada llevada a cabo con el propósito de obtener nuevos conocimientos o entendimiento científico o tecnológico.

Desarrollo es la aplicación de los hallazgos de la investigación u otro conocimiento a un plan o diseño para la producción de materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos o sustancialmente mejorados, previamente al inicio de la producción o uso comercial.

6. La naturaleza de las actividades abarcadas por investigación y desarrollo es generalmente entendida. Sin embargo pueden ser difícil en la práctica identificar esas actividades en casos particulares. Sin bien las definiciones anteriores ayudan a las empresas a este respecto, la identificación de las actividades de investigación y desarrollo a menudo depende del tipo de negocio, de cómo el negocio está organizado y de tipo de proyectos que se lleven a cabo.
7. Ejemplos de actividades típicamente incluidas en investigación son:
- a) Actividades dirigidas a obtener nuevos conocimientos;
 - b) La búsqueda de aplicaciones de los hallazgos de la investigación u otro conocimiento;
 - c) La búsqueda de alternativas para productos o procesos; y
 - d) La formulación y diseño de alternativas para posibles productos o procesos, nuevos o mejorados.
8. Ejemplos de actividades típicamente incluidas en desarrollo son:
- a) La evaluación de alternativas de productos o procesos;
 - b) El diseño, construcción y pruebas de prototipos y modelos de pre-producción;
 - c) El diseño de herramientas, plantillas, moldes y troqueles que impliquen nueva tecnología; y
 - d) El diseño, construcción y operación de una planta piloto que no sea de una escala económicamente factible para producción comercial.
9. Ejemplos de actividades que puedan estar cercanamente relacionadas con actividades de investigación y desarrollo pero que no son ni una ni la otra, son:
- a) El seguimiento de ingeniería en una fase inicial de la producción comercial;

- b) Control de calidad durante la producción comercial, incluyendo las pruebas rutinarias de los productos;
- c) Reparación de fallas en conexión con problemas durante la producción comercial;
- d) Esfuerzos de rutina para afinar, enriquecer o de algún modo mejorar la calidad de un producto existente;
- e) Adaptación de una capacidad existente a un requerimiento particular o a la necesidad de un cliente como parte de una actividad comercial continua;
- f) Cambios de diseño por temporada u otros cambios periódicos a productos existentes;
- g) Diseño rutinario de herramientas, plantillas, moldes y troqueles; y
- h) Actividades, incluyendo diseño o ingeniería de construcción, relacionadas con la construcción, reubicación, readaptación, o arranque de instalaciones para un proyecto particular de investigación y desarrollo.

COMPONENTES DE LOS COSTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

10. Los costos de investigación y desarrollo deben comprender todos los costos que sean directamente atribuibles a actividades de investigación y desarrollo o que puedan ser asignados a dichas actividades sobre una base razonable.

11. Los costos de investigación y desarrollo incluyen, cuando son aplicables:

- a) Los costos, sueldos y otros costos relacionados con el empleo de personal dedicado a actividades de investigación y desarrollo;
- b) Los costos de materiales y servicios consumidos en actividades de investigación y desarrollo;
- c) La depreciación de propiedades, planta y equipo al grado en que estos activos sean usados para actividades de investigación y desarrollo;
- d) Costos por gastos indirectos, distintos a los costos administrativos en general, relacionados con actividades de investigación y desarrollo. Estos costos se asignan sobre bases similares a las usadas para asignar costos por gastos indirectos a los inventarios; y
- e) Otros costos, como la amortización de patentes y licencias, al grado en que estos activos sean usados para actividades de investigación y desarrollo.

12. Los costos de venta no son incluidos en los costos de investigación y desarrollo. El que se incluyan a no los costos por préstamos en los costos de desarrollo, se determina de acuerdo con el tratamiento permitido en la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No 10 referente a Costos de Financiamiento.

RECONOCIMIENTO DE LOS COSTOS DE INVESTIGACION Y DESARROLLO

13. La asignación de Costos de investigación y desarrollo a diferentes periodos es determinada por la relación entre los costos y los beneficios económicos que la empresa espera derivar de las actividades de investigación y desarrollo. Cuando es probable que los costos den origen a beneficios económicos futuros y los costos pueden ser cuantificados confiablemente, los costos califican para su

reconocimiento como un activo. La naturaleza de la investigación es tal que no hay certeza suficientes de que se realizarán beneficios económicos futuros como un resultado de desembolsos específicos en investigación. Por tanto los costos de investigación son reconocidos como un gasto en el periodo en que se incurren. La naturaleza de las actividades de desarrollo es tal, porque el proyecto está mas avanzado que la fase de las actividades de investigación, que la empresa puede en algunos casos determinar la probabilidad de recibir beneficios económicos futuros. Por lo tanto los costos de desarrollo son reconocidos como un activo cuando cumplen los ciertos criterios que indican que es probable que los costos den origen a futuros beneficios económicos.

