

SUPUESTOS RESUELTOS CONTABILIDAD II Parte 1ª

Curso 2013-2014



Grau Administració i Direcció Empreses
Facultat Economia i Empresa
Universitat de Barcelona

Dr. Javier Osés García



Título: Supuestos resueltos de Contabilidad II. Parte 1ª. Curso 2013-2014
Autor: Javier Osés García

Esta obra está sujeta a licencia [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España License](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.5/es/deed.ca) que permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra siempre que especifique el autor y el nombre de la publicación y sin objetivos comerciales. También permite crear obras derivadas, siempre que sean distribuidas con esta misma licencia. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.5/es/deed.ca>

Usted es libre de:

- copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra
- Remezclar — transformar la obra

Bajo las condiciones siguientes:

- Reconocimiento — Debe reconocer los créditos de la obra de la manera especificada por el autor o el licenciadador (pero no de una manera que sugiera que tiene su apoyo o apoyan el uso que hace de su obra).
- No comercial — No puede utilizar esta obra para fines comerciales.
- Compartir bajo la misma licencia — Si altera o transforma esta obra, o genera una obra derivada, sólo puede distribuir la obra generada bajo una licencia idéntica a ésta.



PRÓLOGO

Este documento contiene ejercicios solucionados y comentados sobre los temas que componen el Plan Docente de la asignatura COMPTABILITAT II del Grau en Administració i Direcció d'Empreses que se imparte en la Facultat Economia i Empresa de la Universitat de Barcelona.

Todos los ejercicios contenidos han aparecido en cursos anteriores al 2012-2013 en alguna de las pruebas de evaluación continuada o exámenes de evaluación final de la asignatura.

Entendemos que esta publicación es una herramienta docente que puede servir al estudiante de la mencionada materia a comprender los distintos temas del programa a los que se ajusta, sirviendo sus ejercicios resueltos como ejemplos de aplicación de las explicaciones teóricas impartidas en el aula, al tanto que reflejo de la normativa contable que se desarrolla en el Plan General de Contabilidad que se usa como norma básica de referencia.

Al mismo tiempo es una herramienta que permitirá al estudiante la preparación de las pruebas y exámenes de evaluación de la asignatura.

ÍNDICE

INMOVILIZADO MATERIAL	4
1.- FABRIQUING-AMANU. COSTE DE ADQUISICIÓN	5
2.- FABRIQUING-AMANU-ENSE. COSTE DE ADQUISICIÓN	6
3.- SOLIDING. COSTE DE ADQUISICIÓN	7
4.- SOLIDINGAN. COSTE DE ADQUISICIÓN	8
5.- McINAS. COSTE DE ADQUISICIÓN.....	9
6.- COMIDAFINA. COSTE DE ADQUISICIÓN.....	10
7.- T-ART'A. COSTE DE ADQUISICIÓN	12
8.- ENS-ART-E. ADQUISICIÓN Y AMORTIZACIÓN.....	13
9.- TROKING. PERMUTAS	14
10.- TROKINGASA. PERMUTAS.....	15
11.- ASPIN. PERMUTAS	16
12.- PARMUT. PERMUTAS	18
13.- ART-ASTOY. PERMUTAS.....	20
14.- CONGEL-ART-E. AMORTIZACIONES	21
15.- DETING. DETERIORO DE VALOR	22
16.- DETINGASA. DETERIORO DE VALOR.....	23
ARRENDAMIENTOS	24
17.- GPSOTODO. ARRENDAMIENTO FINANCIERO	25
18.- GPSIN. ARRENDAMIENTO FINANCIERO	26
19.- ALQUILI. ARRENDAMIENTO FINANCIERO.....	27
20.- ARRENDING. ARRENDAMIENTO FINANCIERO.....	28
21.- COMPROTOT. ARRENDAMIENTO FINANCIERO	29
INMOVILIZADO INTANGIBLE.....	30
22.- DESCUBRI. I+D	31
23.- DEÇA-ROLL. I+D	33
24.- DEJA-VUE EL ROLL. I+D	34
25.- DESARROLLAQUEALGOQUEDA. I+D.....	35
26.- DESARDA. I+D.....	37
27.- GUDTURIST. APLICACIONES INFORMÁTICAS.....	39
28.- IMAGING. PATENTES.....	40
29.- PATIENTING. PATENTES	41
30.- EXTAMPIDA. FONDO DE COMERCIO.....	42
31.- CAN-ÇONS. PROPIEDAD INTELECTUAL	43
32.- VENDOBLEN. PROPIEDAD INTELECTUAL	44
33.- COMIDAFINA. FRANQUICIAS	45



EJERCICIOS

INMOVILIZADO MATERIAL



1.- FABRIQUING-AMANU. COSTE DE ADQUISICIÓN

La empresa FÁBRIQUING-AMANU, S.A. ha adquirido una nueva maquinaria por un importe facturado de 400.000 euros que se incrementan con 5.000 euros más por los costes de traslado hasta nuestra nave y otros 10.000 euros por los gastos de montaje y puesta a punto. El importe facturado por el proveedor, los 400.000 euros mencionados, se pagarán dentro de 180 días, el resto de importes mencionados hasta ahora se satisfarán al contado.

La instalación de esta maquinaria exige también la incorporación de una obra que cuesta 50.000 euros pagados al contado para acondicionar la salida de humos producidos por la máquina.. Cuando dentro de cinco años (que resulta ser su vida útil) deba sustituirse la maquinaria por otra nueva, se estima que la obra de acondicionamiento no será recuperable y deberá demolerse. Se ha estimado que el coste de demolición y desescombrado de la obra mencionada que deberá afrontarse dentro de cinco años será de 75.000 euros (proyectados de acuerdo a la evolución futura de costes esperada para la actividad a practicar). La empresa interpreta que estos costes de demolición serán inevitables cuando la máquina se sustituya.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición de la maquinaria, considerando el efecto financiero del aplazamiento de pago del importe facturado, calculado con un tipo de interés equivalente al 6% anual.
- Contabilizar lo que proceda en referencia a los costes de acondicionamiento y a los costes estimados de demolición de la obra de acondicionamiento (utilizando también el tipo de interés calculatorio del 6% anual).
- Indicar el importe final por el que quedará registrada la maquinaria en contabilidad y la amortización que correspondería al primer ejercicio completo de vida útil.
- Contabilizar los movimientos relacionados con la deuda aplazada en la adquisición de la maquinaria hasta su extinción.

SOLUCIÓN

Como quiera que el importe que factura el proveedor de la máquina se pagará a 180 días y ello supone la inclusión de carga financiera implícita en el nominal de la deuda, procedemos a calcular el importe de estos intereses (aplicando interés simple, por ejemplo) calculando $400.000 / (1+0,06 \times 180/360) = 388.349,51$ euros.. Así que el importe por el que figurará la deuda con este acreedor (y el activo de contrapartida) será 388.349,51 euros. La diferencia de $400.000,00 - 388.349,51 = 11.650,49$ euros correspondiente a los intereses se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de 180 días que falta hasta vencimiento.

Igualmente, el importe de los costes de demolición y desescombro de la obra por la salida de humos debe incorporarse como parte del coste de adquisición del activo porque generan la obligación de incurrir en ese pago cuando la máquina finalice su vida útil, es decir, da lugar al nacimiento de provisiones. El mejor coste estimado de la demolición es de 75.000, que deben actualizarse financieramente al 7% por los cinco años que faltan hasta que se incurra en ellos, es decir $75.000 / (1+0,06)^5 = 56.044,36$ euros.

La diferencia de $75.000,00 - 56.044,36 = 18.955,64$ euros que corresponde a los intereses financieros, se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de cinco años que falta hasta vencimiento.

Los asientos que recogen la adquisición de la maquinaria pueden expresarse de la siguiente manera

388.349,519	(A) Maquinaria	(P) Acreedores	388.349,51
65.000,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos, cta.cte.	65.000,00
56.044,36	(A) Maquinaria	(P) Provisión desmantelamiento activos	56.044,36

Tal como indica la normativa contable española, todos los importes empleados por la compañía hasta que la maquinaria esté en condiciones operativas se considerarán mayor importe del precio de adquisición de la maquinaria. Calculemos el importe por el que figurará en contabilidad la maquinaria:

Concepto	importe
Precio repercutido por el proveedor	388.349,51
Costes traslado	5.000,00
Costes montaje y puesta a punto	10.000,00
Obra salida de humos	50.000,00
Demolición obra salida de humos	56.044,36
Total precio de adquisición	509.393,88

La amortización que correspondería al primer ejercicio de vida de la máquina sería $509.393,88 / 5$ años = 101.878,78 euros/año.Por otra parte, al transcurrir 180 días desde la adquisición de la maquinaria deberá contabilizarse el devengo de los intereses por el aplazamiento del pago de la misma con el asiento:

11.650,49	(G) Gastos por intereses financieros de deudas	(P) Acreedores	11.650,491
-----------	--	----------------	------------

Finalmente se pagará el importe de la máquina pendiente de pago

400.000,00	(P) Acreedores	(A) Bancos, cta.cte.	400.000,00
------------	----------------	----------------------	------------



2.- FABRIQUING-AMANU-ENSE. COSTE DE ADQUISICIÓN

La empresa FÁBRIQUING-AMANU-ENSE, S.A. ha adquirido una nueva maquinaria por un importe facturado de 500.000 euros que se incrementan con 5.000 euros más por los costes de traslado hasta nuestra nave y otros 10.000 euros por los gastos de montaje y puesta a punto. El importe facturado por el proveedor, los 500.000 euros mencionados, se pagarán dentro de 180 días, el resto de importes mencionados hasta ahora se satisfarán al contado.

La instalación de esta maquinaria exige también la incorporación de una obra que cuesta 20.000 euros pagados al contado para acondicionar la salida de humos producidos por la máquina.. Cuando dentro de cinco años (que resulta ser su vida útil) deba sustituirse la maquinaria por otra nueva, se estima que la obra de acondicionamiento no será recuperable y deberá demolerse. Se ha estimado que el coste de demolición y desescombrado de la obra mencionada que deberá afrontarse dentro de cinco años será de 25.000 euros (proyectados de acuerdo a la evolución futura de costes esperada para la actividad a practicar). La empresa interpreta que estos costes de demolición serán inevitables cuando la máquina se sustituya.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición de la maquinaria, considerando el efecto financiero del aplazamiento de pago del importe facturado, calculado con un tipo de interés equivalente al 6% anual.
- Contabilizar lo que proceda en referencia a los costes de acondicionamiento y a los costes estimados de demolición de la obra de acondicionamiento (utilizando también el tipo de interés calculatorio del 6% anual).
- Indicar el importe final por el que quedará registrada la maquinaria en contabilidad y la amortización que correspondería al primer ejercicio completo de vida útil.

SOLUCIÓN

Como quiera que el importe que factura el proveedor de la máquina se pagará a 180 días y ello supone la inclusión de carga financiera implícita en el nominal de la deuda, procedemos a calcular el importe de estos intereses (aplicando interés simple, por ejemplo). Así que el importe por el que figurará la deuda con este acreedor (y el activo de contrapartida) será 485.436,89 euros. La diferencia de 500.000,00 – 485.436,89 = 14.563,11 euros correspondiente a los intereses se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de 180 días que falta hasta vencimiento.

Igualmente, el importe de los costes de demolición y desescombro de la obra por la salida de humos debe incorporarse como parte del coste de adquisición del activo porque generan la obligación de incurrir en ese pago cuando la máquina finalice su vida útil, es decir, da lugar al nacimiento de provisiones. El mejor coste estimado de la demolición es de 25.000, que deben actualizarse financieramente al 7% por los cinco años que faltan hasta que se incurra en ellos, es decir $25.000 / (1+0,06)^5 = 18.681,45$ euros.

La diferencia de 25.000,00 – 18.681,45 = 6.318,55 euros que corresponde a los intereses financieros, se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de cinco años que falta hasta vencimiento.

Los asientos que recogen la adquisición de la maquinaria pueden expresarse de la siguiente manera

485.436,89	(A) Maquinaria	(P) Acreedores	485.436,89
35.000,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos, cta.cte.	35.000,00
18.681,45	(A) Maquinaria	(P) Provisión desmantelamiento activos	18.681,45

Tal como indica la normativa contable española, todos los importes empleados por la compañía hasta que la maquinaria esté en condiciones operativas se considerarán mayor importe del precio de adquisición de la maquinaria.

Calculemos el importe por el que figurará en contabilidad la maquinaria:

Concepto	importe
Precio repercutido por el proveedor	485.436,89
Costes traslado	5.000,00
Costes montaje y puesta a punto	10.000,00
Obra salida de humos	20.000,00
Demolición obra salida de humos	18.681,45
Total precio de adquisición	539.118,34

La amortización que correspondería al primer ejercicio de vida de la máquina sería $539.118,34 / 5 \text{ años} = 107.823,67$ euros/año



3.- SOLIDING. COSTE DE ADQUISICIÓN

La empresa SOLIDING ha adquirido una nueva maquinaria por un importe facturado de 120.000 euros que se incrementan con 2.000 euros más por los costes de traslado hasta nuestra nave y otros 3.000 euros por los gastos de montaje y puesta a punto. El importe facturado por el proveedor, los 120.000 euros mencionados, se pagarán dentro de 90 días, el resto de importes mencionados hasta ahora se satisfarán al contado.

La instalación de esta maquinaria exige también que sea insonorizada con una obra que cuesta 20.000 euros pagados al contado. Cuando dentro de cinco años (que resulta ser su vida útil) deba sustituirse la maquinaria por otra nueva, se estima que la obra de insonorización no será recuperable y deberá destruirse. Se ha estimado que el coste de demolición y desescombro de la obra de insonorización que deberá afrontarse dentro de cinco años será de 15.000 euros (proyectados de acuerdo a la evolución futura de costes esperada para la actividad a practicar). La empresa interpreta que estos costes de demolición son inexcusables si la máquina debe sustituirse.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición de la maquinaria, considerando el efecto financiero del aplazamiento de pago del importe facturado, calculado con un tipo de interés equivalente al 7% anual.
- Contabilizar lo que proceda en referencia a los costes de insonorización y a los costes estimados de demolición de la obra de insonorización (utilizando también el tipo de interés calculatorio del 7% anual).
- Indicar el importe final por el que quedará registrada la maquinaria en contabilidad y la amortización que correspondería al primer ejercicio completo de vida útil.
- Contabilizar el devengo de intereses y pago final del importe aplazado de la maquinaria.
- Contabilizar la regularización al cierre de los ajustes sobre las provisiones que se hayan contabilizado, en su caso.

SOLUCIÓN

Calculemos primero el importe por el que figurará en contabilidad la maquinaria:

Concepto	importe
Precio tarifa	117.936,12
Costes traslado	2.000,00
Costes montaje y puesta a punto	3.000,00
Obra insonorización	20.000,00
Demolición obra insonorización	10.694,79
Total precio de adquisición	153.630,91

Como quiera que el importe que factura el proveedor de la máquina se pagará a 90 días y ello supone la inclusión de carga financiera implícita en el nominal de la deuda, procedemos a calcular el importe de estos intereses (aplicando interés simple) resultando $120.000 / (1+0,07 \times 90/360) = 117.936,12$ euros

Así que el importe por el que figurará la deuda con este acreedor (y el activo de contrapartida) será 117.936,12 euros. La diferencia de $120.000,00 - 117.936,12 = 2.063,88$ euros correspondiente a los intereses se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de tres meses que falta hasta vencimiento. Igualmente, el importe de los costes de demolición y desescombro de la obra de insonorización debe incorporarse como parte del coste de adquisición del activo porque generan la obligación de incurrir en ese pago cuando la máquina finalice su vida útil, es decir, da lugar al nacimiento de provisiones. El mejor coste estimado de la demolición es de 15.000, que deben actualizarse financieramente al 7% por los cinco años que faltan hasta que se incurra en ellos, es decir $15.000 / (1+0,07)^5 = 10.694,79$ euros.

La diferencia de $15.000,00 - 10.694,79 = 4.305,21$ euros que corresponde a los intereses financieros, se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de cinco años que falta hasta vencimiento.

Los asientos que recogen la adquisición de la maquinaria pueden expresarse de la siguiente manera

117.936,12	(A) Maquinaria	(P) Acreedores	117.936,12
25.000,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos	25.000,00
10.694,79	(A) Maquinaria	(P) Provisión desmantelamiento activos	10.694,79

La amortización que correspondería al primer ejercicio de vida de la máquina sería $153.630,91 / 5$ años = 30.726,18 euros/año. Cuando hayan transcurrido los tres meses hasta el vencimiento de la deuda, se devengarán los intereses correspondientes con el asiento que ahora sigue, pagándose el total de la deuda después.

