

TEMAS 6 Y 7

**EI INMOVILIZADO
LA PERMUTA.**

INVERSIONES INMOBILIARIAS.

**ACTIVOS NO CORRIENTES Y GRUPOS
ENAJENABLES DE ELEMENTOS,MANTENIDOS
PARA LA VENTA.**

SUBVENCIONES DE CAPITAL

**Bibliografía:
PGC 2008: capitulo 3**

Autoevaluación (I)

- Cuando la empresa se encuentra con derechos de cobro frente a clientes y estima que es probable que no le paguen, debe:
 - a) Eliminar los clientes del balance
 - b) Reconocer la pérdida en la cuenta de resultados.
 - c) Las dos anteriores son ciertas.
 - d) Ninguna de las anteriores es cierta.

Autoevaluación (II)

- Los deterioros de valor de existencias o cuentas a cobrar reflejan:
 - a) Aumentos de valor de activos.
 - b) Pérdidas de valor ciertas.
 - c) Una pérdida de valor estimada.
 - d) Ninguna de las anteriores es cierta.

Objetivos

- Comprender la definición de inmovilizado material (bienes que engloba).
- Afianzar los conocimientos adquiridos en el curso anterior relativos al registro inicial, amortización y baja en inventario de inmovilizados materiales.
- Comprender la repercusión de la valoración, amortización y deterioro sobre la cifras reflejadas en los estados financieros.
- Entender la importancia de la flexibilidad de la norma en lo que respecta a amortización y las consecuencias que se derivan de esta flexibilidad.

Objetivos

- Comprender el concepto de revalorización permitido por las NIC y las repercusiones sobre el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias.
- Familiarizarse con la aplicación de los conocimientos adquiridos previamente para resolver nuevas cuestiones contables relacionadas con el inmovilizado material: ej. Permutas, subvenciones de capital.
- Comprender la distinción entre inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y activos mantenidos para la venta.

Plan de la clase (tema 6)

- Concepto de inmovilizado material.
- Tratamiento contable:
 - Reconocimiento inicial
 - Cambios de valor a lo largo de la vida útil
 - Amortizaciones
 - Pérdidas por deterioro
 - Baja en inventario

Plan de la clase (tema 7)

- Normas particulares sobre inmovilizado material
 - Mantenimiento y mejoras
- Permutas
- Inversiones Inmobiliarias
- Activos mantenidos para la venta

Clasificación del Activo Material no financiero

El P.G.C.2008 clasifica los **activos no financieros**, de carácter **material** atendiendo, no a sus características sino al destino de los **bienes** dentro de la organización de la empresa.

Distingue las siguientes categorías:

- > **Inmovilizado material.** Los usados por la empresa en la **producción o suministros de bienes o servicios o para fines administrativos.** Se recogen en cuentas del **subgrupo 21,23**
- > **Inversiones Inmobiliarias.** Los que se posean para obtener **rentas o plusvalías o ambas.** Se registran como **inversiones inmobiliarias** en cuentas del **subgrupo 22.**

Clasificación del Activo Material no financiero

> **Existencias**. Los destinados **a la venta** en el curso ordinario de las operaciones, como ocurre con los inmuebles que constituyen el objeto del tráfico de las empresas inmobiliarias.

Se registran **en la cuenta de existencias del grupo 3**.

> **Activo no corriente mantenido para la venta**. Cuando el valor de un **inmovilizado material** o de una **inversión inmobiliaria** vaya a ser **recuperado** fundamentalmente **a través de su venta** en lugar de por su uso continuado. Procede su reclasificación dentro del **subgrupo 58**.

Las **PYMES** no podrán realizar esta última reclasificación, ya que su **PGC** indica expresamente que éstas no pueden en ningún caso hacer uso de la categoría de “**Activos no corriente mantenidos para la venta**”.

Balance: Activo no corriente

- Inmovilizado intangible
- Inmovilizado material
- Inversiones inmobiliarias
- Inversiones en empresas del grupo y asociadas a largo plazo
- Inversiones financieras a largo plazo
- Activos por impuestos diferidos.

Balance: Activo corriente

- Activos no corrientes mantenidos para la venta
- Existencias
- Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar
- Inversiones en empresas del grupo y asociadas a C.P
- Inversiones financieras a C.P
- Periodificaciones a C.P
- Efectivo y otros activos líquidos equivalentes

Por lo tanto, tenemos las siguientes posibilidades de ubicar los inmuebles:

Inmovilizado Material.

Inversiones inmobiliarias.

Activo no corriente

Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta.

Existencias.

**Activo
corriente**

Inmovilizado material

- Activos fijos tangibles utilizados en la actividad de la empresa.
 - Se espera que generen beneficios futuros de manera indirecta; son usado para producir bienes o servicios que generarán flujos de caja.
 - Ejemplos: terrenos, construcciones, maquinaria, vehículos, ...
- Para ser reconocidos como activos en el balance deben cumplir la definición de activo y los criterios de reconocimiento.

Inditex, 2008

Datos en millones de euros

Inmovilizado material	3.442	44%
Terrenos, edificios		697
Instalaciones, mobiliario y maquinaria		2.394
Otro inmovilizado material		90
Anticipos e Inmovilizado en curso		261
Total Activo	7.777	

Repsol, 2008

datos en millones de euros

Inmovilizado material	25.737	52%
Terrenos, edificios y otras construcciones	1.441	
Maquinaria e instalaciones	7.326	
Inversión zonas con reservas	11.462	
Otros costes de exploración	818	
Elementos de transporte	820	
Otro inmovilizado material	515	
Inmovilizado en curso	3.355	
Total Activo	49.429	

Inmovilizado Material. Valoración inicial. Norma 2.1.-

“Los bienes comprendidos en el **inmovilizado material** se valorarán por su **coste**”.

Éste puede ser:

Precio de adquisición o Coste de producción.

1. Precio de adquisición =

- + Importe facturado por el vendedor - descuentos o rebajas de todas clases
- + gastos adicionales hasta su puesta **en condiciones de funcionamiento**, incluida la ubicación en el lugar (gastos de explanación y derribo, montaje, etc).
- + Impuestos indirectos no recuperables de H.P.
- + **Valor actual de las obligaciones asumidas.** (Si dan lugar al registro de provisiones).
- + **Gastos financieros** devengados antes de la puesta en condiciones de funcionamiento. En inmovilizados **que necesiten un periodo de tiempo superior a un año** para estar en condiciones de uso

- Valoración inicial.- . Norma 2.1.-

> **Gastos financieros** devengados antes de la puesta en condiciones de funcionamiento en inmovilizados que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, **mayor valor. OBLIGATORIO.**

Si son **inferior al año**, gastos del ejercicio.

2.Coste de producción =

- + Precio de adquisición de materias primas o materiales consumibles.
- + Costes directos.
- + Costes indirectos que razonablemente correspondan.
- + Impuestos indirectos no recuperables de H.P.
- + Valor actual de las obligaciones asumidas. (Si dan lugar al registro de provisiones).

> **Gastos financieros = lo indicado anteriormente.**

Ejemplo 1 (Sutton, 2004)

- Eólica, S.A. instala en Muxía un nuevo molino de viento. Incurre en los siguientes costes de instalación:
 - Coste de acondicionamiento del terreno... 25.000 euros.
 - Coste del molino, incluido ensamblaje in situ 1.000.000 euros.
 - Coste de las pruebas iniciales (salarios de los técnicos incluidos) ... 48.000 euros.
 - Prima de seguros para el primer año, del cual el 10% corresponde al período de prueba, siendo el seguro obligatorio... 20.000 euros.
- ¿Por qué importe registrará Eólica el molino en su contabilidad?