COSTOS DE INVESTIGACIÓN

14. Los costos de investigación deben ser reconocidos como un gasto en el período en que son incurridos y no deben reconocerse como un activo en un período subsecuente.

COSTOS DE DESARROLLO

15. Los costos de desarrollo de un proyecto deben ser reconocidos como un gasto en el período en que son incurridos a menos que se cumpla con los criterios para reconocimiento de activos identificados en el párrafo 16. Los costos de desarrollo inicialmente reconocidos como un gasto no deben ser reconocidos como un activo en un periodo subsecuente.
16. Los costos de desarrollo de un proyecto deben ser reconocidos como un activo cuando todos los criterios siguientes se cumplen:
- a) El producto o proceso está claramente definido y el costo atribuible al producto o proceso puede ser identificado por separado y cuantificado confiablemente;
 - b) La factibilidad técnica del producto o proceso puede ser demostrada;
 - c) La empresa tiene la intención de producir y mercadear, o usar, el producto o proceso;
 - d) La existencia de un mercado para el producto o proceso o, si ha de ser usado internamente y no vendido, su utilidad para la empresa, puede ser demostrada; y
 - e) Existen recursos adecuados o puede demostrarse su disponibilidad, para completar el proyecto y mercadear o usar el producto o proceso.

Los costos de desarrollo de un proyecto reconocidos como un activo no deben exceder la cantidad que, tomada en conjunto con costos de desarrollo adicionales, costos de producción relacionados, y costos de venta y administrativos directamente incurridos al mercadear el producto, es probable que sea recuperada de los beneficios económicos futuros relacionados.

17. En el caso de costos de desarrollo, si bien podría existir un activo podría no cumplirse con los criterios de reconocimiento de activos porque no hay suficiente certeza de que se realicen beneficios económicos futuros como resultado de desembolsos específicos. En tales circunstancias los costos de desarrollo son

reconocidos como un gasto en el período en que son incurridos y no son reconocidos como un activo en un período subsecuente.

18. Los beneficios económicos que se espera se originen de las actividades de desarrollo incluyen ingresos por la venta del producto o proceso, y ahorros en costo u otros beneficios resultantes del uso del producto o proceso por la empresa misma. Los estimados de los ingresos y ahorros en costo se basan en los precios y costos futuros si es probable que los precios de venta futuros sean más bajos que los prevalecientes al final de período, y los precios de venta más bajos no serán compensados totalmente por ahorros adicionales en costos. En otros casos, los estimados de ingresos y ahorros de costos se basan en los precios o condiciones prevalecientes al final del período.
19. La aplicación de los criterios de reconocimiento de activos del párrafo 16 implica la determinación de las incertidumbres que inevitablemente rodean las actividades de desarrollo. Tales incertidumbres son tomadas en cuenta teniendo prudencia cuando se hacen los juicios necesarios para determinar el monto de costos de desarrollo que será reconocido como un activo. Este ejercicio de prudencia no autoriza la subvaloración deliberada de los activos.

AMORTIZACIÓN DE LOS COSTOS DE DESARROLLO

20. El monto de costos de desarrollo reconocido como un activo debe ser amortizado y reconocido como un gasto sobre una base sistemática de modo que refleje el patrón en que son reconocidos los beneficios económicos relacionados.
21. La relación entre costos de desarrollo y los beneficios económicos que la empresa espera se deriven generalmente puede solo ser determinada de una forma amplia e indirecta a causa de la naturaleza de las actividades de desarrollo. Cuando se amortizan los costos de desarrollo sobre una base sistemática para reflejar el patrón en que se reconocen los beneficios económicos relacionados, la empresa hace referencia a:
 - a) El ingreso u otros beneficios por la venta o uso del producto o proceso; o
 - b) El periodo de tiempo durante el cual se espera que el producto o proceso se venda o sea usado.

La amortización comienza cuando el producto o proceso está disponible para venta o uso.

22. La obsolescencia técnica o económica crea incertidumbre que restringe el número de unidades y el periodo de tiempo durante el cual los costos de desarrollo han de ser asignados. Más aún, generalmente es difícil estimar los costos adicionales y los ingresos futuros relacionados de un nuevo producto o proceso más allá de un corto periodo. Por estas razones los costos de desarrollo normalmente son amortizados durante un periodo que no exceda de cinco años.
23. En ciertas circunstancias los beneficios económicos que fluyen de los costos de desarrollo son absorbidos por las empresas en la producción de otros activos en lugar de originar un gasto. En este caso la amortización de los costos de desarrollo previamente reconocidos como un activo pueden ser incluidos en los costos de inventarios manufacturados. Los costos de desarrollo asignados a otros activos en

esta forma son reconocidos como un gasto al mismo tiempo que los otros costos de esos activos.