2.063,88	(G) Gastos intereses financieros	(P) Acreedores	2.063,88
120.000,00	(P) Acreedores	(572) Bancos e instituciones de crédito, c/c vista euros	120.000,00

El ajuste de las provisiones por la regularización de intereses se practicaría con el siguiente asiento para el primer año transcurrido (cada ejercicio deberá practicarse el mismo asiento por el importe que corresponda), cuyos intereses se calculan como $10.694,79 \times 7\% = 748,64$ euros.

748,64	(G) Gastos intereses financieros	(P) Provisión desmantelamiento activos	748,64
--------	----------------------------------	--	--------



4.- SOLIDINGAN. COSTE DE ADQUISICIÓN

La empresa SOLIDINGAN ha adquirido una nueva maquinaria por un importe facturado de 120.000 euros que se incrementan con 2.000 euros más por los costes de traslado hasta nuestra nave y otros 3.000 euros por los gastos de montaje y puesta a punto. El importe facturado por el proveedor, los 120.000 euros mencionados, se pagarán dentro de 180 días, el resto de importes mencionados hasta ahora se satisfarán al contado.

La instalación de esta maquinaria exige también que sea insonorizada con una obra que cuesta 20.000 euros pagados al contado. Cuando dentro de cinco años (que resulta ser su vida útil) deba sustituirse la maquinaria por otra nueva, se estima que la obra de insonorización no será recuperable y deberá destruirse. Se ha estimado que el coste de demolición y desescombro de la obra de insonorización que deberá afrontarse dentro de cinco años será de 15.000 euros (proyectados de acuerdo a la evolución futura de costes esperada para la actividad a practicar). La empresa interpreta que estos costes de demolición son inexcusables si la máquina debe sustituirse.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición de la maquinaria, considerando el efecto financiero del aplazamiento de pago del importe facturado, calculado con un tipo de interés equivalente al 7% anual.
- Contabilizar lo que proceda en referencia a los costes de insonorización y a los costes estimados de demolición de la obra de insonorización (utilizando también el tipo de interés calculatorio del 7% anual).
- Indicar el importe final por el que quedará registrada la maquinaria en contabilidad y la amortización que correspondería al primer ejercicio completo de vida útil.
- Contabilizar el devengo de intereses y pago final del importe aplazado de la maquinaria.
- Contabilizar la regularización al cierre de los ajustes sobre las provisiones que se hayan contabilizado, en su caso.

SOLUCIÓN

Calculemos primero el importe por el que figurará en contabilidad la maquinaria:

Concepto	importe
Precio tarifa	115.942,03
Costes traslado	2.000,00
Costes montaje y puesta a punto	3.000,00
Obra insonorización	20.000,00
Demolición obra insonorización	10.694,79
Total precio de adquisición	151.636,82

Como quiera que el importe que factura el proveedor de la máquina se pagará a 90 días y ello supone la inclusión de carga financiera implícita en el nominal de la deuda, procedemos a calcular el importe de estos intereses (aplicando interés simple) resultando $120.000 / (1+0,07 \times 180/360) = 115.942,03$ euros

Así que el importe por el que figurará la deuda con este acreedor (y el activo de contrapartida) será 115.942,03 euros. La diferencia de $120.000,00 - 115.942,03 = 4.057,97$ euros correspondiente a los intereses se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de tres meses que falta hasta vencimiento. Igualmente, el importe de los costes de demolición y desescombro de la obra de insonorización debe incorporarse como parte del coste de adquisición del activo porque generan la obligación de incurrir en ese pago cuando la máquina finalice su vida útil, es decir, da lugar al nacimiento de provisiones. El mejor coste estimado de la demolición es de 15.000, que deben actualizarse financieramente al 7% por los cinco años que faltan hasta que se incurra en ellos, es decir $15.000 / (1+0,07)^5 = 10.694,79$ euros.

La diferencia de $15.000,00 - 10.694,79 = 4.305,21$ euros que corresponde a los intereses financieros, se imputará a resultados a medida que se devenguen en el período de cinco años que falta hasta vencimiento.

Los asientos que recogen la adquisición de la maquinaria pueden expresarse de la siguiente manera

115.942,03	(A) Maquinaria	(P) Acreedores	115.942,03
25.000,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos	25.000,00
10.694,79	(A) Maquinaria	(P) Provisión desmantelamiento activos	10.694,79

La amortización que correspondería al primer ejercicio de vida de la máquina sería $151.636,82 / 5$ años = 30.327,36 euros/año. Cuando hayan transcurrido los tres meses hasta el vencimiento de la deuda, se devengarán los intereses correspondientes con el asiento que ahora sigue, pagándose el total de la deuda después.

4.057,97	(G) Gastos intereses financieros	(P) Acreedores	4.057,97
120.000,00	(P) Acreedores	(572) Bancos e instituciones de crédito, c/c vista euros	120.000,00

El ajuste de las provisiones por la regularización de intereses se practicaría con el siguiente asiento para el primer año transcurrido (cada ejercicio deberá practicarse el mismo asiento por el importe que corresponda), cuyos intereses se calculan como $10.694,79 \times 7\% = 748,64$ euros.

748,64	(G) Gastos intereses financieros	(P) Provisión desmantelamiento activos	748,64
--------	----------------------------------	--	--------



5.- McINAS. COSTE DE ADQUISICIÓN

La empresa McINAS adquiere una nueva máquina para su taller de producción con un importe tarifado de 30.000 euros y otros 2.000 euros por los honorarios del ingeniero que se ha desplazado a la empresa para instalar, conectar y probar la máquina. Sobre el total de la factura, el fabricante nos hace un descuento del 2% por pago adelantado, ya que satisfacemos los importes al contado. La vida útil de la máquina es de 5 años y se amortizará linealmente, con un valor residual del 5% del coste inicial.

Para evitar que la nueva máquina produzca problemas medioambientales y molestias a los trabajadores, debe ser aislada acústicamente e instalarse una canalización de salida y filtrado de humos. El coste total de estas obras suma 3.000 euros que se satisfacen al contado. Cuando la máquina deba ser retirada, no quedará más remedio que destruir la obra de aislamiento y canalizaciones (se estima que esto tendrá un coste de 2.000 euros al final de la vida de la máquina).

Las fuentes financieras de la empresa suponen un coste habitual del 6% anual.

Se pide.-

Contabilizar la adquisición de la máquina (que tiene lugar el 30-06-2010) determinando previamente el precio de adquisición por el que figurará en contabilidad. (nota: $2.000 / (1+0,06)^5 = 1.494,52$ euros)

SOLUCIÓN

Contabilizar las amortizaciones al cierre del ejercicio 2010. Contabilizar la baja de la máquina al final de su vida útil suponiendo que se enajena en su valor residual estimado y que los costes de derribo de la obra coinciden con los estimados.

La máquina es adquirida por un precio de $30.000 + 2.000 - 640 = 31.360$ euros que se satisfacen al contado al fabricante. Adicionalmente debe considerarse el coste del aislamiento por 3.000 euros que se añaden al precio de adquisición por suponer un coste necesario para la puesta en condiciones operativas del elemento. Por último, el coste de desmantelamiento de la instalación realizada comportará un coste futuro de 2.000 euros cuyo equivalente financiero en valor actual es de $2.000 / (1,06)^5 = 1.494,52$ euros. El coste total del activo será la suma de estos tres importes $31.360,00 + 3.000,00 + 1.494,52 = 35.854,52$ euros.

31.360,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos	31.360,00
3.000,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos	3.000,00
1.494,52	(A) Maquinaria	(P) Provisiones por desmantelamiento de activos	1.494,52

Como la máquina se amortiza detrayendo un valor residual del 5% de su precio de adquisición al fabricante ($31.360 \times 5\% = 1.568,00$ euros) el valor sobre el que hemos de calcular las amortizaciones es de $35.854,52 - 1.568,00 = 34.286,52$ euros, distribuidos linealmente entre 5 años.

La cuota de amortización anual será de $34.286,52 / 5$ años = 6.857,30 euros y la que corresponde a este año inicial de vida de la máquina del que solo han transcurrido seis meses es de $6.857,30 \times 6/12 = 3.428,65$ euros.

3.428,65	(G) Amortización de Inmovilizado Material	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	3.428,65
----------	---	--	----------

Al cierre del ejercicio debe también regularizarse la parte de intereses devengados de la deuda provisionada, calculados al 6% $1.494,52 \times 6\% \times 6/12 = 44,84$ euros.

44,84	(G) Gastos por intereses financieros	(P) Provisiones por desmantelamiento de activos	44,84
-------	--------------------------------------	---	-------

Al final de la vida de la máquina se habrá acumulado el total de amortizaciones por 34.286,52 de esta máquina, quedando un valor neto contable de 1.568,00 euros, que resulta ser el importe por el que la máquina se enajena. Por otra parte, la provisión habrá ido acumulando el importe de los intereses hasta alcanzar los 2.000,00 euros estimados inicialmente como coste de desmantelamiento que resulta ser el pago final realizado para el derribo de la obra.

34.286,52	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	(A) Maquinaria	35.854,52
1.568,00	(A) Bancos		
2.000,00	(P) Provisiones por desmantelamiento de activos	(A) Bancos	2.000,00

6.- COMIDAFINA. COSTE DE ADQUISICIÓN

COMIDAFINA es una sociedad que decide poner en marcha una nueva actividad de explotación de un restaurante de comida rápida. Para ello adquiere el 01-01-X1 un local por 300.000 euros que se desembolsarán por aplazado en 30-06-X1.

El acondicionamiento del local, la instalación de aire acondicionado, ambientación y decoración apropiados para el restaurante tiene un coste de 100.000 euros que se desembolsan en 01-01-X1 pero que requieren otros costes adicionales de 100.000 euros el 31-12-X1, fecha en que se considerará finalizado el acondicionamiento y se inaugurará el restaurante el 02-01-X2.

Para financiar todas las inversiones se pidió un préstamo bancario que se recibió en 01-01-X1 de 500.000 euros, devengará un interés del 5% anual y cuyo principal se devolverá a partir del ejercicio X3. De tener que utilizarse un tipo de interés calculatorio, precisamente se tomará el 5% anual como en el préstamo.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición del inmueble y de los costes de acondicionamiento, decoración y otros mencionados.
- Contabilizar el pago del inmueble en 30-06-X1.
- Contabilizar el devengo de intereses financieros que procedan a lo largo del ejercicio X1. Contabilizar el desembolso adicional a realizar el 31-12-X1.
- Calcular las amortizaciones que procedan al cierre de X1 (el valor residual de los costes de acondicionamiento se considera nulo al cabo de 10 años desde la inauguración, momento que se toma como referencia para entender que estos activos están en condiciones de funcionamiento. El valor residual de los inmuebles al final de su vida de 50 años se considera nulo), considerando que se utiliza el método lineal constante en todos los activos que aparezcan.
- Determinar el importe final que figurará como precio de adquisición de los activos una vez estén en condiciones de funcionamiento, razonando especialmente si es posible activar los intereses financieros de las deudas como mayor valor de los activos).

SOLUCIÓN

La adquisición de la construcción se produce el 01-01-X1, sin embargo el pago se efectúa seis meses más tarde así que el importe por el que se valorará el local debe excluir el efecto financiero del aplazamiento. Actualizando financieramente el precio a pagar con un tipo de interés del 5% resulta un valor equivalente financieramente en fecha 01-01-X1 de $300.000 \times 1/(1+0,05 \times 6/12) = 292.682,93$ euros. Entendemos que el local está en condiciones de funcionamiento desde el momento de la adquisición.

292.682,93	(A) Construcciones	(P) Proveedores de inmovilizado a corto plazo	292.682,93
------------	--------------------	---	------------

La adquisición de las instalaciones se produce a lo largo de un año y un día, comenzando en 01-01-X1, momento en que se produce el desembolso de 100.000 euros. Podemos contabilizar esta adquisición con el siguiente asiento en el día del pago.

100.000,00	(A) Instalaciones en curso	(A) Bancos	100.000,00
------------	----------------------------	------------	------------

También en fecha 01-01-X1 se recibe el préstamo bancario por 500.000 euros.

500.000,00	(A) Bancos	(P) Préstamos a largo plazo	500.000,00
------------	------------	-----------------------------	------------

Cuando hayan transcurrido seis meses, llegado el 30-06-X1, debe saldarse la deuda con el proveedor del local, que se habrá incrementado en el importe de los intereses devengados hasta ese momento.

292.682,93	(P) Proveedores de inmovilizado a corto plazo	(A) Bancos	300.000,00
7.317,07	(G) Intereses de deudas		

Al 31-12-X1 se desembolsa la parte de las obras de acondicionamiento que quedaba pendiente.

100.000,00	(A) Instalaciones en curso	(A) Bancos	100.000,00
------------	----------------------------	------------	------------

Al cierre del ejercicio deben contabilizarse los intereses que se hayan devengado del préstamo recibido $500.000 \times 5\% = 25.000$. Estos intereses se pagarán el 01-01-X2.

25.000,00	(G) Intereses de deudas	(P) Acreedores por intereses corto plazo	25.000,00
-----------	-------------------------	--	-----------

Los intereses de las fuentes de financiación específicas que se destinen a financiar activos cuyo período de puesta en condiciones de funcionamiento exceda los doce meses deben incorporarse como mayor valor del activo. En el caso de las instalaciones en curso, que tardarán más de los mencionados doce meses, debemos calcular qué parte de intereses corresponde incorporarles como mayor valor del activo: $100.000 \times 5\% = 5.000$ euros, tomando como referencia el único importe invertido y por lo tanto financiado sobre este elemento, es decir, los 100.000 euros. También debemos comentar que este activo tiene un período de puesta en condiciones de funcionamiento que cumple de manera muy ajustada con el mínimo de doce meses exigido por la normativa para incorporar los gastos financieros como precio de adquisición.



5.000,00	<u>(A) Instalaciones en curso</u>	<u>(I) Trabajos realizados para el inmovilizado material</u>	5.000,00
----------	-----------------------------------	--	----------

El inmueble es un activo que consideramos que está en condiciones operativas desde la adquisición, por lo tanto amortizaremos desde ese momento $292.682,93 \times 1/50 = 5.853,66$ euros. Los otros dos activos no se amortizan por no estar en condiciones de funcionamiento al cierre de X1.

5.853,66	<u>(G) Amortización Inmovilizado Material</u>	<u>(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Material</u>	5.853,66
----------	---	--	----------

El importe por el que figurará en contabilidad las instalaciones será de 205.000 euros, amortizables a partir de 02-01-X2 que es la fecha que se toma como referencia para entender que el activo está en condiciones de funcionamiento, según el enunciado.

7.- T-ART'A. COSTE DE ADQUISICIÓN

La galería de arte T-ART'A adquiere un camión para el transporte de las obras de arte con las que comercia, principalmente pinturas y esculturas. El precio facturado por el concesionario del automóvil asciende a 40.000 euros pero se acuerdan adicionalmente los siguientes particulares:

- Se adaptará el vehículo para cargas delicadas, con unos elementos interiores protectores y más puntos de sujeción y anclaje, con un coste total de 3.000 euros.
- La matriculación y trámites del vehículo los llevará a cabo la concesionaria, cobrando a T-ART'A los servicios por un total de 2.000 euros.
- Por contratar todos los conceptos anteriores, la concesionaria otorga un 2% de descuento sobre el precio del vehículo.
- Se acuerda pagar al contado los costes de adaptación y matriculación, pero el importe del vehículo se satisfará dentro de tres meses, con un recargo por intereses de 800 euros.

Se estima que el vehículo podrá ser utilizado durante 5 años, decidiéndose una amortización lineal con un valor residual de 1.200 euros.

Se pide:

- Contabilizar la adquisición del vehículo, determinando cual es el valor contable por el que quedará registrado.
- Contabilizar el pago al concesionario del precio del vehículo, tres meses después de la compra.
- Indicar la cuota de amortización que corresponderá al primer año completo de funcionamiento del vehículo.

SOLUCIÓN

Hay que considerar como parte del precio de adquisición del vehículo tanto el importe facturado por el proveedor, neto de todo tipo de descuentos, como todos aquellos costes en que se incurren hasta la puesta en condiciones de funcionamiento del elemento. En particular, los gastos financieros por el pago aplazado del precio del bien se considerarán parte del coste histórico cuando el período de puesta en condiciones operativas del activo exceda de los 12 meses, además de cumplir otros requisitos.

En este caso debemos agregar los 40.000 euros menos el descuento del 2%, es decir 39.200 euros, más los costes de adaptación (3.000 euros) y los de matriculación (2.000 euros), resultando un total de 44.200 euros como coste histórico del vehículo. Los intereses de 800 euros que se suman al pago aplazado para ser satisfechos al cabo de tres meses, se contabilizarán como gasto a medida que se devenguen, y quedarán contabilizados en la cuenta de pérdidas y ganancias, sin posibilidad de ser sumados al coste del vehículo, pues no se superan los doce meses antes mencionados como plazo de puesta en condiciones operativas.