Ejemplo 1. Solución

- Coste de adquisición (miles euros) =
 $25000 + 1.000\ 000 + 48\ 000 + 10\% \ 20000 = 1.075.000$

1.075000	Construcciones (211) (A)	a	Banco o caja (57) (A)	1.075.000
----------	--------------------------	---	-----------------------	-----------

Ejemplo: costes financieros capitalizables

- Si Eólica, S.A. tarda en instalar el nuevo molino de viento dos años y para su adquisición a necesitado financiación que generan unos gastos financieros por importe de 19.500 u.m. ¿ por que importe deberíamos de registrar el molino de viento?
- $1.075.000 + 19.500 = 1.094.500$ euros
- **¿ y si el periodo de instalación fuera de 10 meses?**
Gasto financiero: intereses de deuda (662)

INMOVILIZADO MATERIAL. Norma 2.1.

Coste de desmantelamiento en el precio de adquisición.

La norma 2^a.1 de registro y valoración del **Inmovilizado material** al regular la valoración inicial establece:

“Asimismo, **formarán parte del valor inmovilizado material**, la **estimación inicial del valor actual** de las obligaciones asumidas derivadas del **desmantelamiento o retiro** y otras asociadas al citado activo, tales como los costes de rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, **siempre que estas obligaciones den lugar al registro de provisiones** de acuerdo con lo dispuesto en la norma aplicable a estas”

INMOVILIZADO MATERIAL. Norma 2.1.

Coste de desmantelamiento en el precio de adquisición.

Por tanto, el importe estimado del valor actual de los costes de desmantelamiento o retiro y rehabilitación **se registrará contablemente como provisión**, con cargo a la correspondiente **cuenta de Inmovilizado Material**, cuando se incurra en la obligación de efectuarla, bien en **el momento de su adquisición o posteriormente**.

143. Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado

Movimientos al Debe

Se cargará:

- * Al cierre del ejercicio, por las disminuciones en el importe de la provisión originadas por una nueva estimación de su importe distinta a la actualización financiera, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 21 (Inmovilizado material).
- * Cuando se aplique la provisión, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 57.

Movimientos al Haber

Se abonará:

- * Al nacimiento de la obligación, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 21.
- * Por el importe de los ajustes que surjan por la actualización de valores, con cargo a cuentas del subgrupo 66 (gastos financieros).

Coste de desmantelamiento en el precio de adquisición.

Si pensamos en términos de flujos de caja, cuando realizamos una inversión, ésta nos producirá entrada de efectivo durante toda su vida útil, pero **¿qué costes tienen esos flujos de caja?**.

Por la inversión inicial una salida en el momento de la puesta en marcha y **otra salida de efectivo en el momento del desmantelamiento**.

Pues bien, **el valor del inmovilizado** incluirá el coste actualizado de todos los pagos, de la inversión necesaria para la obtención de los ingresos, **se produzcan los pagos ahora o al final de la vida útil del bien**

Ejemplo

- Supongamos que la empresa RR esta obligada dentro de 15 años, por la legislación estatal a desmantelar un complejo eléctrico de alto voltaje necesario para ejercer su actividad. Se estima que en esta fecha el desmtelamiento supondrá un coste para la empresa de 65.000 euros situándose en un 4.5% la tasa de descuento. Teniendo en cuenta que el complejo ha costado 10.000 euros . ¿ Por qué valor deberá de registrase el complejo?

Ejemplo: costes de desmantelamiento

El valor actual de dicha obligación será:

$$65.000 * (1 + 0.045)^{-15} = 33.587 \text{ euros}$$

Precio de adquisición: 10.000 a dicho valor le debemos de sumar el importe actual de los costes de desmantelamiento :

43587 Instalaciones técnicas (212) a

Banco	10.000
-------	--------

Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado	33587
--	-------



- EJEMPLO:

Compramos una máquina por 27.000€ a 31/12 del año X, gastos de transporte y montaje 2.000€. Se solicitó un préstamo para adquirirla siendo los intereses devengados hasta puesta en funcionamiento, **a los 14 meses**, de 1.000€. Además, la empresa asumió la obligación de desmantelar y rehabilitar, al final del 4º año, el lugar de su emplazamiento, estimándose un coste de 6.000€ para llevarlo a cabo. (Tasa de descuento a aplicar 5%)

- MAQUINARIA 27.000
- TRANSPORTE Y MONTAJE + 2.000
- INTERESES PRÉSTAMO + 1.000
- ESTIMACIÓN INIC.(desmant y rehab) $VA=6.000(1+0,05)^{(-4)}$ + 4.936,2
- TOTAL 34.936,2



31/12/200x

34.936,2 (213) Maquinaria

a) (572) Bancos c/c 30.000,0
(143) Provisión por desmantelamiento, retiro
o rehabilitación del inmovilizado 4.936,2

año	Cálculo de interés prov	4.936,21
1	$4.936,21 \times 5\% =$	+ 246,81
2	$4.936,21 + 246,81 = 5.183,0205 \times 5\%$	+ 259,15
3	$5.183,0205 + 259,15 = 5.442,1715 \times 5\%$	+ 272,11
4	$5.442,1715 + 272,11 = 5.717,28 \times 5\%$	+ 285,72
	$5.717,28 + 285,72 = 6.000,00 =$	6.000

Calculo de la cuota de amortización (vida útil 4 años)= $34.936,2/4=8734,05$



31/12/200X+1

246,81 (662) Intereses de deuda

a) Provisión por desmantelamiento,
retiro o rehabilitación del inmovilizado(143) 246, 81

8.734,05 681 Amortización del I.M.

a) (281) Amortización Acumulada del I.M. 8.734,05

34936,2/4



31/12/200X+2

259,15 (662) Intereses de deuda

a) Provisión por desmantelamiento,
retiro o rehabilitación del inmovilizado(143) 259,15

8.734,05 681 Amortización del I.M.

a) (281) Amortización Acumulada del I.M. 8.734,05

34936,2/4



31/12/200X+3

272,11 (662) Intereses de deuda

a) Provisión por desmantelamiento,
retiro o rehabilitación del inmovilizado(143) 272,11

8.734,05 681 Amortización del I.M.

a) (281) Amortización Acumulada del I.M. 8.734,05

34936,2/4



31/12/200X+4

285,72 (662) Intereses de deuda

a) Provisión por desmantelamiento,
retiro o rehabilitación del inmovilizado(143) 285,72

8.734,05 681 Amortización del I.M.

a) (281) Amortización Acumulada del I.M. 8.734,05

34936,2/4

Valoración posterior al reconocimiento

- **NIC 16: Contempla dos modelos** (el modelo elegido tiene que aplicarse a todos los elementos de la misma clase y mantenerse a lo largo del tiempo):
 - **Modelo del coste:**
 - **Precio de adquisición** – amortización acumulada- pérdidas acumuladas por deterioro de valor
 - **Modelo de revalorización:**
 - **Valor razonable en el momento de la revalorización** – amortización acumulada- pérdidas acumuladas por deterioro de valor.
- **PGC:**
 - **Modelo del coste**

Valoración posterior modelo de coste

Valoración posterior del Inmovilizado Material. Norma 2ª.2.

“Los elementos del inmovilizado material se valorarán por su **precio de adquisición o coste de producción menos las amortizaciones acumuladas** y, en su caso, el importe acumulado de las **correcciones valorativas por deterioro** reconocidas”.

Valoración Posterior=

Precio de adquisición



Amortizaciones Acumuladas



Correcciones Valorativas

Amortización

- Una vez que el activo entra en funcionamiento, si tiene una vida útil limitada, comienza su amortización
 - **Imputar como gasto del ejercicio la depreciación** que se estima que ha sufrido el bien durante el ejercicio.

Amortizaciones. Norma 2ª.2.1

“Las amortizaciones habrán de establecerse de manera **sistemática y racional en función de la vida útil** de los bienes y su **valor residual**”.

- Es necesario:
 - **Estimar vida útil** (puede variar entre empresas o incluso para la misma empresa a lo largo del tiempo (ej. Utilización más intensiva del bien)).
 - **Seleccionar un método de amortización sistemático** que debe reflejar la utilización del activo.

Vida útil y vida económica en las amortizaciones.