REDUCCIÓN DE LOS COSTOS DE DESARROLLO

24. Los costos de desarrollo de un proyecto deben ser rebajados al grado en que el saldo no amortizado, tomando junto con costos adicionales de desarrollo, costos de producción relacionados, y costos de venta y administrativos incurridos directamente al mercadear el producto, ya no tenga la probabilidad de ser recuperado de los beneficios económicos futuros esperados. El saldo no amortizado de los costos de desarrollo de un proyecto debe ser cancelado tan pronto como se deje de cumplir con cualquiera de los criterios del párrafo 16 para el reconocimiento de los costos de desarrollo como un activo. El monto de la rebaja o cancelación debe ser reconocido como un gasto en el periodo en que ocurra la rebaja o cancelación.
25. El saldo no amortizado de costos de desarrollo de un proyecto reconocido como un activo se revisa al final de cada periodo. Las circunstancias o eventos actuales pueden indicar que el saldo no amortizado, tomado junto con los otros costos relevantes según se expone en el párrafo 16 excede los beneficios económicos relacionados. Alternativamente el saldo no amortizado puede ya no cumplir con los criterios para reconocimiento como un activo.
26. El monto de costos de desarrollo rebajado o cancelado de acuerdo con el párrafo 24 debe revertirse cuando las circunstancias y eventos que llevaron a la rebaja o cancelación dejan de existir y hay evidencia persuasiva de que las nuevas circunstancias y eventos persistirán para el futuro predecible. El monto revertido debe ser reducido por el monto que habría sido reconocido como amortización de acuerdo con el párrafo 20 si no hubiera ocurrido la rebaja o cancelación. Y debe ser reconocida como una reducción en el monto de costos de desarrollo reconocido como un gasto para el periodo.
27. Las circunstancias o eventos que llevaron a la rebaja o cancelación de los costos de desarrollo de acuerdo con el párrafo 24, pueden cambiar de modo tal que el monto de la rebaja o cancelación una vez más califique para reconocimiento como un activo. En tal caso el monto de la rebaja o cancelación es revertido.
28. El monto de la rebaja o cancelación que es revertido se reduce el monto de amortización que habría sido reconocido como un gasto durante el periodo en el activo fue rebajado o cancelado. Esto es necesario cuando, por ejemplo, la empresa ha reconocido ingreso u otros beneficios por la venta o uso del producto o proceso durante los periodos en que el activo fue rebajado o cancelado.

REVELACIÓN

29. Los estados financieros deben revelar:
 - a) Las políticas contables adoptadas para los costos de investigación y desarrollo;
 - b) El monto de costos de investigación y desarrollo reconocido como un gasto en el periodo;
 - c) Los métodos de amortización usados;

- d) Las vidas útiles o tasas de amortización usadas; y
 - e) Una conciliación del saldo de costos de desarrollo no amortizados al principio y final del periodo mostrando:
 - (i) Los costos de desarrollo reconocidos como un activo de acuerdo con el párrafo 16;
 - (ii) Los costos de desarrollo reconocidos como un gasto de acuerdo con el párrafo 20 o 24;
 - (iii) Los costos de desarrollo asignados a otras cuentas de activo; y
 - (iv) Los costos de desarrollo revertido de acuerdo con el párrafo 26.
30. Se alienta a una empresa para incluir ya sea en los estados financieros o en otra parte de su informe anual una descripción de sus actividades de investigación y desarrollo. También a revelar las circunstancias o eventos que llevaron al reconocimiento de un gasto por la reducción de los costos de desarrollo de acuerdo con el párrafo 24 y los costos de desarrollo revertido de acuerdo con el párrafo 26.

DISPOSICIÓN TRANSITORIA

31. Cuando la adopción de esta Norma constituya un cambio en política contable, una empresa debe ajustar sus estados financieros de acuerdo con la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC N° 5, referente a Utilidad o Pérdida Neta por el Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en Políticas Contables. Alternativamente las empresas deben reconocer como un activo sólo aquellos costos de desarrollo que son incurridos después de la fecha efectiva de la Norma y que cumplan con los criterios del párrafo 16.

ACTUALIZACIÓN POR INFLACIÓN

32. Los diferentes componentes del rubro costos de investigación y desarrollo, deben ser actualizados monetariamente, como consecuencia de la pérdida de valor, originada en la inflación en el país.

Hasta que se emita un nuevo pronunciado específico relacionado con el ajuste integral de los estados financieros por el cambio en el nivel general de precios, los ajustes que sean necesarios para llevar los estados financieros ajustados por inflación, deberán ser aplicados de manera consistente en el criterio de ajuste por inflación utilizado.

FECHA EFECTIVA

33. Esta Norma es efectiva para los estados financieros que cubran periodos que empiecen en o después al 1 de enero de 1999. Se incentiva su aplicación en forma más temprana.