44.200,00	(A) Elementos de Transporte	(A) Bancos, cta.cte.	3.000,00
		(A) Bancos, cta.cte.	2.000,00
		(P) Proveedores de inmovilizado a corto plazo	39.200,00

A lo largo de los tres meses de aplazamiento de pago habrá que contabilizar los intereses de la operación.

800,00	(A) Gastos financieros por intereses deudas	(P) Proveedores de inmovilizado a corto plazo	800,00
--------	---	---	--------

Y llegado el vencimiento se procede al pago

40.000,00	(P) Proveedores de inmovilizado a corto plazo	(A) Bancos, cta.cte.	40.000,00
-----------	---	----------------------	-----------

La cuota de amortización que corresponderá al vehículo se calculará en referencia a su coste histórico contabilizado, de manera que resultará 8.600 euros anuales.



8.- ENS-ART-E. ADQUISICIÓN Y AMORTIZACIÓN

La galería de arte ENS-ART-E ha pactado con una cadena de hoteles un acuerdo general por el que algunos espacios y salas de los hoteles se acondicionarán para que sean expuestas las obras, pinturas y esculturas, que la galería comercializa. Las condiciones más relevantes son las siguientes:

- El hotel cederá los espacios a cambio de una comisión del 5% sobre las obras expuestas que logren venderse
- El hotel tiene opción de quedarse, por unos precios ventajosos, algunas de las obras expuestas que no hayan sido vendidas al final del período de cesión de espacios
- El período de duración de la exposición será de tres años, sin posibilidad de prórroga
- Los costes de instalación y acondicionamiento correrán a cargo de la galería
- Los costes de desinstalación y rehabilitación posterior correrán a cargo de la galería

ENS-ART-E procede al acondicionamiento de las salas cedidas para alojar las obras de arte iniciales y esto supone

- Adquirir unos aparatos de aire acondicionado especiales (2.000 euros) y otros de humidificación (1.500 euros). Estos aparatos se podrán recuperar cuando acabe la exposición y serán reutilizados en otras actividades. El valor residual de ambos tipos de aparatos se considera nulo y su vida útil de 5 años.
- Modificación del sistema de seguridad e instalaciones de alarmas, avisadores y detectores especiales para la exposición por 2.400 euros. Estos activos no podrán recuperarse para usos alternativos al final de la exposición
- Instalación de sistemas de iluminación y señalización propios y exclusivos para esta exposición por 1.200 euros
- Se calcula que al finalizar la exposición deberá incurrirse en unos costes para volver a dejar los salones en el estado inicial, retirando los sistemas de seguridad, ventilación e iluminación antes mencionados, que ascenderían a 1.800 euros si hoy se realizaran.

Se pide.-

- Contabilizar los desembolsos iniciales realizados por ENS-ART-E para poder realizar esta exposición, considerando que todos ellos se pagan al contado.
- Indicar el importe por el que quedarán finalmente contabilizados los activos materiales mencionados.
- Indicar las cuotas de amortización que se registrarán al final del primer ejercicio completo de funcionamiento de la exposición.
- Indicar la regularización que procedería al cierre si se conoce que el tipo de interés calculatorio que utiliza habitualmente esta empresa es del 8% anual, contabilizando lo que proceda.

SOLUCIÓN

Para contabilizar los desembolsos realizados en la adquisición de los diferentes activos citados en los puntos a, b y c, se practican los siguientes asientos, considerando que todos ellos son activos que cumplen todos los requisitos para ser reconocidos en el activo del balance.

2.000,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos, cta.cte.	2.000,00
1.500,00	(A) Maquinaria	(A) Bancos, cta.cte.	1.000,00
2.400,00	(A) Instalaciones	(A) Bancos, cta.cte.	2.400,00
1.200,00	(A) Instalaciones	(A) Bancos, cta.cte.	1.200,00
1.800,00	(A) Instalaciones	(P) Provisión por desmantelamiento de activos	1.800,00

En relación al último asiento, cabe contabilizar una provisión por desmantelamiento de activos, puesto que es previsible que al finalizar el período de exposición haya que incurrir en unos costes de retirada, tal como menciona el enunciado, que son obligatorios por los acuerdos de la cesión del hotel. Como los pagos por el desmantelamiento son una obligación cuyo importe debe estimarse, se reconoce la correspondiente provisión, fijando su importe en la mejor estimación del valor actual de los costes en que se incurrirá, que tal como menciona el enunciado son 1.800 euros, equivalente al coste que tendría si se hicieran en este momento. Esta estimación formará parte del precio de adquisición de los inmovilizados.

Considerando los asientos realizados, el importe total por el que figurarán las maquinarias será de 3.500 euros, resultando que su vida útil será de 5 años, con valor residual cero. Por otro lado las instalaciones tiene un coste total de 5.400 euros, un valor residual de cero euros y una vida útil de tres años, puesto que ninguno de los activos que se incluyen en esta categoría tienen posibilidad de ser reutilizados después de esta exposición, por lo que tendrán la misma vida que la exposición.

La amortización que corresponde a las maquinarias será de $3.500 / 5 \text{ años} = 700 \text{ €/año}$. La amortización que corresponderá a las instalaciones será de $5.400 / 3 \text{ años} = 1.800 \text{ €/año}$.

La provisión por desmantelamiento se reconoce inicialmente por 1.800 euros, pero debe ser actualizada por el efecto financiero, hasta que hayan transcurrido los tres años que faltan para el vencimiento previsto. Al cierre del primer ejercicio debe contabilizarse el efecto financiero por $1.800 \times 8\% = 144 \text{ euros}$.

144,00	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisión por desmantelamiento de activos	144,00
--------	---	---	--------



9.- TROKING. PERMUTAS

La compañía TROKING se dedica a la impresión de libros para grandes editoriales entregando los libros empaquetados en palets. Como en los últimos meses han sufrido una fuerte bajada de pedidos, han decidido reestructurar sus maquinarias. En concreto sustituirán una maquinaria de producción intensiva y gran volumen (la máquina GROSS que costó 100.000 euros y está amortizada en 65.000 euros en el momento de la permuta) por dos máquinas de menor tamaño (las llamadas PITIMINI).

Se conoce que el valor razonable de la máquina GROSS es 32.000 mientras que el valor razonable de cada PITIMINI es 16.500, ambos valores referidos al momento de la permuta.

Se pide.-

- Indicar, razonando de acuerdo a la normativa, si se trata de una permuta comercial o no comercial.
- Contabilizar el intercambio realizado, de acuerdo al tipo de permuta seleccionado.
- Indicar qué importe correspondería amortizar por las maquinarias PITIMINI en el primer ejercicio de vida útil de las mismas en la empresa, si se conoce que la vida útil restantes después de la permuta es de 5 años.

SOLUCIÓN

En este caso se está permutando una maquinaria por otra, lo que puede entenderse como que los activos presentan características similares en cuanto a flujos generables y riesgos soportados. Adicionalmente, se aprecia que la intención de la compañía no es obtener flujos netos de tesorería o de valor procedentes de la máquina GROSS en la permuta si no por su uso prolongado en el tiempo, aplicado sobre otro activo similar.

Entendemos entonces, que el valor por el que el activo recibido debe valorarse en contabilidad por el valor neto contable del activo entregado a cambio, siempre que esto no exceda del valor razonable del propio activo recibido.

Comencemos determinando el valor neto contable del activo recibido, de manera que el valor neto contable del activo entregado en el momento de la permuta es de $120.000 - 65.000 = 35.000$ euros.

El valor de adquisición por el que figurará en contabilidad el nuevo activo será 33.000 (16.500×2) euros dado que este importe es inferior a los 35.000 de valor neto contable del activo entregado.

El asiento que recoge esta operación es el que ahora aparece, después de amortizar la cuota correspondiente a 2007.

65.000,00	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	(A) Maquinaria Gross	120.000,00
2.000,00	(G) Pérdidas del inmovilizado material		
33.000,00	(A) Maquinaria Pitimini		

La amortización que corresponde al primer ejercicio de uso de la maquinaria Pitimini se calculará sobre su precio de adquisición distribuido en los cinco años esperados de vida útil, es decir, $33.000 / 5 \text{ años} = 6.600$ euros/año.



10.- TROKINGASA. PERMUTAS

La compañía TROKINGASA se dedica a la impresión de libros para grandes editoriales entregando los libros empaquetados en palets. Como en los últimos meses han sufrido una fuerte bajada de pedidos, han decidido reestructurar sus maquinarias. En concreto sustituirán una maquinaria de producción intensiva y gran volumen (la máquina GROSS que costó 100.000 euros y está amortizada en 65.000 euros en el momento de la permuta) por dos máquinas de menor tamaño (las llamadas PITIMINI).

Se conoce que el valor razonable de la máquina GROSS es 42.000 mientras que el valor razonable de cada PITIMINI es 20.500, ambos valores referidos al momento de la permuta.

Se pide.-

- Indicar, razonando de acuerdo a la normativa, si se trata de una permuta comercial o no comercial.
- Contabilizar el intercambio realizado, de acuerdo al tipo de permuta seleccionado.
- Indicar qué importe correspondería amortizar por las maquinarias PITIMINI en el primer ejercicio de vida útil de las mismas en la empresa, si se conoce que la vida útil restantes después de la permuta es de 5 años.

SOLUCIÓN

En este caso se está permutando una maquinaria por otra, lo que puede entenderse como que los activos presentan características similares en cuanto a flujos generables y riesgos soportados. Adicionalmente, se aprecia que la intención de la compañía no es obtener flujos netos de tesorería o de valor procedentes de la máquina GROSS en la permuta si no por su uso prolongado en el tiempo, aplicado sobre otro activo similar.

Entendemos entonces, que el valor por el que el activo recibido debe valorarse en contabilidad por el valor neto contable del activo entregado a cambio, siempre que esto no exceda del valor razonable del propio activo recibido.

Comencemos determinando el valor neto contable del activo recibido, de manera que el valor neto contable del activo entregado en el momento de la permuta es de $120.000 - 65.000 = 35.000$ euros.

El valor de adquisición por el que figurará en contabilidad el nuevo activo será 35.000 euros dado que este importe no es superior a los 41.000 (20.500×2) euros de valor razonable del activo recibido.

El asiento que recoge esta operación es el que ahora aparece, después de amortizar la cuota correspondiente a 2007.

65.000,00	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	(A) Maquinaria Gross	120.000,00
35.000,00	(A) Maquinaria Pitimini		

La amortización que corresponde al primer ejercicio de uso de la maquinaria Pitimini se calculará sobre su precio de adquisición distribuido en los cinco años esperados de vida útil, es decir, $35.000 / 5$ años = 7.000 euros/año.

11.- ASPIN. PERMUTAS

La compañía ASPIN se dedica a la comercialización de electrodomésticos en la zona urbana de Barcelona. Recientemente han sufrido un fuerte descenso en el número de clientes y de productos comercializados por lo que se replantean un cambio estratégico de negocios.

Decide enajenar todos los activos que hasta ahora se dedicaban a la actividad traspasándolos a algunos directivos de la empresa que están interesados en independizarse y continuar en ese mercado. En concreto, se pacta con uno de los directivos que se entregará una de las naves que se utilizaba como almacén (precio de adquisición el 01-01-1985 de 150.000 euros, vida útil 50 años y amortización lineal sin valor residual) en la que hay instalada un puente grúa (precio de adquisición el 30-06-2003 por 50.000 euros, vida útil 8 años y amortización por números dígitos decreciente), junto con algunos empleados que hasta ahora estaban en nómina de Aspin y que pasarán a nómina de la empresa receptora de la nave y el puente grúa.

A cambio de esta entrega, el directivo cederá a Aspin una cartera de 5.000 acciones de Telefónica que marcaron en Bolsa un precio de 20 euros el día en que se realiza la permuta que es 30-06-2010.

Se pide.-

a) En ASPIN

- Calcular la amortización que corresponde a los seis meses transcurridos del ejercicio 2010 para la nave y el puente-grúa.
- Calcular el valor neto contable de los dos activos mencionados. Indicar si se trata de una permuta comercial o no comercial, razonando el argumento utilizado.
- Contabilizar la operación de adquisición de las acciones, con la correspondiente baja de la nave y el puente grúa (la amortización de los dos activos para este período 2010 debe contabilizarse previamente).

b) En DIRECTIVO

- Indicar la contabilización en la empresa del DIRECTIVO sabiendo que las acciones le habían costado en su día 14 euros por título (a los efectos de contabilización, a la nave se le otorga un 80% del valor de la permuta y al puente grúa el restante 20%)

SOLUCIÓN

En esta operación se permutan dos activos (una nave y un puente grúa) por unas acciones por lo que podemos afirmar que los activos no se parecen entre sí, ni generan flujos de similar naturaleza ni soportan riesgos similares y, en consecuencia, la permuta es comercial.

De esta manera el activo recibido en Aspin (las acciones) se valorarán por el valor razonable del activo recibido (si no se tuviera evidencia de ese valor, tomaríamos el valor razonable del entregado, no siendo éste el caso). Las acciones se valorarán por 126.500 euros, resultado de multiplicar 5.000 acciones por 20 euros/acción.

Para dar de baja los activos entregados debemos primero calcular la cuota de amortización que debe imputarse al ejercicio 2010, en función de los diferentes métodos de amortización que utilizan

Para la nave se aplica un método lineal por lo que la cuota anual constante es de $150.000/50$ años = 3.000 euros. Considerando que la permuta se hace el 30-06, corresponde amortizar $3.000 \times 6/12 = 1.500$ euros.

Para el puente grúa se aplica un método de números dígitos decreciente, por lo que la cuota que corresponde al séptimo año de vida útil de la máquina en que nos encontramos es de $2/36 \times 50.000 = 2.777,78$ euros. Considerando que la permuta se hace el 30-06 y que el inicio de amortizaciones de este activo fue también un 30-06, al período 2007 le corresponden seis meses de la cuota sexta de amortización antes calculada o sea $2.777,78 \times 6/12 = 1.389$ euros.

La amortización total para estos dos activos en el ejercicio 2007 será de $1.500,00 + 1.389 = 2.889$ euros tal como se refleja en el asiento siguiente.

2.889,00	(G) Amortización de Inmovilizado Material	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	2.889,00
----------	---	--	----------

Tras estas cuotas de amortización, el valor neto contable de los activos es el que pasa a explicarse a continuación:

- ▶ En la construcción se han consumido 22,5 años de su vida útil por los que se habrá amortizado un total de $3.000,00 \times 22,5$ años = 76.500 euros. Su valor neto contable será $150.000 - 76.500 = 73.500$ euros.
- ▶ En el puente grúa se han consumido 7 años de vida útil por los que se habrá amortizado $(8+7+6+5+4+3+2)/36 \times 50.000 = 48.611,00$ euros. Su valor neto contable será de $50.000 - 48.611 = 1.389$ euros.

La diferencia entre el valor recibido en la permuta y los valores contables entregados se contabilizará como beneficio al resultar esta permuta comercial, esto es $100.000 - 73.500 - 1.389 = 25.111$. El asiento que refleja las bajas de los activos y el alta del bien recibido, a la vez que el beneficio de la operación, es el siguiente.

76.500,00	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	(A) Construcciones	150.000,00
48.611,00	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	(A) Instalaciones	50.000,00
100.000	(A) Inversiones financieras en instrumentos de patrimonio	(I) Beneficio por enajenación de inmovilizado	25.111,00



En la empresa Directivo, la permuta es catalogada como comercial por las mismas razones antes expuestas, siendo que se van a valorar los activos recibidos por el valor razonable del activo entregado (las acciones) ya que no tenemos evidencia del valor de los activos recibidos (nave y puente grúa), generándose una plusvalía por la diferencia entre el valor de las acciones el día de la permuta ($5.000 \times 20 = 100.000$) y el de coste ($5.000 \times 14 = 70.000$), es decir de $100.000 - 70.000 = 30.000$ euros.

El valor de los bienes recibidos se distribuye entre nave y puente grúa en proporción 80/20, o lo que es lo mismo, $100.000 \times 80\% = 80.000$ para la nave y $100.000 \times 20\% = 20.000$ para el puente grúa.

80.000,00	(A) Construcciones	(A) Inversiones financieras en instrumentos de patrimonio	70.000,00
20.000,00	(A) Instalaciones	(I) Beneficio por enajenación de inversiones financieras	30.000,00

12.- PARMUT. PERMUTAS

La compañía PARMUT comercializa juguetes infantiles en la localidad de Bartaleida donde tiene abiertas diversas tiendas. Algunas de esas tiendas no acaban de tener el comportamiento comercial esperado así que la sociedad ha decidido cerrarlas.