El nuevo **P.G.C.** establece que “la amortización se hará en función de la **vida útil** de los bienes y de **su valor residual**”.

En teoría la diferencia entre la vida útil y económica debería compensarse con el **valor residual** de los bienes pero en la práctica este se acerca casi siempre a cero. En definitiva, si la empresa por cualquier motivo usa un bien menos tiempo que su vida económica, debe dar un gasto de amortización mayor.

Método de amortización

- Más habituales:
 - Lineal:
 - Más utilizado en la práctica
 - Asume que el bien se deprecia por igual a lo largo de toda su vida útil
 - Degresivo:
 - Se permite, a veces, a efectos fiscales.
 - Se asume que el bien se deprecia más los primeros años y menos los últimos.
- Método basado en las unidades de producción

Elección método de amortización

- La empresa elige el más adecuado para reflejar el consumo de los beneficios económicos futuros del activo.
- **El criterio elegido debe mantenerse (uniformidad), salvo que cambie el patrón de consumo** de los beneficios económicos. → justificación en la memoria
 - **Vida útil y método de amortización se revisan**, al menos, al término del ejercicio económico anual.
 - Si las expectativas difieren de las estimaciones previas → **cambio en la vida útil y/o método de amortización.**

Amortizaciones. Norma 2ª.2.1.

“**Los cambios** que, en su caso, pudieran originarse en el **valor residual**, de la **vida útil** y el **método de amortización** de un activo, se contabilizarán como cambios **en las estimaciones contables**, salvo que se tratara de un error”.

Las **estimaciones contables** se corrigen a través de actuaciones **prospectivas**.

Amortizaciones: curiosidad

Como novedad el PGC 2008 dice: “Se amortizará de forma independiente cada parte de un elemento del inmovilizado material que tengan un coste significativo en relación con el coste total del elemento y una vida útil distinta del resto del elemento”.

Ej. Se compra un camión por **12.000**. Valor del chasis **10.000**. Valor de la cabeza tractora **2.000**. La cabeza tractora hay que renovarla a los **5 años**. Mientras que el chasis tiene una vida útil de 10 años”
(Amortización cabez tractora 400 y chasis,1000)

Amortizaciones: asientos y cuentas

- Cuentas
 - 681: Amortización del Inmovilizado Material (Gasto)
 - 281: Amortización Acumulada del Inmovilizado Material (En el activo restando, epígrafe: Inmovilizado Material))

Asiento:

(681) Amort. Inm. Mat.

a Amort. Acum. Inm. Mat. (281)

Ejemplo: vida útil y vida económica

Ejemplo.

La S.A.X ha comprado un ordenador por **1.000 €**. La duración de estos ordenadores es de cuatro años, pero debido a las características de la empresa, se estima que se utilizará durante **2 años**. Al terminar los dos años suelen dar de baja al ordenador, ya que no se encuentran compradores para este tipo de bienes usados. La sociedad considera una amortización lineal.

P.G.C. 2.008.

=====

1.000 (217) Equipos para proceso de información

a Banco C/C (572) 1.000

=====

500 (681) Amort. Inm. Mat.

a Amort. Acum. Inm. Mat. (281) 500

amortización primer ejercicio.

=====

500 (681) Amort. Inm. Mat.

a Amort. Acum. Inm. Mat. (281) 500

amortización segundo ejercicio.

=====

Vida útil= 2 años

Vida económica= 4 años

Si lo damos de baja:

=====

1.000 Amort. Acum. Inm. Mat. (281)

a (217) Equipos para proceso de información 1.000

=====

Ejemplo : cambio vida útil

- Jarama compra en enero de 2006 una furgoneta para el reparto de la mercancía por importe de 12.000 euros. Estima una vida útil de 10 años y depreciación lineal. **En 2009** la empresa experimenta un fuerte desarrollo que supone duplicar su nivel actividad. Como consecuencia de ello la furgoneta realiza 30.000 km anuales en lugar de los 15.000 que venía realizando en períodos previos. En diciembre de **2009** Jarama estima que con este nivel de uso la vida restante de la furgoneta será de 4 años.
- ¿Qué efecto tendrá este cambio sobre el balance y la cuenta de resultados?

Ejemplo : cambio vida útil

01/01/2006 Amortizacion vida util 10 años

12000 1200

31/12/2006 1200

31/12/2007 1200

31/12/2008 1200

31/12/2009 1200

4800

cambio de estimación: quedan 4 años no 6. Amortizacion vida util 4 años

valor contable del elemento

$7200 = 12000 - (1200 * 4)$

nueva amortización $7200 / 4$

1800

Ejemplo . Anotaciones

Enero 2006				
12000	Inmovilizado material (A)	a	Efectivo (A)	1200
31 diciembre 2006				
1200	Amortización inmov. Mat. (G)	a	Amort. Acumulada (-A)	1200
31 diciembre 2007				
1200	Amortización inmov. Mat. (G)	a	Amort. Acumulada (-A)	1200
31 diciembre 2008 y 2009				
1200	Amortización inmov. Mat.	a	Amort. Acumulada (-A)	1200

- El valor del inmovilizado en balance decrece más rápidamente.
- El gasto anual por amortización se duplica

Ejemplo . Anotaciones

ASIENTOS DEL 2010:2011;2012

1800 (681) Amort. Inm. Mat.

a Amort. Acum. Inm. Mat. (281) 1800

Cuestión

- Guadarrama posee un local comercial en el que está ubicada una de sus tiendas. Guadarrama compró el local a 31 de diciembre del 2000 por importe de 500.000 euros. Estimó una vida útil de 20 años y una depreciación lineal. A 31 de diciembre de 2008 el valor en el mercado del local es de 600.000 euros estimándose unos costes de venta de 1.000 euros. El valor en uso del local se estima en 650.000 euros
- ¿Debe seguir amortizando el bien? ¿Por qué?

Correcciones Valorativas: Deterioros y reversión del deterioro

Norma 2ª.2.2. “Se producirá una pérdida por deterioro del valor de un elemento del inmovilizado material cuando el importe recuperable sea menor que el valor contable”.

Valor contable > importe recuperable

El Importe recuperable es el mayor entre el:

Valor razonable – costes de venta ó

Valor en uso.

Sigue: “**Al cierre del ejercicio, la empresa evaluará si existen indicios de que algún inmovilizado material, o su caso, alguna unidad generadora de efectivo pueda estar deteriorado, en cuyo caso deberá estimarse su importe y efectúa la correcciones valorativas**”

“Los cálculos del deterioro se efectuarán elemento por elemento de forma individual y si no fuera posible estimar el importe recuperable de cada elemento del inmovilizado, la empresa determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo, a la que pertenezca cada elemento”.

Deterioros: cuentas y asientos

- 691: Perdidas por deterioro del inmovilizado material
- 291: Deterioros del valor del inmovilizado material
- 791: Reversión del deterioro del inmovilizado material.

Asientos:

por el importe del deterioro:

Perdidas por deterioro del In.Mat

a Deterioros del valor del In.Mat

Por la reversión:

Det. Del valor del In Mat

a Reversión del deterioro

Inmovilizado material. Aspectos básicos

cuestion

- Guadarrama posee un local comercial en el que está ubicada una de sus tiendas. Guadarrama compró el local a **31 de diciembre del 2000** por importe de 500.000 euros. Estimó una vida útil de 20 años y una depreciación lineal. A 31 de diciembre de 2008 el valor en el mercado del local es de **600.000 euros estimándose unos costes de venta de 1.000 euros**. El valor en uso del local se estima en **650.000 euros**.

Amortización= $500.000/20=25.000$

- ¿**Debe registrar un deterioro**? ¿Por qué?