Las instalaciones y mobiliario que figuraban en las tiendas a cerrar habían costado un precio de adquisición de 100.000 euros en 02-01-X11 y se venían amortizando por el método de la suma de números dígitos decreciente en un plazo de 8 años sin valor residual. El día en que se decide cerrar las tiendas (30-06-X15), se ha comprobado que las instalaciones y mobiliario citados podrían enajenarse por no más de 22.000 euros.

Para deshacerse de los inmuebles en los que están las tiendas, que eran de su propiedad ha decidido llevar a cabo una permuta. El precio de adquisición fue de 500.000 euros en 02-01-X11 y se han venido amortizando linealmente en 50 años sin valor residual.

El activo que se recibirá en la permuta es una nave en las afueras de la ciudad que PARMUT dedicará al alquiler durante unos años hasta que necesite utilizarla como almacén propio. Esta nave figuraba en el balance de la otra empresa permutante por un valor neto contable de 250.000 euros. El valor razonable de ambos activos permutados se fija pericialmente en 480.000 (la nave) y 485.000 (las tiendas).

Se pide.-

- Calcular la amortización que corresponde a los seis meses transcurridos del ejercicio X15 para las instalaciones y para los inmuebles.
- Calcular el valor neto contable de los dos activos mencionados.
- Indicar si procede contabilizar algún deterioro para las instalaciones y mobiliario, contabilizándolo si es el caso.
- Razonar si la permuta de los inmuebles puede catalogarse como comercial o no comercial y el importe por el que se valorará la nave recibida. Contabilizar la permuta.

SOLUCIÓN

Sobre las instalaciones que figuraban en las tiendas que se ha decidido cerrar, debe amortizarse en el corriente ejercicio X15 la cuota correspondiente a su quinto año de vida útil, al que de acuerdo al método de la suma de números dígitos decreciente le corresponde una cuota de $4/36 \times 100.000 = 11.111,11$ euros. Al haber transcurrido únicamente los primeros seis meses de este ejercicio corresponderá una cuota de $11.111,11 \times 6/12 = 5.555,55$ euros.

5.555,55	(G) Amortización Inmovilizado Material	(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Material	5.555,00
----------	--	---	----------

Después de haber amortizado la cuota correspondiente a la porción del ejercicio X15 transcurrida hasta el día en que se decide finalizar la actividad, el valor neto contable de las instalaciones presentará un saldo de 22.222,22 euros que se calcula por la diferencia entre el precio de adquisición del activo (100.000) y el saldo de la amortización acumulada hasta el momento de la baja (se habrán amortizado las siguientes proporciones: $8/36 + 7/36 + 6/36 + 5/36 + 4/36 \times 6/12$) que resulta ser 77.777,78 euros.

Al comparar el valor neto contable del activo (22.222,22 euros) con el importe recuperable, debemos registrar un deterioro de 222,22 euros. El valor recuperable de las instalaciones es el mayor importe entre el valor razonable (22.000 euros según el enunciado) y el valor en uso (0 euros puesto que la actividad a través de la que se explotan estos activos deja de ejercerse).

222,22	(G) Pérdidas por deterioro de valor de inmovilizado material	(-A) Deterioro de valor de inmovilizado material	222,22
--------	--	--	--------

Además como estas instalaciones no van a seguir explotándose como inmovilizado material deben reclasificarse como activo no corriente mantenido para la venta por su valor neto contable.

77.777,78	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	(A) Instalaciones	100.000,00
222,22	(-A) Deterioro de valor de inmovilizado material		
22.000,00	(A) Activos no corrientes mantenidos para la venta		

Respecto de los inmuebles sobre los que se presentaban las tiendas cuya explotación se abandona y que pasan a ser permutados, debe contabilizarse la amortización que corresponde a los seis meses transcurridos del ejercicio X15, lo que se calcula como $500.000 \times 1/50 \times 6/12 = 5.000,00$.

5.000,00	(G) Amortización Inmovilizado Material	(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Material	5.000,00
----------	--	---	----------

Después de la amortización del período, el valor neto contable que presenta el activo es de 455.000 euros por diferencia entre el precio de adquisición (500.000 euros) y el saldo de la amortización acumulada que se calcula como $500.000 \times 1/50 \times 4,5$ años = 45.000 euros.



La permuta que plantea la sociedad será catalogada contablemente como permuta comercial puesto que los activos permutados no generan en la sociedad flujos de efectivo y riesgos similares entre sí (un inmueble dedicada a la explotación como tienda de juguetes frente a una nave dedicada al alquiler a terceros). El valor del activo recibido (la nave) será el valor razonable del activo entregado (la tienda por 485.000) salvo que el valor razonable del activo recibido sea inferior (la nave por 480.000), resultando ser este último de 480.000 euros.

El asiento que refleje la operación de permuta es el siguiente, que aflora un beneficio de 25.000 euros. Al dar de alta la nave recibida se clasificará como Inversiones Inmobiliarias ya que se destinará a la obtención de ingresos a través del arrendamiento.

45.000,00	<u>(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material</u>	<u>(A) Construcciones</u>	500.000,00
480.000,00	<u>(A) Inversiones Inmobiliarias. Construcciones</u>	<u>(I) Beneficios por enajenación de inmovilizado materia</u>	25.000,00

13.- ART-ASTOY. PERMUTAS

La galería de arte ART-ASTOY está pasando unos momentos económicos angustiosos y decide reorientar su actividad, para pasar a convertirse en una distribuidora de diseños gráficos. En consecuencia, deja de necesitar alguno de los activos con los que contaba hasta el momento como, por ejemplo, una furgoneta de transporte de obras que figuraba contabilizada por un precio de adquisición de 30.000 euros y venía amortizándose por el método de la suma de números dígitos decreciente en cuatro años de vida útil con un valor residual de cero euros.

Esta furgoneta, que fue adquirida el 01-01-X1 ya no podrá utilizarse así que se permuta por unas máquinas de impresión offset cuyo valor de mercado sería de 8.000 euros y tienen una vida útil restante de 5 años. La permuta se realiza el 30-06-X3.

Se pide:

- Calcular el valor neto contable de la furgoneta el 30-06-X3, día de la permuta.
- Contabilizar la amortización de la furgoneta correspondiente al fragmento de año X3 transcurrido hasta la permuta
- Contabilizar la permuta, indicando si se considera permuta comercial o no comercial.
- Calcular la amortización que correspondería a la máquina en el fragmento de año X3 que transcurre hasta el cierre de ejercicio si se considera un valor residual de cero euros y un sistema lineal constante de amortización.

SOLUCIÓN

Calculemos primero el valor neto contable de la furgoneta en el momento de practicarse la permuta. Del precio de adquisición (30.000 euros) debe descontarse el importe de las amortizaciones acumuladas hasta la fecha de permuta (que figuran en la siguiente tabla), es decir, $30.000 - 24.000 = 6.000$ euros. Como la vida útil es de 4 años, la suma de dígitos que servirá de base para el reparto de amortizaciones será de $4+3+2+1 = 10$, y siendo el método elegido el de dígitos decreciente, se comienza en el primer año de vida de la máquina amortizando la proporción de $4/10$ para ir descendiendo en los siguientes ejercicios.

Año	Fracción de año	Proporción amortizada	Cuota amortización
X1	12/12	4/10	12.000
X2	12/12	3/10	9.000
X3	6/12	2/10	3.000
Suma			24.000

La contabilización de la cuota que corresponde entre el 01-01-X3 y el 30-06-X3 sería el siguiente asiento

3.000,00	(G) Amortización de inmovilizado material	(A) Amortización acumulada de inmovilizado material	3.000,00
----------	---	---	----------

Para contabilizar la permuta debe considerarse previamente su naturaleza contable, o lo que es lo mismo, si estamos ante una permuta comercial o no comercial. Como quiera que los activos son bien diferentes y, además, se van a dedicar en la empresa a actividades distintas que se prevé que generen flujos diferentes en composición y riesgo, la permuta se clasifica como comercial. El activo recibido se valorará contablemente por el valor razonable del activo entregado, que no es facilitado en el enunciado, con el límite del valor razonable del recibido (8.000 euros).

24.000,00	(A) Amortización acumulada inmovilizado material	(A) Elementos de transporte	30.000,00
8.000,00	(A) Maquinaria	(I) Beneficios procedentes del inmovilizado material	2.000,00

La nueva máquina queda valorada por 8.000 euros, así que su amortización en 5 años supone dotar 1.600 euros cada uno de sus años de vida. En el ejercicio X3 corresponde amortizar $6/12$ por un importe de 800 euros.

800,00	(G) Amortización de inmovilizado material	(A) Amortización acumulada de inmovilizado material	800,00
--------	---	---	--------



14.- CONGEL-ART-E. AMORTIZACIONES

CONGEL-ART-E es una galería de arte especializada en esculturas perecederas elaboradas a partir de frutas, hortalizas y otros alimentos. Para la correcta conservación de las esculturas se dispone de frigoríficos industriales, en concreto tres instalaciones con las siguientes características a considerar desde el punto de vista contable (todas ellas se amortizan por el método lineal constante sin valor residual):

1. Una cámara frigorífica de gran tamaño que utilizaba en la conservación de las obras durante los períodos de no exposición. Se adquirió por 3.000 euros con una vida útil de 10 años de los que han transcurrido 4. Al final del ejercicio cuarto de vida de la cámara se conoce que una de similares características y con su antigüedad se podría enajenar en el mercado por 1.500 euros. Se ha decidido dejar de utilizar esta cámara durante el próximo año y se calcula que durante el año de funcionamiento que le queda la cámara contribuirá a generar unos flujos económicos de 400 euros.
2. Una nevera de menor tamaño que fue adquirida por 1.800 euros con una vida útil de 4 años ha llegado al final de su vida útil. Se conoce que en el ejercicio anterior tuvo que registrarse un deterioro de 150 euros. Se estima que también se enajenará esta nevera el próximo ejercicio.
3. Un generador de frío adquirido por 1.700 euros con una vida útil de 5 años se encuentra en su cuarto año de funcionamiento, pero la empresa decide enajenarlo al final del ejercicio por un precio de venta de 400 euros.

Se pide:

- a) Contabilizar la amortización de la cámara frigorífica del punto 1 en el cuarto ejercicio de su vida útil. Calcular el valor neto contable por el que figurará en contabilidad al final de ese cuarto año y si procede el reconocimiento de algún deterioro de valor, registrando el asiento si es el caso.
- b) Calcular la amortización anual que correspondía a la nevera citada en el punto 2 en el primer ejercicio de su vida útil. Calcular la amortización anual que corresponde a la nevera en el cuarto año de vida útil. Contabilizar la amortización del año cuarto. Indicar si procede algún deterioro en el cierre del cuarto año.
- c) Contabilizar la amortización del generador de frío del punto 3 correspondiente al año cuarto. Calcular el valor neto contable que lucirá al cierre del ejercicio antes de la enajenación. Contabilizar la venta del generador, cobrado el precio al contado.

SOLUCIÓN

La amortización que corresponde a la cámara frigorífica del apartado a), se calculará como $3.000 / 10 \text{ años} = 300 \text{ €}$ por año.

300,00	(G) Amortización de inmovilizado material	(A) Amortización acumulada de inmovilizado material	300,00
--------	---	---	--------

Al haber transcurrido ya cuatro años desde la adquisición, el valor neto contable resultante será de $3.000 - 300 \times 4 = 1.800$ euros. El valor recuperable de este activo es de 1.500 euros (el mayor entre el valor razonable de 1.500 y el valor en uso de 400), que resulta ser inferior al valor neto contable, por lo que debe registrarse un deterioro de $1.800 - 1.500 = 300$ euros.

300,00	(G) Pérdidas por deterioro de valor de inmovilizado material	(A) Deterioro de valor de inmovilizado material	300,00
--------	--	---	--------

En el apartado b) se amortiza una nevera que fue adquirida por 1.800 euros en cuotas anuales durante cuatro años a razón de $1.800 / 4 = 450$ euros por ejercicio.

Cuando se alcanza el tercer año, la nevera estará contabilizada por un valor neto contable de $1.800 - 450 \times 3 = 150$ euros. Este importe fue el valor restante después de dotar el deterioro, y es el valor que queda por amortizar de este activo para los restantes años de vida útil, que resulta ser un único ejercicio, el cuarto año. Por lo tanto esa será la cuota para el último ejercicio de vida del activo, los 300 euros de su valor contable al inicio del ejercicio.

300,00	(G) Amortización de inmovilizado material	(A) Amortización acumulada de inmovilizado material	300,00
--------	---	---	--------

Al finalizar el ejercicio 4, el valor neto contable del activo será de cero euros, siendo que también debería ser el valor razonable del activo, por lo que no procede revertir ningún deterioro, por no comentar que el valor que tendría el activo al final del año 4 si nunca se hubieran dotado deterioros, también resultaría ser cero y esta circunstancia tampoco permitiría revertir deterioro alguno.

El generador de frío del punto c) tendrá una amortización en su cuarto año de vida de $1.700 / 5 \text{ años} = 340$ euros.

340,00	(G) Amortización de inmovilizado material	(A) Amortización acumulada de inmovilizado material	340,00
--------	---	---	--------

Tras la contabilización de esta cuota resultará un valor neto contable de $1.700 - 340 \times 4 = 340$ euros. Como el precio de venta es de 400 euros, se obtendrá un beneficio de $400 - 340 = 60$ euros.

1.360,00	(A) Amortización acumulada inmovilizado material	(A) Maquinaria	1.700,00
400,00	(A) Bancos, cta. cte.	(I) Beneficios procedentes del inmovilizado material	60,00



15.- DETING. DETERIORO DE VALOR

La empresa DETING posee una maquinaria adquirida por 120.000 euros que se depreciará linealmente, sin valor residual, a lo largo de cuatro años de vida útil.

Transcurridos dos ejercicios completos de vida de la máquina, se conoce que su valor razonable es de 57.000 euros y su valor en uso de 58.000 euros.

Al cabo del tercer año de vida de la máquina, se conoce que su valor razonable es de 28.000 euros y su valor en uso de 27.000 euros.

Se pide.-

- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar la reversión de algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Contabilizar los deterioros de valor y las reversiones que procedan según los razonamientos de los puntos anteriores.
- Contabilizar la amortización del año 3. Contabilizar la amortización que correspondería al ejercicio 4.

SOLUCIÓN

Haremos el análisis año a año para determinar si es necesario registrar el deterioro de este activo o la reversión del mismo.

	Año X+2	Año X+3	Año X+4
precio adquisición	120.000,00	120.000,00	120.000,00
amortización año 1	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 2	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 3		-29.000,00	-29.000,00
amortización año 4			-28.000,00
deterioro de valor	-2.000,00	-3.000,00	-3.000,00
valor neto contable	58.000,00	28.000,00	0,00
Valor recuperable	58.000,00	28.000,00	

En el año 2 el valor neto contable del activo es de 60.000,00 euros antes de comprobar si existe algún deterioro pero el importe recuperable es de 58.000,00 (el mayor entre el valor en uso y el valor razonable neto de gastos de venta). Es necesario, entonces, contabilizar un deterioro de valor por 2.000,00 euros.

2.000,00	(G) Pérdidas por deterioro de valor de inmovilizado material	(-A) Deterioro de valor del inmovilizado material	2.000,00
----------	--	---	----------

En el año 3 se habrá amortizado $58.000/2 = 29.000,00$ euros lo que dará un valor contable de 29.000,00 euros al cierre, antes de comprobar si es necesario el deterioro al final de este año. El importe recuperable es 28.000,00 euros por lo que es necesario dotar un deterioro adicional de 1.000 euros.

29.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	29.000,00
1.000,00	(-A) Deterioro de valor del inmovilizado material	(I) Reversión de deterioro de valor de inmovilizado material	1.000,00

En el ejercicio 4 debería amortizarse una cuota de 28.000 euros, dejando el valor neto contable en cero.

28.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	28.000,00
-----------	--	---	-----------



16.- DETINGASA. DETERIORO DE VALOR

La empresa DETINGASA posee una maquinaria adquirida por 120.000 euros que se depreciará linealmente, sin valor residual, a lo largo de cuatro años de vida útil.

Transcurridos dos ejercicios completos de vida de la máquina, se conoce que su valor razonable es de 67.000 euros y su valor en uso de 68.000 euros.

Al cabo del tercer año de vida de la máquina, se conoce que su valor razonable es de 28.000 euros y su valor en uso de 27.000 euros.

Se pide.-

- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar la reversión de algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Contabilizar los deterioros de valor y las reversiones que procedan según los razonamientos de los puntos anteriores.
- Contabilizar la amortización del año 3.
- Contabilizar la amortización que correspondería al ejercicio 4.

SOLUCIÓN

Haremos el análisis año a año para determinar si es necesario registrar el deterioro de este activo o la reversión del mismo.