Valor Contable= $500000-(8*25000)=500000-200000=300.000$

Valor contable	300000
Importe recuperable: mayor de	
Valor razonable- costes de la	
venta	599000
Valor en uso	650000

No procede realizar un deterioro.

cuestión

Asiento a 31/12/2008

25000 (681) Amort. Inm. Mat.

a Amort. Acum. Inm. Mat. (281) 25000

Suponga que el valor del mercado a 31/12/2008 es de 200.000 estimándose unos costes de venta de 1000 euros y el valor en uso del local asciende a 100.000 euros. ¿Procedería realizar un deterioro?

Valor contable	300000
Importe recuperable: mayor de	
Valor razonable- costes de la venta	199000
Valor en uso	100000
procede realizar un deterioro.	101000

Asiento a 31/12/2008

25000 (681) Amort. Inm. Mat.

a Amort. Acum. Inm. Mat. (281) 25000

101000 (691) Perdidas por deterioro del In.Mat

a Deterioros del valor del In.Mat (291) 101000

¿ Que ocurre con la amortización cuando existe una corrección valorativa?

Cuando proceda reconocer correcciones valorativas por deterioro, se ajustarán las amortizaciones de los ejercicios siguiente del inmovilizado deteriorado, teniendo en cuenta el nuevo valor contable. Igual procede corresponderá en caso de reversión de las correcciones valorativas por deterioro!

Recalculo de la amortización=

(Precio de adquisición-Amortización acumulada +/- corrección valorativa) / Años restantes

- **Ejemplo: Caso 9 PGC comentado. Pag 53-54**

Caso 9. Cálculo y contabilización de la amortización tras el reconocimiento de correcciones valorativas por deterioro

Tomando los datos del caso 8, teníamos que la Sociedad QV adquirió el 30.06.X3 una partida de mobiliario cuya vida útil se estima en 10 años, por lo tanto su tipo de amortización es del 10%. Su precio de adquisición ascendió a 32.000 u.m. El detalle de la amortización durante los ejercicios 20X3 a 20X5 es el siguiente:

<i>Año</i>	<i>Amortización</i>
20X3	1.600
20X4	3.200
20X5	3.200
Total	8.000

De modo que el valor contable al cierre del ejercicio asciende a:

$$32.000 - 8.000 = 24.000 \text{ u.m.}$$

A finales del ejercicio 20X5, se tiene conocimiento de ciertos defectos encontrados en el citado mobiliario, de forma que se calcula un deterioro de 10.000 u.m. De esta forma, el nuevo valor contable asciende a:

$$32.000 - 8.000 - 10.000 = 14.000 \text{ u.m.}$$

Contabilización de la corrección valorativa por deterioro:

10.000 (691) Pérdidas por deterioro del inmovilizado material	
a (2916) Deterioro de valor de maquinaria	10.000

Hasta el ejercicio 20x5 han transcurrido dos años y medio de vida útil del mobiliario por lo que restan **7 años y medio** .Puesto que se ha registrado una corrección valorativa nueva, tenemos que proceder al recalcu de la dotación anual de la amortización **que aplicaremos a partir del 20x6.**

$$\begin{aligned}
 & (\text{Precio de adquisición} - \text{Amort. acum.} - \text{Corrección valorativa}) / \text{Años restantes} \\
 & = \\
 & (32.000 - 8.000 - 10.000) / 7,5 \text{ Años} = 1.866,67 \text{ u.m.}
 \end{aligned}$$

De esta forma, el detalle del gasto por amortización en los ejercicios pendientes de amortizar es el siguiente:

<i>Año</i>	<i>Amortización</i>
20X6	1.866,67
20X7	1.866,67
20X8	1.866,67
20X9	1.866,67
20X10	1.866,67
20X11	1.866,67
20X12	1.866,67
20X13	933,31
Total	14.000,00

De este modo, la dotación a la amortización registrada al cierre del ejercicio 20X6 es la siguiente:

1.866,67(681) Amortización del inmovilizado material	
a (2816) Amortización acumulada del mobiliario	1.866,67

-aOo-

3.1.4. Deterioro del valor

¿ Hasta que importe puedo revertir?

- La reversión por deterioro tendrá como limite el valor contable del inmovilizado que estaría reconocido en la fecha de la reversión si no se hubiera registrado el deterioro de valor.

- **Caso 12 PGC comentado. Pag 59-60**

Caso 12. Cálculo de la reversión del deterioro

La Sociedad GH, dedicada a la industria farmacéutica, posee una maquinaria diseñada para la fabricación de determinados medicamentos desde el 01.01.X1 por importe de 10.000 u.m. La vida útil es de 10 años. Por lo tanto, la amortización anual ascenderá a 1.000 u.m.

Sin embargo, en el ejercicio 20X4, las autoridades europeas impiden la comercialización de determinados medicamentos que se fabrican con dicha maquinaria, y se estima una corrección por deterioro de 4.000 u.m. Por lo tanto, al cierre del ejercicio 20X4 el valor contable es:

$$10.000 - (1.000 * 4 \text{ años}) - 4.000 = 2.000 \text{ u.m.}$$

5

La amortización anual en los ejercicios siguientes será:

$$2.000 / 6 \text{ años} = 333,33 \text{ u.m.}$$

Al cierre del ejercicio 20X7, las autoridades europeas levantan la prohibición de la comercialización de los medicamentos, por lo cual revierte el deterioro. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable del inmovilizado que estaría reconocido en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro del valor. Dicho valor sería:

$$(10.000 - 1.000 * 7 \text{ años}) = 3.000 \text{ u.m.}$$

Por lo que la reversión por deterioro será, como máximo, de 3.000 u.m. Puesto que la corrección por deterioro contabilizada en su momento fue de 4.000 u.m., el asiento que realizaremos es:

3.000 (2913) Deterioro de valor de maquinaria	
a (791) Reversión del deterioro del inmovilizado material	3.000

-oOo-

Presentación en el Balance

En cuanto a su presentación en el balance, el inmovilizado se **presenta por su valor neto**, es decir que las amortizaciones o correcciones de valor no figuran en línea separada como ocurría con el PGC de 1.990, éstas **minoran el valor del inmovilizado**.

La información sobre las amortizaciones y las correcciones valorativas de cada elemento se manifiestan en la **memoria**.

Este sistema aclara y simplifica la información sobre el inmovilizado

Valoración posterior: método de la revalorización. No permitido en el PGC 2007

Revalorizaciones

- El valor recuperable del bien puede aumentar a lo largo de su vida útil (ej. Edificios).
- Si valor razonable > valor neto contable, ¿puede reconocerse el aumento de valor?
 - **PGC 2007: No (exige modelo del coste)**
 - NIC 16: Sí (Permite modelo de revalorización)

¿Cómo?

- Aumentando el valor del activo
- Reconociendo una reserva indisponible (el beneficio se considera realizado cuando se vende el activo).
- Para evitar manipulaciones:
 - La empresa debe reevaluar todos los activos de la misma clase y
 - mantener el modelo de la revalorización a lo largo del tiempo.
- En bienes depreciables, cambia la cuota de amortización.

Ejemplo 1. Datos

- Zamorana, S. A. es una empresa agrícola dedicada al cultivo de cereales. Zamorana compró uno de los **terrenos** que utiliza para sus cultivos el **31/12/2003**. Precio de adquisición: 60.000 euros.
- El **31/12/2005** Zamorana solicita un préstamo al banco y ofrece como garantía el terreno. Éste es valorado por un tasador independiente en **80.000 euros**.
- De acuerdo con las NIC ¿podría Zamorana aumentar el valor del terreno? ¿Qué anotación/es realizaría? ¿Cómo afectan las anotaciones al balance y a la cuenta de resultados?

Ejemplo 1. Solución

2003: compra				
60000	Terreno (A)	a	Bancos (A)	60000

2005: revalorización				
20000	Terreno (A)	a	Reserva revalorización (N)	20000

Balance de situación a 31 diciembre 2005

Activo		PN y Pasivo	
Inmovilizado material neto	↑20	Reservas P y G	↑20

Cuenta de P y G ejercicio 2005

Ventas	
Resultado del ejercicio	

Ejemplo 1, continuación

- **A 31 de Diciembre de 2007-** Valor de tasación: 90.000 euros.
- **A 1 de Julio de 2008:** Zamorana vende el terreno a terceros por importe de 82.000 euros.
- ¿Qué anotaciones contables debe realizar la empresa en cada uno de estos períodos? ¿Cómo se ve afectado el balance y la cuenta de resultados?