	Año X+2	Año X+3	Año X+4
precio adquisición	120.000,00	120.000,00	120.000,00
amortización año 1	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 2	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 3		30-9.000,00	-30.000,00
amortización año 4			-28.000,00
deterioro de valor		-2.000,00	-2.000,00
valor neto contable	60.000,00	28.000,00	0,00
Valor recuperable	68.000,00	28.000,00	

En el año 2 el valor neto contable del activo es de 60.000,00 euros antes de comprobar si existe algún deterioro. Como el importe recuperable es de 68.000,00 (el mayor entre el valor en uso y el valor razonable neto de gastos de venta), claramente superior, no es necesario ningún deterioro de valor.

En el año 3 se habrá amortizado $60.000/2 = 30.000,00$ euros lo que dará un valor contable de 30.000,00 euros al cierre. El valor recuperable es 28.000,00 euros por lo que será necesario dotar un deterioro de 2.000,00

30.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	30.000,00
2.000,00	(G) Pérdidas por deterioro de valor de inmovilizado material	(-A) Deterioro de valor del inmovilizado material	2.000,00

En el ejercicio 4 debería amortizarse una cuota de 28.000 euros, dejando el valor neto contable en cero.

28.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	28.000,00
-----------	--	---	-----------

EJERCICIOS

ARRENDAMIENTOS



17.- GPSOTODO. ARRENDAMIENTO FINANCIERO

La empresa GPSOTODO firma un contrato de arrendamiento financiero sobre unos vehículos por el que se pagarán anualmente 24.000 euros. El arrendamiento comienza el 02-01-X1 y se acuerdan pagos anuales entregándose la primera cuota a la firma del contrato. La segunda cuota se satisfará el 02-01-X2 y la tercera y última el 02-01-X3, añadiéndose una opción de compra en esta última fecha de 793,60 euros que la empresa debe satisfacer si quiere adquirir los vehículos en aquel momento.

Para acondicionar los vehículos a la actividad de la empresa se incorporan ciertos elementos de seguridad por un coste de 5.000 euros adicionales satisfechos al contado.

El precio por el que hubieran podido adquirirse los vehículos en 02-01-X1 es de 72.000 euros y su vida económica se estima en 200.000 kilómetros de los que cabe esperar que se recorran cada año uno 60.000 kms.

El tipo de interés utilizado habitualmente por la empresa para plazos y condiciones similares es del 4% anual.

Se pide.-

- Determinar si este contrato debe clasificarse contablemente como de arrendamiento financiero u operativo, razonando la conclusión.
- Contabilizar la firma del contrato, razonando el importe contabilizado y sabiendo que

$$24.000 + \frac{24.000}{(+0.04)^1} + \frac{24.000 + 793.60}{(+0.04)^2} = 24.000 + 23.076,92 + 22.923,08 = 70.000$$
- Contabilizar el pago de la primera cuota el 02-01-X1. Contabilizar lo que corresponda al cierre de X1 por el devengo de intereses y la amortización de los vehículos.

SOLUCIÓN

Para determinar si el contrato de arrendamiento firmado debe contabilizarse como financiero u operativo, atenderemos a las indicaciones de la normas de valoración 8 del plan general de contabilidad, donde se especifica que si existe opción de compra se analizará si

- La opción es un importe insignificante (en este caso puede decirse que 763,60 euros es insignificante ya que además de no ser un importe muy relevante, sí lo es en comparación con el valor del activo de 72.000 euros, suponiendo un 1,1% aproximadamente)
- La opción es inferior al valor esperado del activo en el momento de ejercicio (en este caso se espera que, amortizado de acuerdo al consumo de kilometraje esperado, el activo tenga al final del segundo año del contrato un valor de $72.000 - 72.000 \times 120.000/200.000 = 28.800$ euros). En este caso, es evidente que 793,60 euros es claramente inferior a 28.800 euros, por lo que cabe catalogar el contrato como de arrendamiento financiero

Además puede calcularse que el importe actualizado de todas las cuotas y la opción final de compra, aplicando un tipo de interés equivalente al 4% anual (que resulta ser 70.000 euros), equivale aproximadamente a los 72.000 euros de precio actual. Este otro indicio también refuerza la conclusión de tratar el contrato de arrendamiento financiero.

Se contabilizará el activo y el pasivo por el mismo importe, que será el valor razonable del activo recibido (72.000 euros) salvo que el valor actual de los pagos comprometidos sea inferior (resulta ser 70.000 euros), así que nos quedaremos con este último. Los desembolsos adicionales por la instalación del activo suponen un mayor importe del precio de adquisición por ser costes necesarios para la puesta en condiciones operativas del elemento.

La firma del contrato comportaría el siguiente asiento (distribuyendo la deuda entre corto y largo plazos de acuerdo al detalle del cálculo de las cuotas actualizadas que se suministra en el enunciado):

70.000,00	(A) Elementos de Transporte	(P) Deudas Arrendamiento Financiero corto plazo	47.076,92
		(P) Deudas Arrendamientos Financiero largo plazo	22.923,08
5.000,00	(A) Elementos de Transporte	(A) Bancos	5.000,00

El pago de la primera cuota del ejercicio, que al pagarse el día de la firma del contrato no contiene intereses, sería

24.000,00	(P) Deudas Arrendamiento Financiero corto plazo	(A) Bancos	24.000,00
-----------	---	------------	-----------

Al cierre del ejercicio se habrán devengado intereses por todo el ejercicio transcurrido (al 4%) sobre la deuda pendiente de cancelar ($70.000 - 24.000 = 46.000$), es decir, $46.000 \times 4\% = 1.840$ euros:

1.840,00	(G) Gastos intereses financieros	(P) Deudas Arrendamiento Financiero corto plazo	1.840,00
----------	----------------------------------	---	----------

También deberá amortizarse al cierre del ejercicio el Elemento de Transporte por $75.000 \times 60.000/200.000 =$

22.500,00	(G) Amortización Inmovilizado Material	(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Material	22.500,00
-----------	--	---	-----------

18.- GPSIN. ARRENDAMIENTO FINANCIERO

La empresa GPSIN firma un contrato de arrendamiento financiero sobre unos vehículos por el que se pagarán anualmente 48.000 euros. El arrendamiento comienza el 02-01-X1 y se acuerdan pagos anuales entregándose la primera cuota a la firma del contrato. La segunda cuota se satisfará el 02-01-X2 y la tercera y última el 02-01-X3, añadiéndose una opción de compra en esta última fecha de 1.587,20 euros que la empresa debe satisfacer si quiere adquirir los vehículos en aquel momento.

Para acondicionar los vehículos a la actividad de la empresa se incorporan ciertos elementos de seguridad por un coste de 10.000 euros adicionales satisfechos al contado.

El precio por el que hubieran podido adquirirse los vehículos en 02-01-X1 es de 144.000 euros y su vida económica se estima en 200.000 kilómetros de los que cabe esperar que se recorran cada año uno 60.000 kms.

El tipo de interés utilizado habitualmente por la empresa para plazos y condiciones similares es del 4% anual.

Se pide.-

- Determinar si este contrato debe clasificarse contablemente como de arrendamiento financiero u operativo, razonando la conclusión.
- Contabilizar la firma del contrato, razonando el importe contabilizado y sabiendo que

$$48.000 + \frac{48.000}{(1+0,04)^1} + \frac{48.000+1.587,20}{(1+0,04)^2} = 48.000 + 46.153,84 + 45.846,16 = 140.000$$
- Contabilizar el pago de la primera cuota el 02-01-X1. Contabilizar lo que corresponda al cierre de X1 por el devengo de intereses y la amortización de los vehículos.

SOLUCIÓN

Para determinar si el contrato de arrendamiento firmado debe contabilizarse como financiero u operativo, atenderemos a las indicaciones de las normas de valoración 8 del plan general de contabilidad, donde se especifica que si existe opción de compra se analizará si

- La opción es un importe insignificante (en este caso no puede decirse inicialmente que 1.587,20 euros es insignificante pero cuando lo comparamos con el valor inicial de 144.000 euros del activo sí lo es, resultando un 1,1% aproximadamente)
- La opción es inferior al valor esperado del activo en el momento de ejercicio (en este caso se espera que, amortizado de acuerdo al consumo de kilometraje esperado, el activo tenga al final del segundo año del contrato un valor de $(144.000 - 144.000 \times 120.000/200.000 = 57.600)$ euros). En este caso, es evidente que 1.587,20 euros es claramente inferior a 57.600 euros, por lo que cabe catalogar el contrato como de arrendamiento financiero

Además puede calcularse que el importe actualizado de todas las cuotas y la opción final de compra, aplicando un tipo de interés equivalente al 4% anual (que resulta ser 140.000 euros), equivale aproximadamente a los 144.000 euros de precio actual. Este otro indicio también refuerza la conclusión de tratar el contrato de arrendamiento financiero.

Se contabilizará el activo y el pasivo por el mismo importe, que será el valor razonable del activo recibido (144.000 euros) salvo que el valor actual de los pagos comprometidos sea inferior (resulta ser 140.000 euros), así que nos quedaremos con este último. Los desembolsos adicionales por la instalación del activo suponen un mayor importe del precio de adquisición por ser costes necesarios para la puesta en condiciones operativas del elemento.

La firma del contrato comportaría el siguiente asiento (distribuyendo la deuda entre corto y largo plazos de acuerdo al detalle del cálculo de las cuotas actualizadas que se suministra en el enunciado):

140.00,00	(A) Elementos de Transporte	(P) Deudas Arrendamiento Financiero corto plazo	94.153,84
		(P) Deudas Arrendamientos Financiero largo plazo	45.846,16
10.000,00	(A) Elementos de Transporte	(A) Bancos	10.000,00

El pago de la primera cuota del ejercicio, que al pagarse el día de la firma del contrato no contiene intereses, sería

48.000,00	(P) Deudas Arrendamiento Financiero corto plazo	(A) Bancos	48.000,00
-----------	---	------------	-----------

Al cierre del ejercicio se habrán devengado intereses por todo el ejercicio transcurrido (al 4%) sobre la deuda pendiente de cancelar $(140.000 - 48.000 = 92.000)$, es decir, $92.000 \times 4\% = 3.680$ euros:

3.680,00	(G) Gastos intereses financieros	(P) Deudas Arrendamiento Financiero corto plazo	3.680,00
----------	----------------------------------	---	----------

También deberá amortizarse al cierre del ejercicio el Elemento de Transporte por $150.000 \times 60.000/200.000 = 45.000$

45.000,00	(G) Amortización Inmovilizado Material	(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Material	45.000,00
-----------	--	---	-----------



19.- ALQUILI. ARRENDAMIENTO FINANCIERO

La sociedad "ALQUILI" acuerda con otra empresa fabricante de vehículos que podrá usar una furgoneta durante los próximos 36 meses a cambio del pago de una cuota mensual de 250 euros. Finalizado ese período, Alquili podrá optar entre renovar el contrato por otros 24 adicionales pagando 71 euros mensuales, adquirir la furgoneta por 1.600 euros o rescindir el contrato sin mayores pagos.

Una vez firmado el contrato se incorporan a la furgoneta algunos elementos como elevallunas, distribuidores internos en la zona de carga y otros por 2.000 euros, que se pagan al contado. Se estima que la vida útil de la furgoneta en cuestión es de 5 años y su depreciación lineal.

La furgoneta podría adquirirse al contado por 9.420 euros (sin los extras posteriores) y se conoce que los costes financieros que la empresa soporta representan habitualmente un 7% anual para los plazos y condiciones similares a esta operación.

Se pide.-

- Determinar si este contrato debe clasificarse contablemente como de arrendamiento financiero u operativo, razonando la conclusión.
- Contabilizar la firma del contrato, sin olvidar los costes de elementos incorporados por 2.000 euros.
- Contabilizar el pago de la primera cuota que vencen dentro del ejercicio, sabiendo que contiene 53,26 euros de intereses.

SOLUCIÓN

Para determinar si el contrato de arrendamiento firmado debe contabilizarse como financiero u operativo, atenderemos a las indicaciones de la normas de valoración 4 y 5 del plan general de contabilidad, donde se especifica que si existe opción de compra se analizará si

- La opción es un importe insignificante (en este caso no se cumple que 1.600 euros sea insignificante ya que aunque no sea un importe muy relevante, sí lo es en comparación con el valor del activo de 9.420 euros, suponiendo un 17% aproximadamente)
- La opción es inferior al valor esperado del activo en el momento de ejercicio (en este caso se espera que, amortizado linealmente, el activo tenga al final del tercer año del contrato un valor de $9.420 \times 2/5 = 3.768$ euros). En este caso, es evidente que 1.600 euros es claramente inferior a 3.768 euros, por lo que cabe catalogar el contrato como de arrendamiento financiero

Además puede calcularse que el importe actualizado de todas las cuotas y la opción final de compra, aplicando un tipo de interés equivalente al 7% anual, equivale a los 9.420 euros de precio actual. Y por último, el arrendatario tiene la opción de renovar el contrato con unos pagos significativamente inferiores a los pagados hasta el momento. Estos otros dos indicios también refuerzan la conclusión de tratar el contrato de arrendamiento financiero.

Se contabilizará el activo y el pasivo por el mismo importe, que será el valor razonable del activo recibido (9.420 euros) salvo que el valor actual de los pagos comprometidos sea inferior (resulta ser también 9.420 euros). Los desembolsos adicionales por la instalación del activo suponen un mayor importe del precio de adquisición por ser costes necesarios para la puesta en condiciones operativas del elemento.

La firma del contrato comportaría el siguiente asiento

9.420,00	(A) Elementos de Transporte	(P) Acreedores	9.420,00
2.000,00	(A) Elementos de Transporte	(A) Bancos	2.000,00

El asiento por el pago de la primera cuota del ejercicio sería

196,74	(P) Acreedores		
53,26	(G) Gastos intereses financieros	(A) Bancos	250,00

20.- ARRENDING. ARRENDAMIENTO FINANCIERO

La empresa ARRENDING acuerda con otra empresa fabricante de maquinaria que podrá usar una cortadora-biseladora durante los próximos 36 meses a cambio del pago de una cuota mensual de 125 euros. Finalizado ese período, Arrending podrá optar entre adquirir la máquina por 800 euros o rescindir el contrato sin mayores pagos, devolviendo la máquina.

Se estima que la vida útil de la máquina en cuestión es de 6 años y su depreciación lineal. La máquina podría adquirirse al contado por 4.710 euros (se conoce que los costes financieros que la empresa soporta representan habitualmente un 7% anual para los plazos y condiciones similares a esta operación).

Se pide.-

- Determinar si este contrato debe clasificarse contablemente como de arrendamiento financiero u operativo, razonando la conclusión.
- Contabilizar la firma del contrato.
- Contabilizar el pago de las tres primeras cuotas que vencen dentro del ejercicio, sabiendo que contienen respectivamente 26,63 euros, 26,07 euros y 25,51 euros de intereses.

SOLUCIÓN

Para determinar si el contrato de arrendamiento firmado debe contabilizarse como financiero u operativo, atenderemos a las indicaciones de la norma de valoración 4 y 5 del plan general de contabilidad, donde se especifica que si existe opción de compra se analizará si

- La opción es un importe insignificante (en este caso no se cumple que 800 euros sea insignificante ya que aunque no sea un importe muy relevante, sí lo es en comparación con el valor del activo de 4.710 euros, suponiendo un 17% aproximadamente)
- La opción es inferior al valor esperado del activo en el momento de ejercicio (en este caso se espera que, amortizado linealmente, el activo tenga al final del tercer año del contrato un valor de $4.710 \times 3/6 = 2.355$ euros). En este caso, es evidente que 800 euros es claramente inferior a 2.355 euros, por lo que cabe catalogar el contrato como de arrendamiento financiero

Además puede calcularse que el importe actualizado de todas las cuotas y la opción final de compra, aplicando un tipo de interés equivalente al 7% anual, equivale a los 4.710 euros de precio actual. Este otro indicio también refuerza la conclusión de tratar el contrato de arrendamiento financiero.

Se contabilizará el activo y el pasivo por el mismo importe, que será el valor razonable del activo recibido (4.710 euros) salvo que el valor actual de los pagos comprometidos sea inferior (resulta ser también 4.710 euros). Los desembolsos adicionales por la instalación del activo suponen un mayor importe del precio de adquisición por ser costes necesarios para la puesta en condiciones operativas del elemento.