Ejemplo 1. Solución

	31/12/2003	60000
Valor de mercado 31/12/2005		80000
revalorizacion		20000
Valor de Mercado 31/12/2007		90000
revalorizacion		10000
venta 12/07/2008		82000

reservas revalorizacion
30000

terrenos
90000

beneficio total de la tenecia	82000-	
desde el 2003	60000	22000

Ejemplo 1 continuación. Solución

2007				
10.000	Terreno (A)	a	Reserva revalorización (N)	10.000

2008				
82000	Efectivo (A)	a	Terreno (A)	90000
30000	Reserva (N)	a	Beneficio inmovilizado (I)(771)	22000

Balance de situación a 31 diciembre 2008

Activo		PN y Pasivo	
Inmovilizado material neto (A)	↓90	Reservas	↓30
Tesorería	↑82	P y G	↑22

Cuenta de P y G ejercicio 2008

Ventas	
Resultado de explotación	↑22

Comparación

- Modelo del coste:
 - Inmovilizado material valorado al coste – amortizaciones – pérdidas por deterioro.
- Modelo de revalorización:
 - Inmovilizado material valorado a valor razonable (fecha de revalorización) – amortizaciones – pérdidas por deterioro.
- ¿Qué modelo proporciona información más relevante? ¿Y la fiabilidad?
- ¿Cuál se ajusta más a las características de la información recogidas en el marco conceptual?

Baja en inventario (I)

- El inmovilizado tangible, se da de baja en inventario cuando:
 - Se vende
 - No se esperan del mismo beneficios económicos futuros.
- La pérdida o ganancia resultante se incluye en el resultado del ejercicio.
- Pérdida o ganancia = importe de la venta – valor contable del activo.

BAJAS EN INVENTARIO

Por la venta de un inmovilizado, reconociendo **un resultado** por la diferencia entre el importe neto que se obtenga en la venta y el valor contable.

Cuentas:

- Bº procedente del Inm. Material (771)
- Perdidas procedentes del inm. Material (671)

El resultado que se obtenga por la enajenación o baja del inmovilizado formará parte del **resultado de explotación** dentro del **apartado 11 de operaciones continuadas de la cuenta de P y G.**

Ejemplo baja en inventario

Ejemplo.

Vendemos un terreno con un coste de 1.000 € por 1.200 €.

Solución

1.200 Banco c/c (572)

a Terrenos y bienes naturales (210)	1.000
a Bº procedente del Inm. Material (771)	200

Por la venta del terreno. Forma parte del resultado de explotación.

=====

Ejemplo 4. Datos

- En enero de 2009 Jarama vende por importe de 45.000 euros el local en el que estaba ubicada una de sus tiendas. El precio de adquisición de este local había sido de 100.000 euros y estaba amortizado en 60.000 euros.
- ¿Qué anotaciones contables realizará Jarama? ¿Cómo afectan estas anotaciones al balance y a la cuenta de resultados?
- ¿El resultado obtenido forma parte del resultado de explotación?

Ejemplo 4. Solución

2007				
60	Amort. Acumulada (-A)	a	Inmovilizado (A)	100
45	Efectivo (A)	a	Bfo del inmovilizado	5

Balance de situación a 31 diciembre 2007

Activo		PN y Pasivo	
Inmovilizado material neto (A)	↓40	P y G (N)	↑5
Efectivo (A)	↑45		

Cuenta de P y G

	2008
Ventas	
Beneficio en venta de inmovilizado	5
Resultado de explotación	↑5

Baja en inventario (II)

- La fecha en que se da de baja puede no coincidir con la estimada inicialmente.
 - Si cambia la vida útil por cambios en las condiciones económicas o en el grado de utilización, la empresa debe ajustar la vida útil y las cuotas de amortización.
 - No se corrigen los estados financieros de años anteriores.
- ¿Cómo se tratan los activos totalmente amortizados que siguen siendo utilizados?

Dermoestética, 2008, nota 6 memoria

Al 31 de diciembre de 2008 activos materiales de uso propio por un importe bruto de 15.244 miles de euros, aproximadamente, se encontraban totalmente amortizados (16.299 miles de euros al 31 de diciembre de 2007).

Normas particulares sobre el inmovilizado material: costes de renovación ampliación o mejora vs costes de mantenimiento

- Mantenimiento:
 - Mantienen la capacidad del activo
 - Se registran como gasto en el período en que se incurren.
- Mejoras:
 - Suponen un aumento del valor del bien (ej. Aumentan vida útil o capacidad, mejora el output o reducen los costes operativos)
 - El importe invertido se capitaliza y se amortiza a lo largo de la vida útil restante.

Ejemplo . Datos

- En septiembre de 2008, una vez vendido el cereal, Zamorana procede a reparar el suelo y las paredes de los silos para dejarlos en condiciones de ser utilizados para la cosecha siguiente. El importe de las reparaciones asciende a 3.000 euros.
- Zamorana invierte, además, 6.000 euros para cambiar el tejado de uno de los silos. El nuevo tejado incorpora, con respecto al anterior, un aislante que evita que se deteriore el cereal.
- ¿Qué anotaciones contables realizará Zamorana? ¿Cómo afectan al balance y a la cuenta de resultados?

Ejemplo . Solución, importe en miles de euros.

2008				
3	Reparación y conservación (622) (G)	a	Efectivo (A)	3
6	Construcciones (A)	a	Efectivo (A)	6

Balance de situación a 31 diciembre 2008

Activo		PN y Pasivo	
Inmovilizado material neto (A)	↑6	P y G	↓3
Tesorería	↓9		

Cuenta de P y G ejercicio 2008

Ventas	
Gastos de explotación	3
Resultado de explotación	↓3



Permutas. Norma 2º.1.3.

Permutas

- Intercambio de un inmovilizado material por otro.
- Tipos:

Comercial: se intercambian activos que **no tienen la misma naturaleza ni uso**. Por ejemplo intercambiamos una maquina por un vehículo de lujo.

Además se tienen que cumplir :

- a) **La configuración(riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado**
- b) **El valor actual de los flujos de efectivo de las actividades de la empresa afectadas por la permuta, se ve modificada como consecuencia de la operación.**

No comercial: “La de **activos de la misma naturaleza y uso** para la empresa, o aquella en la que **no pueda obtenerse una estimación fiable del valor razonable** de los elementos que intervienen en la operación”.

Valoración: Permutas comerciales

“el elemento recibido se contabiliza por el valor razonable del elemento entregado más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieren entregado a cambio, salvo evidencia más clara del valor razonable del elemento recibido, con el límite de éste”.

CONCLUSIÓN: Se reflejan **beneficios** o **pérdidas**.

Valoración: Permutas no comerciales

“El inmovilizado material recibido se valora por el valor contable del bien entregado, más en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubiesen entregado a cambio, con el límite del valor razonable de inmovilizado recibido si es menor”.

Resumen: No beneficio. Sí pérdida.

Permutas. Norma 2º.1.3.

Ejemplo de permuta comercial.

Se permuta un terreno cuyo valor contable es **20.000 euros** por una maquinaria cuyo valor de mercado **32.000 euros**. El valor razonable del terreno es de **30.000 euros**.

30.000 (213) Maquinaria

 a Terrenos (220) 20.000

 a Beneficios procedentes de I.Material (771) 10.000

=====

Ejemplo permuta no comercial

Ejemplo: Se permuta un local cuyo valor contable es **20.000** euros por un piso cuyo V.R. es de **30.000** euros.

Solución.

20.000	Piso(211)	a	Local (211)	20.000
=====				

Siguiendo el principio de **prudencia**, existe una presunción de permuta no comercial, al objeto de evitar beneficios, cuando **no pueda obtenerse una estimación fiable del valor razonable** de los elementos que intervienen.

Ejemplo (Revsine)

- Júcar, S.A. intercambia uno de los camiones que utiliza para el reparto de mercancías por 10 scanners de salida de mercancía con la empresa Cuenca, S.A.. Debe entregar además, 15.000 euros en efectivo. El camión que entrega le había costado 80.000 euros y estaba amortizado en 20.000 euros. Su valor razonable en el momento de la permuta es de 70.000 euros. El valor razonable de los scanners es de 90.000 euros
- ¿Qué anotación/es contable realizará Júcar? ¿Cómo afectan al balance y cuenta de resultados?
- ¿Y si no se puede determinar el valor razonable del activo entregado ni el del activo recibido?

Ejemplo. Solución

	VALOR NETO CONTABLE	VALOR RAZONABLE
CAMION (ELEMENTO ENTREGADO)	80000-20000=60000	
		70000
ENTREGA DE EFECTIVO	15000	
SCANNERS ELEMENTO RECIBIDO		90000

Valoración Scanners Permuta comercial => $70.000 + 15.000 = 85.000$

Valoración Scanners Permuta NO comercial => $60.000 + 15.000 = 75.000$

Ejemplo. Solución

a) permuta comercial (importe en miles)

85	Maquinaria (A) (70+15)	a	Elemento de transporte (A)	80
20	Amortización acumulada (-A)	a	Efectivo (A)	15
		a	Beneficio inmovilizado (I)	10

Balance de situación

Activo		PN y Pasivo	
Inmovilizado material neto (A)	↑25	P y G	↑10
Efectivo (A)	↓15		

Cuenta de P y G

Ventas	
Beneficio procedente de inmovilizado	10
Resultado de explotación	↑10

Ejemplo. Solución

b) permuta no comercial

	VALOR NETO CONTABLE	VALOR RAZONABLE
CAMION (ELEMENTO ENTREGADO)	80000-20000=60000	
		70000
ENTREGA DE EFECTIVO	15000	
SCANNERS ELEMENTO RECIBIDO		90000

75	Maquinaria (A) (60+15)	a	Elemento de transporte (A)	80
20	Amortización acumulada (-A)	a	Efectivo (A)	15

- El total del activo en el balance no varía.
- La operación no afecta al resultado del ejercicio.



FIN TEMA 6: HASTA AQUÍ MATERIAL INCLUIDO EN EL EXAMEN PARCIAL

Inversiones inmobiliarias

- Activos materiales mantenidos como inversión (para obtener renta, plusvalías o ambas) y que no se utilizan en la actividad de la empresa.
 - Ejemplos: local alquilado, edificio adquirido con fines especulativos
 - ¿Cumplen las condiciones para ser reconocidos como activo?

Inversiones inmobiliarias

Norma 4ª. Inversiones inmobiliarias.

“Los criterios contenidos en las normas anteriores, relativas al inmovilizado material, se aplicarán a las inversiones inmobiliarias”

Hay que ver la **quinta parte** del PGC “**definiciones y relaciones contables**” subgrupo 22 que dice:

Subgrupo 22. Inversiones Inmobiliarias.

“**Inmuebles** que se tiene para obtener **rentas, plusvalías o ambas**, en lugar de para:

- Su uso en la producción de bienes o para fines administrativos.
- Su venta en el curso ordinario de las operaciones”.

Valoración inversiones inmobiliarias

- Inicialmente: coste de adquisición
- Con posterioridad al reconocimiento
 - NIC 40 (regla general):
 - Coste menos depreciación y correcciones valorativas
 - Valor razonable
 - Los beneficios o pérdidas derivados de la aplicación de valor razonable se imputan al **resultado** del ejercicio en el que surja.
 - PGC:
 - Coste menos depreciación y correcciones valorativas

Inversiones Inmobiliarias (22)

Esta recalificación solo tiene **efecto en su presentación separada en el balance**, pero **nunca en la valoración de dichas inversiones**, que seguirán a **precio de adquisición** y a coste amortizado.

Cuentas para su registro contable:

Activo:

(220) Inversiones en terrenos y bienes naturales.

(221) Inversiones en construcciones.

- **Se carga** por el precio de adquisición o coste de producción o por su cambio de uso con abono a cuenta de los subgrupos **21, ó 57 ó 732”**.

- **Se abona** por la enajenación, por su cambio de uso y en general por su baja en el activo con cargo a cuentas de los subgrupos **21 ó 57** y en caso de **pérdida a la cuenta 672”**.

Amortización:

(282) Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias.

(682) Amortización de las inversiones inmobiliarias

Cuentas para su registro contable:

Deterioro:

- (292) Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.
- (692) Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.
- (792) Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

Trabajos realizados por la propia empresa para la ampliación de los inmuebles comprendidos en el subgrupo 22.

- (732) Trabajos realizados en inversiones Inmobiliarias.

Memoria.

En la memoria se deberá señalar el criterio seguido para calificar los terrenos y las construcciones como Inversiones Inmobiliarias.

Gastos de Mejora en Inversiones inmobiliarias

Uno de nuestros empleados ha estado trabajando en unos terrenos de la empresa, adecentándolos. Por lo que el valor de estos aumenta.

Asiento

Debe		Haber
600 (640) Sueldos y salarios	a	(572) Bancos 600

Y luego activar el gasto el mobiliario:

Debe		Haber
600 (220) Inversiones en terrenos y bienes naturales	a	(732) Trabajos realizados en inversiones inmobiliarias 600

Si se tratara de un inmovilizado material:
731: trabajos realizados para el inmovilizado material

Reclasificación Inmovilizado Material a Inversiones Inmobiliarias

Ejemplo:

La S.A.X posee un edificio que hasta ahora ha sido su sede, con un precio de adquisición de **10.000 €**, correspondiendo el **10%** al terreno. La amortización acumulada hasta este momento es de **3.000 €**, realizándose a un ritmo anual del **2%**. En el año 2.008 decidieron cambiar de edificio y, al no estar la empresa necesitada de liquidez, deciden alquilar su anterior sede hasta encontrar un momento propicio para la venta.

Solución:

1.000 Inversiones en Terrenos y bienes naturales(220)	
a Terrenos y bienes naturales(210)	1.000

Reclasificación del terreno. $10\% \times 10.000 = 1.000$.

Solución:

9.000	Inversiones en Construcciones (221) a	
	a Construcciones(211)	9.000

Reclasificación de la construcción.

3.000	Amort. Ac. Construcción(281)	
	a Amor. Acum. Inver.Inmob (282)	3.000

Reclasificación de la amortización.

=====

Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta. Norma 7

La empresa clasificará un activo en “**no corriente mantenido para la venta**” si su valor contable se recuperará fundamentalmente a través de su venta en lugar de por su uso continuado y siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Disponible en sus condiciones actuales **para su venta inmediata**.

b) Su venta es altamente probable porque:

- La empresa debe estar comprometida por un plan para vender y ha iniciado programa para encontrar comprador.

Norma 7ª. Activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta.

- La venta **debe negociarse activamente** a un precio adecuado en relación con su valor razonable actual.
- Espera completar la venta en el plazo de 1 año.
- Es improbable que existan cambios significativos en el plan para vender”.

Valoración:

Los activos mantenidos para la venta se reclasifican en el grupo **58, que forma parte del activo corriente del balance.**

Activos no corrientes mantenidos para la venta.

Se valoran **en el momento de su reclasificación** por el **menor** de estos dos importes:

- Valor contable.
- Valor razonable menos costes de venta.

Se tendrá en cuenta **el deterioro en el momento de la reclasificación.**

Desde el momento de su reclasificación como **Activos no corrientes mantenidos para la venta** **no se amortizan.**

Al cierre de cada ejercicio **se deberá dotar** la oportuna **corrección por deterioro.** Se produce el deterioro cuando:
Valor contable > Valor razonable menos costes de venta

Los “**Activos no corrientes mantenidos para la venta**” no existen en la PYME.