La firma del contrato comportaría el siguiente asiento

4.710,00	(A) Elementos de Transporte	(P) Acreedores	4.710,00
----------	-----------------------------	----------------	----------

El pago de las cuotas del ejercicio sería

98,37	(P) Acreedores		
26,63	(G) Gastos intereses financieros	(A) Bancos	125,00
98,93	(P) Acreedores		
26,07	(G) Gastos intereses financieros	(A) Bancos	125,00
99,49	(P) Acreedores		
25,51	(G) Gastos intereses financieros	(A) Bancos	125,00



21.- COMPROTOT. ARRENDAMIENTO FINANCIERO

La compañía de distribución de productos informáticos COMPROTOT, S.A. necesita unas nuevas instalaciones de almacenamiento porque las que hasta ahora utilizaba no son suficientes para atender la carga de trabajo actual. Decide las siguientes operaciones:

- El día 01-11-20x2 alquila una nave próxima con capacidad suficiente para albergar los nuevos productos. El período pactado es de 10 años durante los cuales no podrá renunciarse al contrato, aunque sí puede prorrogarse por acuerdo entre las partes. La cuota a satisfacer es de 500 euros mensuales, revisables anualmente en función del índice de precios al consumo.
- El día 01-12-20x2 se acuerda con Bank-Hito-Lease un arrendamiento con opción de compra sobre las maquinarias a instalar en la nave. El coste estimado de las maquinarias es de 50.000 euros, pero el contrato fija unas cuotas de 1.560,39 euros cada mes durante 36 cuotas, siendo la última de ellas la opción de compra que, en caso de ejercerse daría a COMPROTOT la propiedad de las maquinarias. Si la opción de compra no fuera satisfecha, las maquinarias quedarían en poder de Bank-Hito-Lease.

Se pide:

- Contabilizar la firma del contrato del apartado 1, incluyendo el pago de la primera cuota mensual satisfecha el día de la firma del contrato. Justificar la clasificación como arrendamiento operativo o financiero.
- Contabilizar la firma del contrato del apartado 2, incluyendo el pago de la primera cuota mensual satisfecha el día de la firma del contrato. Justificar la clasificación como arrendamiento operativo o financiero.
- Contabilizar lo que proceda el cierre del ejercicio 20x2 (por amortizaciones y devengo de intereses) conociéndose que:
 - Las maquinarias objeto de arrendamiento en el segundo contrato tienen una vida útil de 10 años y se deprecian linealmente
 - El interés utilizado habitualmente en la empresa equivale al 8% anual o 0,64340301% mensual

SOLUCIÓN

Para determinar si el segundo contrato de arrendamiento firmado debe contabilizarse como financiero u operativo, atenderemos a las indicaciones de la normas de valoración 4 y 5 del plan general de contabilidad, donde se mencionan algunos indicios que permiten identificar si se han transferido los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato (la nave en este caso). En este contrato no se cumple ninguno de los indicios que se contienen en la norma (no hay opción de compra, el activo no se transmite al finalizar el contrato, el arrendatario no puede renunciar al contrato, la duración del contrato no coincide con la vida útil del bien, el activo no es específico,...), así que debe clasificarse como operativo. Se reflejará el gasto por el arrendamiento a medida que se devengue.

El asiento por el pago de la primera cuota del ejercicio sería

500,00	(G) Arrendamientos	(A) Bancos	500,00
--------	--------------------	------------	--------

Para determinar si el segundo contrato de arrendamiento firmado debe contabilizarse como financiero u operativo, atenderemos a las indicaciones de la normas de valoración 4 y 5 del plan general de contabilidad, donde se especifica que si existe opción de compra se analizará si

- La opción es un importe insignificante (en este caso no queda claro que se cumpla que 1.560,39 euros sea insignificante ya que aunque no sea un importe muy relevante, al compararlo con el valor del activo de 50.000 euros, supone un 3,12% aproximadamente)
- La opción es inferior al valor esperado del activo en el momento de ejercicio (en este caso se espera que, amortizado linealmente, el activo tenga al final del tercer año del contrato un valor de $50.000 \times 7/10 = 35.000$ euros). En este caso, es evidente que 1.560,39 euros es claramente inferior a 35.000 euros, por lo que se debe catalogar el contrato como de arrendamiento financiero

Además puede calcularse que el importe actualizado de todas las cuotas y la opción final de compra, aplicando un tipo de interés equivalente al 8% anual, resulta a los 50.000 euros de precio actual.

Se contabilizará el activo y el pasivo por el mismo importe, que será el valor razonable del activo recibido (50.000 euros) salvo que el valor actual de los pagos comprometidos sea inferior (resulta ser también 50.000 euros).

La firma del contrato comportaría el siguiente asiento

50.000,00	(A) Maquinaria	(P) Deudas por arrendamiento financiero	50.000,00
-----------	----------------	---	-----------

El asiento por el pago de la primera cuota del ejercicio sería

1.560,39	(P) Deudas por arrendamiento financiero	(A) Bancos	1.560,39
----------	---	------------	----------

Al cierre del ejercicio no debemos regularizar la cuota del primer arrendamiento puesto que se satisface al inicio del mes y se devenga también dentro del mismo mes y ejercicio. Por el arrendamiento financiero debemos considerar que la cuota pagada el 01-12-x2 no contenía intereses, pero que la que se pagará en 01-01-x3 contendrá un mes de intereses devengados durante 12-x2 y que deben contabilizarse en este ejercicio ($50.000 \times 0,64340301\% = 311,66$ euros).

311,66	(G) Intereses de deudas	(P) Deudas por arrendamiento financiero	311,66
--------	-------------------------	---	--------

Por otra parte debe amortizarse el activo material por $50.000 \times 1/12 \times 1/10 = 416,67$ euros mensuales.

416,67	(G) Amortización Inmovilizado Material	(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Material	416,67
--------	--	---	--------



EJERCICIOS

INMOVILIZADO INTANGIBLE



22.- DESCUBRI. I+D

En el ejercicio X1, DESCUBRI comenzó un proyecto de investigación destinado al descubrimiento de un nuevo colorante alimentario que pueda potenciar el sabor y color de los pasteles industriales. Los importes invertidos ascendieron a 1.000 euros y se imputaron a los gastos del ejercicio. En X2 el proyecto ya estaba en una fase suficientemente avanzada como para poder plantearse si sería viable la explotación comercial de los resultados del mismo. Desgraciadamente no ha podido encontrarse evidencia suficiente de que pueda acabarse el proyecto con éxito ni puede estimarse el importe necesario de la inversión que convendría para la explotación industrial del colorante así como las fuentes de financiación que permitirían la fabricación. En X3 el proyecto queda completado con éxito y después de presentarlo en distintos foros y congresos profesionales, se reciben varias propuestas de asociación con otros inversores que están dispuestos a aportar fondos para crear una empresa que fabrique y comercialice el nuevo colorante. Esta nueva empresa (de nombre NEWCOLORA) arrancará a funcionar de inmediato.

Los costes invertidos en los dos últimos años fueron los que figuran a continuación (estos gastos ya figuran contabilizados en las cuentas que se mencionan):

Conceptos de coste	Año X2	Año X3
Consumo de materiales	1.000	2.000
Sueldos del personal del proyecto	1.300	1.800
Amortizaciones de activos utilizados	500	600
Costes de registro de procesos	200	300
Informes a laboratorios externos	1.900	2.900
Gastos financieros imputables	50	50
Gastos de administración general	50	50
Coste de inscripción registral		1.000

Al finalizar el año X3 el colorante descubierto se patenta, inscribiéndolo en el Registro de Patentes y Marcas con el coste de 1.000 euros que se menciona en el cuadro anterior, pagados al contado. Se ha pactado con los otros socios de NEWCOLORA que el colorante se podrá fabricar por esta empresa bajo cesión de DESCUBRI por un canon anual de 2.000 euros durante los próximos 5 años, renovables por otros cinco en las mismas condiciones.

Se pide.-

- Razonar si se cumplen las condiciones exigidas por la normativa contable para que puedan contabilizarse en el activo como Investigación y Desarrollo los importes mencionados en el texto.
- Indicar si todos los conceptos de coste podrían formar parte del precio de adquisición de la Investigación y Desarrollo que figurase en el activo del balance.
- Contabilizar lo que proceda al final de los ejercicios X1, X2 y X3 por la activación del proyecto. Contabilizar el registro de la patente.
- Contabilizar la amortización al cierre de X4 y el registro de deterioros si procede.

SOLUCIÓN

Cuando la empresa incurre en gastos de investigación y desarrollo, se considerarán inicialmente gastos del ejercicio, tal como esta empresa ya va realizando, según el enunciado. Podrán incorporarse al activo aquellos importes en los que el proyecto de investigación o desarrollo cumple las condiciones exigidas por la Norma de Registro y Valoración NRV nº 6 de Normas Particulares sobre Inmovilizado Intangible, es decir:

- Estar específicamente individualizados por proyectos y su coste claramente establecido para que pueda ser distribuido en el tiempo.
- Tener motivos fundados del éxito técnico y de la rentabilidad económico-comercial del proyecto o proyectos de que se trate.

En este caso concreto, el enunciado parece asegurar que se cumplen todos los requisitos exigidos en el cierre del tercer ejercicio por lo que en los primeros dos ejercicios, X1 y X2, no puede reconocerse en el activo ningún importe por los fondos desinados a este proyecto. Al cierre del ejercicio X3 procede la siguiente contabilización:

7.600,00	(A) Investigación y Desarrollo	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	7.600,00
----------	--------------------------------	---	----------

En el importe acumulado no se sumarán los gastos financieros ni los gastos generales de administración ni estructura. Tampoco los costes de inscripción registral por 1.000 euros corresponden como gasto de I+D si no como Propiedad Industrial. Precisamente al registrarse la patente a final de X3 debemos reconocer como coste de la misma tanto los costes registrales como los de I+D que no se hubieran amortizado hasta el momento del registro, en este caso todos ellos ya que no se ha amortizado importe ninguno. Como indica el enunciado los costes de inscripción registral ya figuran contabilizados en las cuentas de gastos así que pasamos a recuperarlos para que formen parte de la valoración final del activo.

8.600,00	(A) Propiedad Industrial	(A) Investigación y Desarrollo	7.600,00
		(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	1.000,00



Para la amortización de la Propiedad Industrial en el ejercicio X4 que es el primero en que contribuye a generar ingresos atenderemos a su vida útil (inicialmente cinco años salvo que se prevea que el contrato de cesión de uso de la patente pueda durar diez años por la proroga de la duración inicial; estimaremos este caso unos primeros cinco años), valor residual que se presume nulo y ritmo de depreciación que entenderemos lineal porque no se indica otro método y además hay que considerar que los ingresos se obtienen también linealmente en los años del contrato de cesión. Amortizaremos entonces $(8.600 \times 1/5 = 1.720)$.

1.720,00	(G) Amortización Inmovilizado Intangible	(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Intangible	1.720,00
----------	--	---	----------

El valor neto contable de la Propiedad Industrial al cierre de X4 es de $8.600 - 1.720 = 6.880$ mientras que el importe que espera recuperarse a través de la cesión en los cuatro años que quedan de duración del mismo es de $2.000 \times 4 = 8.000$, importe claramente superior (incluso si lo descontáramos financieramente) al valor neto contable de la Propiedad Industrial. En estas condiciones no hay indicios de que el activo se haya deteriorado.



23.- DEÇA-ROLL. I+D

Durante el ejercicio X1 la compañía DEÇA-ROLL ha realizado una actividad de desarrollo sobre un nuevo conocimiento que había encontrado en ejercicios previos. El proyecto está identificado e individualizado y sus costes fueron durante el año

Conceptos	Proyecto A
Mano de obra	3.000
Materiales	4.000
Maquinarias consumidas	2.000
Otros gastos	1.000
Total costes	10.000

Analizada la viabilidad económico-comercial del proyecto, se concluye que no presenta perspectivas de éxito. No obstante se decide continuar con el proyecto hasta finalizarlo. Durante el ejercicio X2 se incurren en los siguientes costes

Conceptos	Proyecto A
Mano de obra	2.000
Materiales	1.000
Maquinarias consumidas	1.000
Otros gastos	3.000
Total costes	7.000

Analizada la viabilidad económico-comercial del proyecto, ya finalizado, se comprueba que ha resultado exitoso y será explotado comercialmente.

Se pide.-

- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X1 por el reconocimiento como activo del proyecto elaborado.
- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X2 por el reconocimiento como activo del proyecto elaborado.
- Indicar si procede alguna reclasificación a la vista de la finalización del proyecto.

SOLUCIÓN

Al finalizar el ejercicio X1 la empresa debe plantearse si se cumplen todos los requisitos exigidos por la normativa contable para que los importes invertidos en la actividad de desarrollo se consideren activo inmovilizado: a) individualización de proyectos y costes; b) expectativas de éxito técnico y económico-comercial.

En este proyecto A, las perspectivas no son positivas, así que no se cumplen los requisitos normativos para que se clasifiquen en el activo estos importes. No procede realizar ningún ajuste al cierre de X1.

Al finalizar el ejercicio X2 volvemos a plantear el cumplimiento de los requisitos normativos, entendiéndose en este caso que las perspectivas son favorables. En este segundo ejercicio sí pueden considerarse como activo los importes invertidos durante el mismo.

7.000,00	(A) Investigación y desarrollo	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	7.000,00
----------	--------------------------------	---	----------

Una vez finalizado el proyecto, el activo debe mantenerse en el inmovilizado en tanto se mantengan las expectativas positivas sobre el proyecto. Si no se registra como propiedad industrial los resultados del proyecto, el proyecto seguirá figurando como Investigación y Desarrollo. Deberá también amortizarse en un máximo de cinco años.

24.- DEJA-VUE EL ROLL. I+D

Durante el ejercicio X1 la compañía DEJA-VUE EL ROLL ha realizado una actividad de desarrollo sobre dos nuevos conocimientos que había encontrado en ejercicios previos. Los dos proyectos estaban identificados e individualizados y sus costes fueron durante el año

Conceptos	Proyecto A	Proyecto B
Mano de obra	3.000	5.000
Materiales	4.000	1.000
Maquinarias consumidas	2.000	5.000
Otros gastos	1.000	3.000
Total costes	10.000	14.000

Analizada la viabilidad económico-comercial de los dos proyectos, se concluye que sólo el proyecto B presenta perspectivas de éxito. No obstante se decide continuar con los proyectos en el futuro

Durante el ejercicio X2 la compañía DEJA-VUE EL ROLL continúa con los dos proyectos con los siguientes costes durante el año

Conceptos	Proyecto A	Proyecto B
Mano de obra	2.000	6.000
Materiales	1.000	2.000
Maquinarias consumidas	1.000	5.000
Otros gastos	3.000	2.000
Total costes	7.000	15.000

Analizada la viabilidad económico-comercial de los dos proyectos, ambos finalizados, se comprueba que el proyecto A ha resultado exitoso y será explotado comercialmente, mientras que el proyecto B finalmente es desechado y no se explotará en el futuro.

Se pide.-

- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X1 por el reconocimiento como activo de los proyectos elaborados.
- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X2 por el reconocimiento como activo de los proyectos elaborados.
- Indicar si procede alguna reclasificación a la vista de la finalización de los dos proyectos.

SOLUCIÓN

Al finalizar el ejercicio X1 la empresa debe plantearse si se cumplen todos los requisitos exigidos por la normativa contable para que los importes invertidos en la actividad de desarrollo se consideren activo inmovilizado: a) individualización de proyectos y costes; b) expectativas de éxito técnico y económico-comercial.

En este proyecto A, las perspectivas no son positivas, así que no se cumplen los requisitos normativos para que se clasifiquen en el activo estos importes. No procede realizar ningún ajuste al cierre de X1 para el proyecto A. Para el proyecto B sí existen perspectivas favorables así que reconocemos en el activo los importes invertidos en el mismo.

14.000,00	(A) Investigación y desarrollo	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	14.000,00
-----------	--------------------------------	---	-----------

Al finalizar el ejercicio X2 volvemos a plantear el cumplimiento de los requisitos normativos, entendiéndose en este caso que las perspectivas son favorables para el proyecto A. En este segundo ejercicio sí pueden considerarse como activo los importes invertidos durante el mismo.

7.000,00	(A) Investigación y desarrollo	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	7.000,00
----------	--------------------------------	---	----------

Para el proyecto B no realizaremos ningún ajuste por los importes correspondientes a X2, que deberán permanecer en la cuenta de resultados. También daremos de baja el importe inicialmente reconocido en el activo durante el ejercicio X1 por el proyecto B, porque ya no conserva las perspectivas de éxito.

14.000,00	(G) Pérdidas inmovilizado intangible	(A) Investigación y desarrollo	14.000,00
-----------	--------------------------------------	--------------------------------	-----------

Una vez finalizado el proyecto, el activo del proyecto A debe mantenerse en el inmovilizado en tanto se mantengan las expectativas positivas sobre el proyecto. Si no se registra como propiedad industrial los resultados del proyecto, el proyecto seguirá figurando como Investigación y Desarrollo. Deberá también amortizarse en un máximo de cinco años.