Ejemplo: Una empresa que adquirió un autobús de viajeros, para trasladar a los empleados a la empresa, **el 1 de enero de 2004** con un coste de **100.000** euros y una vida útil de **8 años**. Decide **el 1 de julio de 2008** suprimir el transporte y destinar el autobús para la venta. Su valor razonable a esa fecha es de **40.000** euros. A 31 de diciembre del 2008 no ha encontrado aún comprador, estimándose que su nuevo valor razonable (consecuencia de su no uso) es de **37.000** euros.

SOLUCIÓN, EJEMPLO

01/01/04 autobus inmovilizado material	100000
vida util 8 ños, cuota de amortización	12500
01/07/2008 tras 4.5 años de amortizacion traspaso a ANCMV	
Valor razonable del elemento en fecha traspaso	40000
valor contable del elemento en fecha traspaso	$100000 - (12500 * 4.5) = 43.750$
	43750
deterioro de valor en fecha de traspaso	$43750 - 40000 = 3750$
	3750
ASIENTOS A REALIZAR EN LA FECHA DEL TRASPASO 01/07/2008	
amortizacion del elemento correspondiente a los 6 primeros meses del 2008	$0.5 * 12500 = 6250$
Contabilizacion del deterioro del elemento	3750
traspaso DEL INMOVILIZADO MATERIAL A ANCMV	
dar de alta al ANCMV valorado a Valor neto contable del IM a	
01/07/2008	$100000 - (12500 * 4.5) - 3750$
	40000
dar de baja la amortizacion acumulada	$12500 * 4.5 = 56250$
	56250
dar de baja a los deterioros	3750
dar de baja al Inmovilizado material	100000

ASIENTO POR LA AMORTIZACIÓN DE LOS 6 PRIMEROS MESES DEL 2008

----- **1 de julio de 2008.** -----

6.250 (681) Amortización I.M. a

Amortización Acumulada I.M. (281) 6.250

**Amortización de medio año, hasta su reclasificación. $100.000 : 8$
 $\times 6 : 12 = 6.250$.**

=====

ASIENTO POR LA CONTABILIZACIÓN DEL DETERIORO

----- **1 de julio de 2008.** -----

3.750 (691) Pérdidas por deterioro de Inmovilizado Material a

Deterioro de valor de inmovilizado material (291) 3.750

Se calcula el deterioro en el momento de su reclasificación:

**Total amortización = $12.500 \times 4 + 6.250 = 56.250$; Valor en libros
= $100.000 - 56.250 = 43.750$;**

Valor razonable 40.000 - Valor en libros 43.750 = - 3.750.-

Deterioro.

ASIENTO POR EL TRASPASO DE IM A ANCMV

1 de julio de 2008.

40.000 (580) Inmovilizado mantenido para la venta.

56.250 (281) Amortización Acumulada I.M.

3.750 (291) Deterioro de valor de inmovilizado material

a Elementos de Transporte (218) 100.000

Se reclasifica por el menor. Valor contable o Valor razonable menos costes de venta.

ASIENTOS A REALIZAR A 31/12/2008

Analisis de deterioros ya que no hay mas amortizaciones

valor razonable a 31/12/2008	37000
valor contable	40000
Deterioro	3000

ASIENTO A 31/12/2008 POR EL DETERIORO

----- **31 de diciembre de 2008.** -----

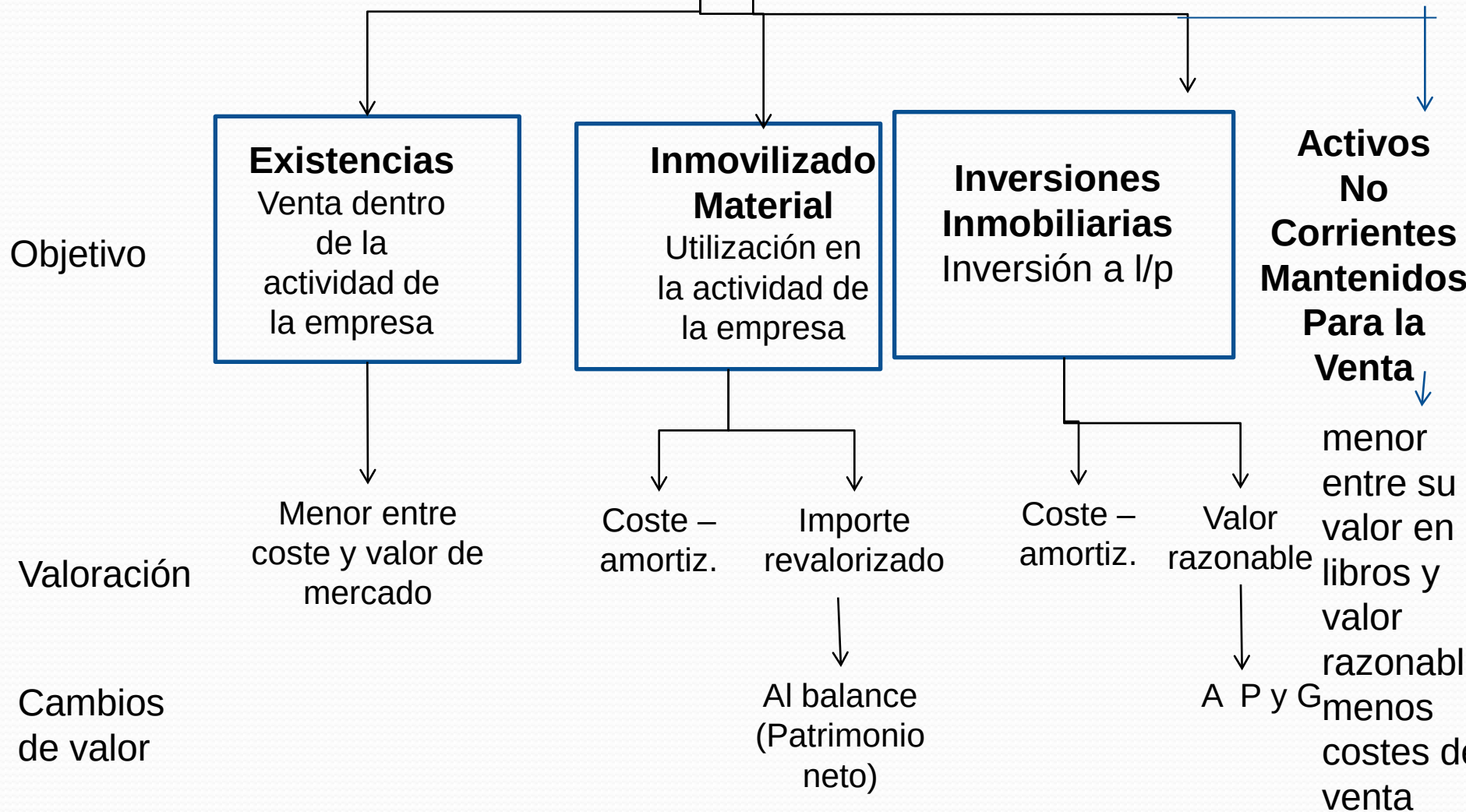
3.000 (691) Pérdidas por deterioro de I.Material

 a Deterioro de valor de inmovilizado

 no corriente mantenido para venta (5990) 3.000

Cálculo del deterioro : V.C 40.000 - V.R 37.000 = 3.000

Edificios



Subvenciones de capital

RECONOCIMIENTO. Norma 18.1.1.

El PGC distingue entre subvenciones reintegrables y no reintegrables.

a) Si son Reintegrables: se consideran **Pasivo**.

b) Si son **no** Reintegrables: se consideran **ingresos** imputable directamente **al P.N.**

Son subvenciones **no reintegrables**: cuando **exista acuerdo individualizado de concesión**, se hayan cumplido las condiciones establecidas y no existan dudas razonables de la recepción.