25.- DESARROLLAQUEALGOQUEDA. I+D

Durante el ejercicio X1 la compañía DESARROLLAQUEALGOQUEDA ha realizado una actividad de desarrollo que es la continuación de dos proyectos de investigación que había llevado a término en ejercicios previos. Los proyectos están identificados e individualizados y sus costes fueron durante el año

Conceptos	Proyecto A	Proyecto B
Mano de obra	30.000	10.000
Materiales	40.000	50.000
Maquinarias consumidas	20.000	40.000
Otros gastos	10.000	2.000
Total costes	100.000	102.000

Analizada la viabilidad económico-comercial del proyecto B, se concluye que no presenta perspectivas de éxito. No obstante se decide continuar con el proyecto hasta finalizarlo. El proyecto A tiene buenas perspectivas técnicas y económicas, por el momento. Durante el ejercicio X2 se incurren en los siguientes costes

Conceptos	Proyecto A	Proyecto B
Mano de obra	20.000	25.000
Materiales	17.000	15.000
Maquinarias consumidas	11.000	12.000
Otros gastos	3.000	3.000
Total costes	51.000	55.000

Analizada la viabilidad económico-comercial del proyecto B, ya finalizado, se comprueba que ha resultado exitoso y será explotado comercialmente con buenas perspectivas. Finalizado el proyecto se decide patentar la innovación con un coste de 4.000 euros en cumplimiento todos los requisitos formales que se pagan al contado. El proyecto A finaliza en fiasco, siendo abandonado de inmediato.

Se pide.-

- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X1 por el reconocimiento como activos de los proyectos elaborados.
- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X2 por el reconocimiento como activos de los proyectos elaborados.
- Indicar si procede alguna reclasificación a la vista de la finalización del proyecto.
- Razonar si cambiaría alguna de las contabilizaciones indicadas al saber que la compañía imputa como coste financiero a los proyectos el 6% de tipo de interés calculado sobre los importes invertidos.

SOLUCIÓN

Al finalizar el ejercicio X1 la empresa debe plantearse si se cumplen todos los requisitos exigidos por la normativa contable para que los importes invertidos en la actividad de desarrollo se consideren activo inmovilizado: a) individualización de proyectos y costes; b) expectativas de éxito técnico y económico-comercial.

En el proyecto B, las perspectivas no son positivas, así que no se cumplen los requisitos normativos para que se clasifiquen en el activo estos importes. No procede realizar ningún ajuste al cierre de X1 por este proyecto, quedando contabilizados todos los gastos en las cuentas que por naturaleza les correspondan (sueldos y salarios, amortizaciones,...)

El proyecto A cumple con todos los requisitos exigidos así que procederemos a su activación de acuerdo con el asiento siguiente

100.000,00	(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "A"	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	100.000,00
------------	--	---	------------

Al finalizar el ejercicio X2 volvemos a plantear el cumplimiento de los requisitos normativos, entendiéndose en este caso que las perspectivas son favorables solo para el proyecto B.

55.000,00	(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "B"	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	55.000,00
-----------	--	---	-----------

El proyecto B se registra como propiedad industrial, de manera que los costes del proyecto que hasta ahora figuraban contabilizados en la partida Investigación y Desarrollo han de reclasificarse como Propiedad Industrial.

55.000,00	(A) Propiedad Industrial	(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "B"	55.000,00
-----------	--------------------------	--	-----------

Los costes de inscripción registral se consideran mayor precio de adquisición del intangible.

4.000,00	(A) Propiedad Industrial	(A) Bancos	4.000,00
----------	--------------------------	------------	----------



El proyecto A finaliza sin poder cumplir los requisitos para figurar en el activo así que deberemos dar de baja los importes que por él figuren en cuentas de balance.

100.000,00	<u>(G) Pérdidas en el inmovilizado intangibles</u>	<u>(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "A"</u>	100.000,00
------------	--	---	------------

Sabiendo que los costes financieros, calculados al 6%, se imputan a los proyectos, el coste total de los proyectos sería mayor que el que se ha calculado en los enunciados, lo que podría influir sobre la decisión de la empresa de considerarlo financieramente viable y, quizá, habría influido sobre la decisión de clasificarlos como activo. En todo caso los costes financieros no pasarían a reconocerse contablemente como mayor precio de adquisición de los activos por Investigación y Desarrollo, porque así lo considera expresamente la normativa contable.

26.- DESARDA. I+D

Durante el ejercicio X1 la compañía DESARDA ha realizado una actividad de desarrollo que es la continuación de dos proyectos de investigación que había llevado a término en ejercicios previos. Los proyectos están identificados e individualizados y sus costes fueron durante el año

Conceptos	Proyecto A	Proyecto B
Mano de obra	30.000	10.000
Materiales	40.000	50.000
Maquinarias consumidas	20.000	40.000
Otros gastos	10.000	2.000
Total costes	100.000	102.000

Analizada la viabilidad económico-comercial del proyecto A, se concluye que no presenta perspectivas de éxito. No obstante se decide continuar con el proyecto hasta finalizarlo. El proyecto B tiene buenas perspectivas técnicas y económicas, por el momento. Durante el ejercicio X2 se incurren en los siguientes costes

Conceptos	Proyecto A	Proyecto B
Mano de obra	20.000	25.000
Materiales	17.000	15.000
Maquinarias consumidas	11.000	12.000
Otros gastos	3.000	3.000
Total costes	51.000	55.000

Analizada la viabilidad económico-comercial del proyecto A, ya finalizado, se comprueba que ha resultado exitoso y será explotado comercialmente con buenas perspectivas. El proyecto B finaliza también con éxito técnico y es inmediatamente patentado, con un coste de 4.000, y puesto en explotación.

Se pide.-

- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X1 por el reconocimiento como activos de los proyectos elaborados.
- Indicar el ajuste que procede al cierre del ejercicio X2 por el reconocimiento como activos de los proyectos elaborados.
- Indicar si procede alguna reclasificación a la vista de la finalización del proyecto.
- Razonar si cambiaría alguna de las contabilizaciones indicadas al saber que la compañía imputa como coste financiero a los proyectos el 6% de tipo de interés calculado sobre los importes invertidos.

SOLUCIÓN

Al finalizar el ejercicio X1 la empresa debe plantearse si se cumplen todos los requisitos exigidos por la normativa contable para que los importes invertidos en la actividad de desarrollo se consideren activo inmovilizado: a) individualización de proyectos y costes; b) expectativas de éxito técnico y económico-comercial.

En este proyecto A, las perspectivas no son positivas, así que no se cumplen los requisitos normativos para que se clasifiquen en el activo estos importes. No procede realizar ningún ajuste al cierre de X1 por este proyecto, quedando contabilizados todos los gastos en las cuentas que por naturaleza les correspondan (sueldos y salarios, amortizaciones,...)

El proyecto B cumple con todos los requisitos exigidos así que procederemos a su activación de acuerdo con el asiento siguiente

102.000,00	(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "B"	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	102.000,00
------------	--	---	------------

Al finalizar el ejercicio X2 volvemos a plantear el cumplimiento de los requisitos normativos, entendiéndose en este caso que las perspectivas son favorables. En este segundo ejercicio sí pueden considerarse como activo los importes invertidos durante el mismo, tanto para el proyecto A como para el B.

51.000,00	(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "A"	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	51.000,00
55.000,00	(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "B"	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	55.000,00

Una vez finalizados los proyectos el activo debe mantenerse en el inmovilizado en tanto se mantengan las expectativas positivas sobre el proyecto. El proyecto A quedará en el activo del balance en la partida de Investigación y Desarrollo y podrá ser amortizado en un máximo de cinco ejercicios.

El proyecto B se registra como propiedad industrial, de manera que los costes del proyecto que hasta ahora figuraban contabilizados en la partida Investigación y Desarrollo han de reclasificarse como Propiedad Industrial.

157.000,00	(A) Propiedad Industrial	(A) Investigación y desarrollo. Proyecto "B"	157.000,00
------------	--------------------------	--	------------



Los costes de inscripción registral se consideran mayor precio de adquisición del intangible.

4.000,00	<u>(A) Propiedad Industrial</u>	<u>(A) Bancos, cta.cte.</u>	4.000,00
----------	---------------------------------	-----------------------------	----------

Sabiendo que los costes financieros, calculados al 6%, se imputan a los proyectos, el coste total de los proyectos sería mayor que el que se ha calculado en los enunciados, lo que podría influir sobre la decisión de la empresa de considerarlo financieramente viable y, quizá, habría influido sobre la decisión de clasificarlos como activo. En todo caso los costes financieros no pasarían a reconocerse contablemente como mayor precio de adquisición de los activos por Investigación y Desarrollo, porque así lo considera expresamente la normativa contable.



27.- GUDTURIST. APLICACIONES INFORMÁTICAS

La empresa "GUDTURIST" ejerce la actividad de agencia de viajes y ha decidido que necesita una página web que permita que los posibles clientes seleccionen su viaje, lo reserven y efectúen el pago previo, puedan darse de alta como clientes habituales y consulten posibles ofertas ocasionales. Para desarrollar esta página web contactamos con unos especialistas que nos informan de que la elaboración costará 12.000 euros, la instalación y prueba costará 2.000 euros adicionales. La formación del personal para el uso de la página serán 2.400 euros, la actualización y mantenimiento de la página 2.000 euros anuales. Adicionalmente debe adquirirse un programa informático que servirá de pasarela de pagos con nuestro banco habitual, lo que supone un pago de 3.000 euros adicionales. Para el desarrollo de la página se ha dedicado un mes de dedicación exclusiva de un empleado de la compañía que ha colaborado con la agencia contratada (el coste laboral de este empleado durante ese mes ha sido de 1.500 euros).

Se pide.-

- Identificar los conceptos que compondrán el coste histórico o precio de adquisición de los programas informáticos mencionados, razonando por qué se incluye cada uno de los conceptos.
- Contabilizar los pagos de todos los conceptos (excepto la nómina del empleado) sabiendo que se practican al contado.

SOLUCIÓN

El precio de adquisición de los programas informáticos no incluirá los costes de mantenimiento (porque así lo indica la norma de valoración 4 del nuevo plan general de contabilidad), ni tampoco los de formación de personal pero sí los restantes costes incurridos por la adquisición y puesta en condiciones operativas del activo.

Si sumamos los conceptos incluidos alcanzamos $12.000 + 2.000 + 3.000 + 1.500 = 18.500$ euros que es el importe por el que figurará en contabilidad el paquete informático adquirido, o si se quiere separar en la página web, esta figurará por 17.000 euros, mientras que la pasarela de pago figuraría por 3.000 euros.. El importe del gasto incurrido por el empleado de la compañía no supone ningún pago adicional específico pero sí es coste de adquisición por lo que debe incluirse en el valor del activo, con un ingreso como contraprestación, que nivelará el importe de los gastos por sueldos y salarios imputados a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio.

Los pagos correspondientes a la formación y mantenimiento se reconocerán en la cuenta de resultados directamente por sus respectivos importes de 2.400 y 2.000 euros.

18.500,00	(A) Aplicaciones informáticas	(A) Bancos (I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	17.000,00 1.500,00
2.400,00	(G) Gastos formación personal	(A) Bancos	2.400,00
2.000,00	(G) Gastos mantenimiento	(A) Bancos	2.000,00

28.- IMAGING. PATENTES

La empresa IMAGING, S.L. posee una patente de invención adquirida por 120.000 euros que se deprecia linealmente, sin valor residual, a lo largo de cuatro años de vida útil.

Transcurridos dos ejercicios completos de vida de la máquina, se recibe la oferta de un eventual comprador de esta patente que está dispuesto a desembolsar 65.000 euros. Por otra parte, el valor actual de los flujos esperados de explotación de esta patente, actualizando los royalties que vienen percibiéndose por su explotación, con un 7% de interés calculatorio, ascienden a 62.000

Al cabo del tercer año de vida de la máquina, se recibe otra oferta de otro comprador por 35.000 euros y el valor actualizado de los flujos esperados futuros es de 31.000, calculado al 8%.

Se pide.-

- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar la reversión de algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Contabilizar los deterioros de valor y las reversiones que procedan según los razonamientos de los puntos anteriores. Contabilizar la amortización del año 3.
- Contabilizar la amortización que correspondería al ejercicio 4.

SOLUCIÓN

Hagamos el análisis de los valores de esta máquina para poder determinar si al final del segundo año de vida de la máquina, corresponde la contabilización de un deterioro. Aquí tenemos todos los cálculos que necesitaremos

	Año X+2	Año X+3	Año X+4
precio adquisición	120.000,00	120.000,00	120.000,00
amortización año 1	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 2	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 3		-30.000,00	-30.000,00
amortización año 4			-30.000,00
deterioro de valor			
valor neto contable	60.000,00	30.000,00	0,00
Valor recuperable	65.000,00	35.000,00	

Al final del ejercicio X+2, el valor neto contable de la máquina será $120.000 - 30.000 - 30.000 = 60.000$ euros, resultado de restar del precio de adquisición las amortizaciones de los ejercicios X+1 y X+2. Como ese valor neto contable de 60.000 es inferior al valor recuperable de 65.000 euros (siendo este el mayor entre el valor razonable de 65.000 y el valor en uso de 62.000), se deduce que no debe recogerse ningún deterioro.

Para los ejercicios siguientes seguiremos amortizando en los mismos términos que se venía haciendo hasta el momento.

30.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	30.000,00
-----------	--	--	-----------

Al final del ejercicio X+3, el valor neto contable de la máquina será $120.000 - 30.000 - 30.000 - 30.000 = 30.000$ euros, resultado de restar del precio de adquisición las amortizaciones de los ejercicios X+1, X+2 y X+3. Como ese valor neto contable de 30.000 es inferior al valor recuperable de 35.000 euros (siendo este el mayor entre el valor razonable de 35.000 y el valor en uso de 31.000), se deduce que no debe recogerse ningún deterioro.

En el ejercicio X+4 debería amortizarse una cuota de 30.000 euros, dejando el valor neto contable en cero.

30.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	30.000,00
-----------	--	--	-----------



29.- PATIENTING. PATENTES

La empresa PATIENTING, S.L. posee una patente de invención adquirida por 120.000 euros que se deprecia linealmente, sin valor residual, a lo largo de cuatro años de vida útil.

Transcurridos dos ejercicios completos de vida de la máquina, se recibe la oferta de un eventual comprador de esta patente que está dispuesto a desembolsar 55.000 euros. Por otra parte, el valor actual de los flujos esperados de explotación de esta patente, actualizando los royalties que vienen percibiéndose por su explotación, con un 7% de interés calculatorio, ascienden a 58.000

Al cabo del tercer año de vida de la máquina, se recibe otra oferta de otro comprador por 25.000 euros y el valor actualizado de los flujos esperados futuros es de 29.000, calculado al 8%.

Se pide.-

- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Determinar si en algún ejercicio es necesario reflejar la reversión de algún deterioro de valor y en qué importe, explicando los motivos por los que procede.
- Contabilizar los deterioros de valor y las reversiones que procedan según los razonamientos de los puntos anteriores.
- Contabilizar la amortización del año 3.
- Contabilizar la amortización que correspondería al ejercicio 4.

SOLUCIÓN

Hagamos el análisis de los valores de esta máquina para poder determinar si al final del segundo año de vida de la máquina, corresponde la contabilización de un deterioro. Aquí tenemos todos los cálculos que necesitaremos

	Año X+2	Año X+3	Año X+4
precio adquisición	120.000,00	120.000,00	120.000,00
amortización año 1	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 2	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
amortización año 3		-29.000,00	-29.000,00
amortización año 4			-29.000,00
deterioro de valor	-2.000,00	-2.000,00	2.000,00
valor neto contable	58.000,00	29.000,00	0,00
Valor recuperable	58.000,00	29.000,00	

Al final del ejercicio X+2, el valor neto contable de la máquina será $120.000 - 30.000 - 30.000 = 60.000$ euros, resultado de restar del precio de adquisición las amortizaciones de los ejercicios X+1 y X+2. Como ese valor neto contable de 60.000 es superior al valor recuperable de 58.000 euros (siendo este el mayor entre el valor razonable de 55.000 y el valor en uso de 58.000), se deduce que debe recogerse el deterioro por la diferencia de 2.000,00 euros.

En X+2 el asiento que recoge el deterioro es

2.000,00	(G) Pérdidas por deterioro de valor de inmovilizado material	(-A) Deterioro de valor del inmovilizado material	2.000,00
----------	--	---	----------

Para los ejercicios siguientes debe calcularse la amortización de acuerdo con el nuevo valor neto contable ajustado por los deterioros, así que distribuiremos 58.000 entre los dos ejercicios de vida útil restante de manera lineal y sin valor residual: $58.000 / 2 = 29.000$ euros/año. Durante X+3 se amortizará

29.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	29.000,00
-----------	--	---	-----------

Al final del ejercicio X+3, el valor neto contable de la máquina será $120.000 - 30.000 - 30.000 - 2.000 - 29.000 = 29.000$ euros, resultado de restar del precio de adquisición las amortizaciones de los ejercicios X+1, X+2, X+3 y el deterioro. Como ese valor neto contable de 29.000 es igual al valor recuperable de 29.000 euros (siendo este el mayor entre el valor razonable de 25.000 y el valor en uso de 29.000), se deduce que debe permanecer el deterioro de 2.000,00 euros sin que pueda revertirse importe alguno, ni deba dotarse tampoco deterioros adicionales.