Subvenciones de capital. Norma 18.

VALORACIÓN. Norma 18.1.2.

A efectos de su valoración el PGC, a su vez. distingue las subvenciones de:

- De **carácter monetario.**
- De **carácter no monetario.**

Las subvenciones **carácter monetario:** Se valoran **por el importe concedido.**

Las subvenciones de **carácter no monetario:** Se valoran **por el valor razonable** del bien recibido en el momento del reconocimiento.

Reconocimiento. Norma 18. 1.1.

“Las subvenciones, donaciones y legados **no reintegrables** se contabilizarán inicialmente **como ingresos directamente imputados al patrimonio neto** y se reconocerán en la cuenta de **P y G** como ingreso sobre una base sistemática y racional de forma **correlacionada con los gastos derivados de la subvención, donación o legado**, de acuerdo con el **apartado 1.3** de esta norma”.

Norma 18.1.3.- “A efectos de su **imputación** en la cuenta de **pérdidas y ganancias**, habrá que **distinguir entre los siguientes tipos de subvenciones, donaciones y legados**”:

Imputación a la cuenta de Pºy G º

- a) Cuando se concedan para **asegurar una rentabilidad mínima** o compensar los déficit de explotación: se imputará como **ingreso del ejercicio en el que se concedan**.
- b) Cuando se concedan **para financiar gastos específicos**: se imputarán **como ingresos en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando**.
- c) Los importes monetarios que se reciban **sin asignación a una finalidad específica** se imputarán como **ingresos en el ejercicio que se reconozcan**
- d) Cuando se concedan para **adquirir activos o cancelar pasivos**, se pueden distinguir diferentes casos **en función del activo o pasivo a cancelar**

Subvenciones no reintegrables de para la adquisición o construcción de activos fijos

- Concedidas por las Administraciones Públicas para la adquisición o construcción de activos fijos.
- Se presentan en el balance como:
 - NIC 20: ingresos diferidos o menor valor de los activos adquiridos.
 - PGC: patrimonio neto
- Se imputan sistemáticamente a resultados como ingresos a lo largo de la vida del activo (al mismo ritmo que se amortiza el bien).

Ejemplo 1.-

La S.A.X recibe una subvención pública para adquirir un equipo industrial valorado en **200.000 €**, con una vida útil de **5 años** y amortización constante. **(40.000 euros anuales)**

La subvención cubre el **100%** del precio del inmovilizado que se adquiere el 1-1-año X1.

Solución.

		1-1-año X1		
200.000	Maquinaria (213)	a	Bancos (572)	200.000

Por la compra.

=====

		1-1- año X1		
200.000	H.P. Deudora por subvenciones concedidas (4708)			
	a (940) Ingresos de Subv. Oficiales de capital			200.000

Por la concesión de la subvención.

		1-1- año X1		
200.000	Banco (572)	a	H.P. Deudora ...(4708)	200.000

Por cobro de la subvención.

		31-12- año X1		
200.000	Ingresos de subv. Ofic. de capital (940) a			
	Subvenciones oficiales de capital (130)			200.000

Por saldo cuenta 940 imputando a P.N. la subvención.

31-12- año X1

40.000	Amort. Inm. Mat. (681) a (2813) Amor. Ac. Maq.	40.000
--------	--	--------

Por la amortización de la maquinaria.

31-12- año X1

40.000	Transferencia de subv. Ofic. de Cap.(840)	
	a Subv.... transferidos a resultado (746)	40.000

Por la imputación a P y G por la parte de subvención correspondiente a la amortización.

31-12- año X1

40.000	Subvenciones oficiales de capital (130) a	
	(840) Transferencia de subv. Of. de capital	40.000

Por saldo cuenta 840, reduciendo las subvenciones oficiales por la parte de la subvención correspondiente a la amortización del ejercicio que ha sido imputada a P y G.

Se repetirán a 31-12 de los 4 años siguientes los asientos siguientes:

	31-12- año X2, X3, X4 y X5	
40.000	Amort. Inm. Mat. (681) a Amor. Ac. Maq. (2813)	40.000

Por la amortización.

	31-12- año X2, X3, X4 y X5	
40.000	Transferencia de subv. Ofic. de Cap. (840)	
	a (746) Subv.... transferidos a resultado	40.000

Por la imputación a P y G por la parte de subvención correspondiente a la amortización

31-12- año X2, X3, X4 y X5	=====	
40.000	Subvenciones oficiales de capital (130)	
	a Transferencia de subv. Of. de capital (840)	40.000

Por saldo cuenta 840 reduciendo la cuenta de P.N. en la parte de la subvención correspondiente a la amortización del ejercicio que ha sido imputada a P y G.

Ejemplo . Datos

- La sociedad Almanzor solicita una subvención para la adquisición de una nueva máquina para su proceso de producción. El 15 de diciembre de 2007 recibe comunicación de la Administración pública indicándole que se le ha concedido la subvención (resolución en firme). El importe (30.000 euros) se lo ingresan en su cuenta bancaria el 2 de enero de 2008. En esa misma fecha, Almanzor compra la máquina por importe de 60.000 euros. Realiza el pago al contado. La vida útil estimada de la máquina es de 10 años y se deprecia por igual a lo largo de su vida.
- ¿Qué anotaciones contables habrá realizado Almanzor con respecto a esta operación? ¿Cuál es el efecto sobre el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias?

Ejemplo . Anotaciones

2007				
30	H.P Deudora por subvenciones concedidas (4708) (A)	a	Ingresos subv. Oficiales de capital (940) (N/-A)	30
2008				
30	Efectivo (A)	a	HP. Deudora por subvenciones concedidas (4708 (A)	30
60	Máquina (A)	a	Efectivo (A)	60
60	Ingresos subv oficiales de capital (940)	a	Subvenciones oficiales de capital (130)	60
6	Amortización Inmovil. (G)	a	Amort. Acumulada (-A)	6
3	Transferencia de sbv oficiales de capital (840) (N/-A)	a	Subv. Transf. al Rdo (746) (I)	3
3	Subvenciones oficiales de capital (130)	a	Transferencia de sbv oficiales de capital (840) (N/-A)	3

Ejemplo 4. Balance y cta de PG

Balance de situación 31 diciembre 2008

Activo		PN y Pasivo	
Inmovilizado material neto (A)	↑54	P y G	↓3
Tesorería	↓30	Subvenciones capital	27

Cuenta de P y G ejercicio 2008

Ventas	
Amortización de inmovilizado	-6
Subvenciones de capital transferidas al resultado	3
Resultado de explotación	↓3

Para discutir...

- ¿Por qué se separan las inversiones inmobiliarias del resto del inmovilizado material? ¿Cómo influye esta separación en la interpretación de la información contenida en los estados financieros?
- ¿Qué diferencia a las inversiones inmobiliarias de los activos no corrientes disponibles para la venta?

Para discutir...

- ¿ Por qué nos preocupamos por la vida útil y política de amortización del inmovilizado material?
 - Influencia importante sobre total de activo y resultado.
 - A tener en cuenta al comparar empresas.
 - Utilizado por algunas empresas para manipular el resultado presentado.

Información en la memoria / notas a los estados financieros

- Relación de activos materiales utilizados por la empresa y movimientos durante el ejercicio.
- Criterios de valoración utilizados (p.e. método del coste o método de revaloración).
- Estimación de la vida útil de los activos y criterios de amortización utilizados.

Bibliografía

- Cañibano y Mora (Eds.)(2006): *Las Normas Internacionales de Información Financiera. Análisis y Aplicación*, capítulo 7
- Rodríguez Pérez y otros (2006): *Contabilidad Europea 2005*, capítulo 7.
- Sutton, T. (2004): *Corporate Financial Accounting and Reporting*, chapter 8.
- Normativa:
 - NIC 16. Inmovilizado material
 - PGC 2007. Normas de registro y valoración 2 y 3.