En el ejercicio X+4 debería amortizarse una cuota de 29.000 euros, dejando el valor neto contable en cero.

29.000,00	(G) Amortización inmovilizado material	(-A) Amortización acumulada inmovilizado material	29.000,00
-----------	--	---	-----------

30.- EXTAMPIDA. FONDO DE COMERCIO

La compañía EXTAMPIDA, S.A. tiene algunos productos que pasan por muy buen momento de ventas y se está expandiendo por toda la geografía española adquiriendo negocios en marcha de otros empresarios. En concreto adquiere un supermercado a título de sucesión universal, asumiendo los siguientes activos y pasivos que se recogen tal como figuran en el balance del vendedor:

Conceptos	Activos	Conceptos	Pasivos
Inmuebles	125.000	Deudas a Largo Plazo	350.000
Instalaciones	250.000	Deudas a Corto Plazo	100.000
Existencias	75.000	Proveedores	60.000
Clientes	230.000	Fondos Propios	170.000
Total Inversiones	680.000	Total Financiaciones	680.000

Se pacta entre las partes que los clientes que figuran en la relación anterior no se transmitirán en la operación por que, después de analizarlos, no resultan suficientemente fiables y quedarán en poder del vendedor para que sea él quien se encargue de cobrarlos, bajo su riesgo. Los inmuebles se valorará a efectos de la transacción en su valor actual que resulta ser 350.000, al igual que las instalaciones que en valor actual han quedado por 300.000. El resto de partidas se transmiten por el mismo valor que figuraban en el listado anterior. Además se conoce que EXTAMPIDA asume la obligación de tener que despedir a varios empleados del supermercado con sus correspondientes indemnizaciones.

Se pide.-

Contabilizar en EXTAMPIDA la adquisición de este supermercado, considerando que el precio pagado es de 185.000, que se satisfarán entregando 85.000 en el mismo momento de la compra y otros 100.000 dentro de un año si no ha surgido ningún problema adicional. (si fuera necesario utilizar un tipo de interés calculatorio del 7%).

SOLUCIÓN

Después de los pactos acordados entre las partes, los activos y pasivos que se transmiten son los siguientes, valorados a valor razonable:

Conceptos	Activos	Conceptos	Pasivos
Inmuebles	350.000	Deudas a Largo Plazo	350.000
Instalaciones	300.000	Deudas a Corto Plazo	100.000
Existencias	75.000	Proveedores	60.000
Total Activos	725.000	Total Financiaciones	510.000
Diferencias entre activos adquiridos y pasivos asumidos			215.000

Este importe neto de activos y pasivos adquiridos debe compararse con el precio pagado por la adquisición del negocio, que resultará de sumar los dos importes a pagar de manera financieramente equivalente, es decir, eliminando el efecto financiero del pago aplazado: $85.000 + 100.000 / 1,07 = 178.457,94$ euros.

La diferencia entre estos dos importes resultará ser negativa: $178.457,94 - 215.000 = -36.541,06$ euros. Esta diferencia puede explicarse porque EXTAMPIDA debe asumir las obligaciones de despedir a varios empleados, haciendo frente a las indemnizaciones. La valoración de la provisión por indemnizaciones y despidos que se entiende generada con esta obligación sería precisamente esos 36.541,06 euros que la compradora no satisface a la vendedora en el momento de la adquisición de este negocio.

350.000,00	(A) Construcciones	(P) Deudas a largo plazo	350.000,00
300.000,00	(A) Instalaciones	(P) Deudas a corto plazo	100.000,00
75.000,00	(A) Existencias	(P) Proveedores	60.000,00
		(P) Provisiones para indemnizaciones	36.541,06
		(A) Bancos, cta.cte.	85.000,00
		(P) Deudas a corto plazo	93.457,94



31.- CAN-ÇONS. PROPIEDAD INTELECTUAL

La discográfica CAN-ÇONS quiere comercializar un cederrón con los hits musicales de la década de los 90's. El coste de adquisición de los derechos de reproducción de las 20 canciones cuestan 1.000 euros/canción. El diseño de la portada se encarga a un especialista que factura 1.500 euros. El envoltorio tendrá una forma original cuyo diseño cuesta 1.000 euros. Se editará una serie de lujo en cuantías limitadas, para el que se diseña un envase especial que cuesta 1.000 euros.

Los ingresos esperados para el cederrón son los siguientes a lo largo de los dos ejercicios que se espera comercializarlo

Conceptos	Ejercicio 1	Ejercicio 2	Suma
Ventas serie ordinaria	25.000	10.000	35.000
Ventas serie lujo	4.000	1.000	5.000
Total ingresos	29.000	11.000	40.000

Se pide.-

Contabilizar los pagos mencionados, practicados todos al contado. Indicar la amortización que se propondría para el primer ejercicio de explotación del cederrón, razonando el criterio utilizado.

SOLUCIÓN

Todos los importes que aparecen constituyen precios de adquisición de inmovilizados intangibles que podemos describir con el nombre genérico de Propiedad Intelectual. Como su uso excede el de un ejercicio económico, presumiremos que debe figurar en el inmovilizado e imputarse a resultados, vía amortizaciones, en los dos ejercicios en los que se espera que generen ingresos. Para amortizar estos intangibles utilizaremos un criterio proporcional al importe de los ingresos que se espera obtener de ellos. Así que la cuota del primer ejercicio será $23.500 \times (29.000/40.000) = 17.037,50$ euros

23.500,00	(A) Propiedad Intelectual	(572) Bancos e instituciones de crédito, c/c vista euros	23.500,00
-----------	---------------------------	--	-----------

32.- VENDOBLEN. PROPIEDAD INTELECTUAL

La empresa VENDOBLEN está interesada en instalar una de sus tiendas en el conocido centro comercial "El ánade magenta" por donde pasan muchos de los clientes-objetivo para la venta de los famosos productos GUENCOSA que comercializa.

Las exigencias de la entidad gestora del centro comercial consisten en:

- un desembolso inicial de 15.000 euros en concepto de derechos de instalación;
- un desembolso inicial de 5.000 euros en concepto de compensación por la decoración e instalaciones del local que ya formaban parte del mismo antes del acuerdo;
- un desembolso anual de 2% de las ventas.

Adicionalmente debe pagarse una comisión al intermediario en la operación de 1.500 euros. El contrato podrá firmarse por una duración de cinco años.

Se pide.-

- Razonar si existe un activo intangible en esta operación.
- Identificar, en su caso, los conceptos que compondrán el coste histórico o precio de adquisición del activo intangible, de entre los cuatro citados.
- Contabilizar los asientos que procedan por los desembolsos mencionados (las ventas del primer mes han sido de 90.000 euros) y los ajustes al cierre.

SOLUCIÓN

Efectivamente, existe un activo intangible, al resultar un recurso controlado por la empresa (derecho de instalación en un centro comercial propiedad de un tercero) del que se espera obtener rendimientos económicos en el futuro (por las ventas esperadas a través de este local) y cumplir con uno de los requisitos adicionales que se exigen para ser considerado activo intangible (proceder de derechos contractuales). El precio de adquisición será el importe desembolsado hasta la puesta en condiciones operativas del elemento. La amortización se calculará sobre el precio de adquisición y se imputará a lo largo de la vida útil de la concesión que será el período durante el que se pacte que Vendoblen puede seguir ocupando el local.

De esta manera, el precio de este intangible que podemos determinar "concesiones de instalación" será de 15.000 + 5.000 + 1.500 = 21.500 euros. La amortización que corresponde al activo en un ejercicio completo de funcionamiento es 21.500 / 5 años = 4.300 euros.

21.500,00	(A) Concesiones de instalación	(A) Bancos	21.500,00
4.300,00	(G) Amortización de Inmovilizado Material	(-A) Amortización acumulada de inmovilizado material	4.300,00

Los desembolsos posteriores producidos serán devengos después de la puesta en condiciones operativas del activo y se considerarán gasto del ejercicio en que se devenguen (para el primer mes de funcionamiento se calcularía $90.000,00 \times 2\% = 1.800,00$ euros).

1.800,00	(G) Arrendamientos y cánones	(A) Bancos	1.800,00
----------	------------------------------	------------	----------



33.- COMIDAFINA. FRANQUICIAS

COMIDAFINA es una sociedad que decide poner en marcha una nueva actividad de explotación de un restaurante de comida rápida. Para ello adquiere de la entidad MxDON la licencia de una franquicia desembolsando 50.000 euros al contado para utilizar el nombre y la marca genérica de esta afamada cadena de restaurantes. Esta adquisición se realiza el 01-01-X1. También se adquiere en la misma fecha un local por 300.000 euros que se desembolsarán por aplazado en 30-06-X1.

El acondicionamiento del local, la instalación de aire acondicionado, ambientación y decoración apropiados para la franquicia tiene un coste de 200.000 euros que se desembolsan en 01-01-X1 pero que requieren un tiempo para realizarse, de manera que las obras no finalizarán hasta el 30-06-X2, fecha en que se inaugurará el restaurante.

Por las condiciones de la franquicia, al cabo de 10 años desde la inauguración finalizará la concesión y no podrá seguir utilizándose el nombre ni la marca, obligando esto a retirar la decoración y ambientaciones instaladas. Se estima que esto tendrá un coste de 5.000 euros a incurrir en aquel momento futuro.

Para financiar todas las inversiones se pidió un préstamo bancario que se recibió en 01-01-X1 de 500.000 euros, devengará un interés del 5% anual y cuyo principal se devolverá a partir del ejercicio X3. De tener que utilizarse un tipo de interés calculatorio, precisamente se tomará el 5% anual como en el préstamo.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición de la franquicia, de los inmuebles y de los costes de acondicionamiento, decoración y otros mencionados.
- Contabilizar lo que proceda sobre los costes previstos de retirar la decoración y ambientaciones al cabo de 10 años.
- Contabilizar el pago del inmueble en 30-06-X1.
- Contabilizar el devengo de intereses financieros que procedan a lo largo del ejercicio X1.
- Calcular las amortizaciones que procedan al cierre de X1 (el valor residual de la licencia y los costes de instalación, decoración y otros se considera nulo al cabo de 10 años desde la inauguración, momento que se toma como referencia para entender que estos activos están en condiciones de funcionamiento. El valor residual de los inmuebles al final de su vida de 50 años se considera nulo), considerando que se utiliza el método lineal constante en todos los activos que aparezcan.
- Determinar el importe final que figurará como precio de adquisición de los activos una vez estén en condiciones de funcionamiento, razonando especialmente si es posible activar los intereses financieros de las deudas como mayor valor de los activos).

SOLUCIÓN

La adquisición de la franquicia puede asimilarse contablemente a las Concesiones Administrativas a efectos de su tratamiento como inmovilizado intangible. El precio de adquisición es de 50.000 euros el 01-01-X1 tal como menciona el enunciado. Entendemos que el activo quedará en condiciones de funcionamiento cuando el local se inaugure, tal como menciona el enunciado, así que quedará en curso hasta el 30-06-X2.

50.000,00	(A) Derechos de Franquicia en curso	(A) Bancos	50.000,00
-----------	-------------------------------------	------------	-----------

La adquisición de la construcción se produce el 01-01-X1, sin embargo el pago se efectúa seis meses más tarde así que el importe por el que se valorará el local debe excluir el efecto financiero del aplazamiento. Actualizando financieramente el precio a pagar con un tipo de interés del 5% resulta un valor equivalente financieramente en fecha 01-01-X1 de $300.000 \times 1/(1+0,05 \times 6/12) = 292.682,93$ euros. Entendemos que el local está en condiciones de funcionamiento desde el momento de la adquisición.

292.682,93	(A) Construcciones	(P) Proveedores de inmovilizado a corto plazo	292.682,93
------------	--------------------	---	------------

La adquisición de las instalaciones se produce a lo largo de un año y medio, comenzando en 01-01-X1, momento en que se produce el desembolso de todo el importe. Podemos contabilizar esta adquisición con el siguiente asiento en el día del pago.

200.000,00	(A) Instalaciones en curso	(A) Bancos	200.000,00
------------	----------------------------	------------	------------

Las instalaciones realizadas tienen una vida útil de 10 años que comenzará a contar desde que estén en condiciones de funcionamiento, esto es en 30-06-X2, momento en el que tendrá que incorporarse también como parte de su precio de adquisición contable el valor actual de la mejor estimación de los gastos de desmantelamiento y deribo que serán $5.000 \times 1,05^{-10} = 3.069,57$ euros.

También en fecha 01-01-X1 se recibe el préstamo bancario por 500.000 euros.

500.000,00	(A) Bancos	(P) Préstamos a largo plazo	500.000,00
------------	------------	-----------------------------	------------

Cuando hayan transcurridos seis meses, llegado el 30-06-X1 debe saldarse la deuda con el proveedor del local, que se habrá incrementado en el importe de los intereses devengados hasta ese momento.



292.682,93	(P) Proveedores de inmovilizado a corto plazo	(A) Bancos	300.000,00
7.317,07	(G) Intereses de deudas		

Al cierre del ejercicio deben contabilizarse los intereses que se hayan devengado del préstamo recibido $500.000 \times 5\% = 25.000$. Estos intereses se pagarán el 01-01-X2.

25.000,00	(G) Intereses de deudas	(P) Acreedores por intereses corto plazo	25.000,00
-----------	-------------------------	--	-----------

Los intereses de las fuentes de financiación específicas que se destinen a financiar activos cuyo período de puesta en condiciones de funcionamiento exceda los doce meses deben incorporarse como mayor valor del activo. En el caso de las instalaciones en curso, que tardarán más de los mencionados doce meses, debemos calcular qué parte de intereses corresponde incorporarles como mayor valor del activo: $200.000 \times 5\% = 10.000$ euros.

10.000,00	(A) Instalaciones en curso	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado material	10.000,00
-----------	----------------------------	---	-----------

Sucede caso parecido con los Derechos de franquicia, así que calculamos $50.000 \times 5\% = 2.500$ euros que podrán sumarse al precio de adquisición del activo. Hemos comprobado previamente que la financiación específica obtenida cubre holgadamente los importes destinados a la inversión, por lo que puede afirmarse que todos los importes desembolsados se han financiado con fuentes de financiación específica y aplicarle el coste correspondiente, ya mencionado.

2.500,00	(A) Derechos de franquicia en curso	(I) Trabajos realizados para el inmovilizado intangible	2.500,00
----------	-------------------------------------	---	----------

El inmueble es el único activo que consideramos que está en condiciones operativas desde la adquisición, por lo tanto amortizaremos desde ese momento $292.682,93 \times 1/50 = 5.853,66$ euros. Los otros dos activos no se amortizan por no estar en condiciones de funcionamiento al cierre de X1.

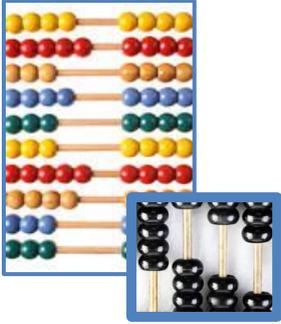
5.853,66	(G) Amortización Inmovilizado Material	(-A) Amortización Acumulada Inmovilizado Material	5.853,66
----------	--	---	----------

Llegado el 30-06-X2, los activos quedarán en condiciones de funcionamiento. Hasta ese momento pueden incorporarse los gastos financieros que generen así que en la Instalaciones puede sumarse otros $200.000 \times 5\% \times 6/12 = 5.000$ euros y el Derechos de franquicia $50.000 \times 5\% \times 6/12 = 1.250$ euros, correspondientes ambos a los intereses que se han devengado por la financiación de estas inversiones antes de la puesta en condiciones de funcionamiento por el coste de las fuentes de financiación específicas aplicadas durante el primer semestre de X2. En las instalaciones podremos sumar en ese momento la estimación de los costes de derribo por 3.069,57 como ya se ha calculado anteriormente.

El precio de adquisición final por el figurará los activos será el siguiente:

Construcciones (local)	292.682,93
Derechos de franquicia	$50.000,00 + 2.500,00 + 1.250,00 = 53.750,00$
Instalaciones	$200.000,00 + 10.000,00 + 5.000,00 + 3.069,57 = 218.069,57$





SUPUESTOS RESUELTOS CONTABILIDAD II Parte 1ª

Curso 2013-2014

Grau Administració i Direcció Empreses
Facultat Economia i Empresa
Universitat de Barcelona

Dr. Javier Osés García

