

EJEMPLO 2

El 1/07/20X0, la sociedad Cleyton decide poner a la venta de forma conjunta los siguientes elementos:

Elemento	Valor Contable 1/01/20X0
Terreno	30.000
Construcción	50.000
Aa Construcción	$50.000/50 \cdot 10 = (10.000)$
Fondo de Comercio	5.000
Aa Fondo de Comercio	$5.000/10 \cdot 2 = (1.000)$
Acciones de BBVA (AFDV)	5.000
Ajustes valoración AFDV	1.000
Participación en empresa grupo	20.000
Deudas a l/p con entidades de crédito	65.000
Intereses a c/p con ent. crédito	$65.000 \cdot 0.06 \cdot 6/12 = 1.950$



La deuda a l/p corresponde a un préstamo a devolver íntegramente en 5 años. El grupo se pagan los intereses cada 1/07 devengados al 6% anual.

El valor razonable del grupo a 1/07/20X0 asciende a 40.000€, estimándose unos costes de venta de 4.000€.

A 31/12/20X0, la mejor oferta recibida y que se espera se podrá recibir asciende a 30.000€ manteniéndose los costes estimados de venta. Por su parte las acciones de BBVA tiene un valor de cotización de 5.200€.

Finalmente el 1/04/20X1, consigue vender el GEEMV por un importe de 32.000€ con unos costes de venta de 3.000€, cuando las acciones de BBVA tienen un valor de cotización de 5.100€.

Se pide: Contabilizar las operaciones anteriores.

SOLUCIÓN

01/07/20X0

En primer lugar, vamos a ajustar los elementos a su valor contable neto, por la amortización de estos 6 meses:

Debe		Haber		
500,00	681	Amortización del inmovilizado material		
250,00	680	Amortización del inmovilizado intangible		
		a 2811	Amortización acumulada de construcciones	500,00
		a 2804	Amortización acumulada fondo comercio	250,00

Después, respecto de los intereses del préstamo:

Debe		Haber		
1.950,00	662	Intereses de deudas		
1.950,00	527	Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito		
		a 572	Bancos	3.900,00

A continuación, al tener un grupo enajenable vamos a diferenciar los elementos a los que son de aplicación lo dispuesto en la NRV 7ª (que reclasificaremos y valoraremos según lo allí establecido), de los que no lo son (solo reclasificamos y seguimos valorando por su normativa específica).

Por los elementos que no es de aplicación la NRV 7ª: (los AFDV y las deudas a l/p con entidades de crédito) únicamente reclasificamos:

Debe		Haber	
5.000,00	582	Inversiones financieras	
65.000,00	170	Deudas a largo plazo con entidades de crédito	
		a 250	Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio 5.000,00
		a 589	Otros pasivos 65.000,00

No nos olvidamos de las partidas de ajustes de valor en Patrimonio Neto:

Debe		Haber	
1.000,00	133	Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta	
		a 136	Ajustes por valoración en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta 1.000,00

Y respecto de los elementos a los que son de aplicación la NRV 7ª, al tener un valor razonable neto conjunto, vamos en primer lugar a reclasificar por su valor contable neto, y después practicamos un test de deterioro para, en su caso, ajustar la valoración al valor razonable neto del grupo si es menor:

Por la reclasificación:

Debe		Haber	
30.000,00	5801	Inmovilizado Terreno	
39.500,00	5802	Inmovilizado Construcción	
3.750,00	5803	Inmovilizado Fondo de Comercio	
20.000,00	581	Inversiones con personas y entidades vinculadas	
10.500,00	2811	Amortización acumulada de construcciones	
1.250,00	2804	Amortización acumulada fondo comercio	
		a 210	Terrenos y bienes naturales 30.000,00
		a 211	Construcciones 50.000,00
		a 204	Fondo de comercio 5.000,00
		a 240	Participaciones a largo plazo en partes vinculadas 20.000,00

Test de Deterioro:

$$\text{VRN (GEEMV)} = 40.000 - 4.000 = 36.000$$

$$\begin{aligned} \text{VCN (GEEMV)} &= (5801) + (5802) + (5803) + (581) + (582) - (589) = \\ &= 30.000 + 39.500 + 3.750 + 20.000 + 5.000 - 65.000 = 33.250 \end{aligned}$$

No procede deterioro, reconociendo los elementos de aplicación NRV 7 por su valor neto contable.

OJO: a la hora de calcular el VCN (GEEMV) no he tenido en cuenta el importe de la cuenta 136.

31/12/20X0

Por los intereses devengados:

Debe		Haber	
1.950,00	662	Intereses de deudas	
		a 589	Otros pasivos 1.950,00

Por el ajuste a valor razonable de las acciones (se sigue valorando según la NRV 9), prescindiendo de los grupos 8 y 9:

Debe		Haber		
30.000,00	5801	Inmovilizado Terreno		
39.500,00	5802	Inmovilizado Construcción		
3.750,00	5803	Inmovilizado Fondo de Comercio		
20.000,00	581	Inversiones con personas y entidades vinculadas		
10.500,00	2811	Amortización acumulada de construcciones		
1.250,00	2804	Amortización acumulada fondo comercio		
		a 210	Terrenos y bienes naturales	30.000,00
		a 211	Construcciones	50.000,00
		a 204	Fondo de comercio	5.000,00
		a 240	Participaciones a largo plazo en partes vinculadas	20.000,00

Test de Deterioro:

$$VRN (GEEMV) = 40.000 - 4.000 = 36.000$$

$$VCN (GEEMV) = (5801) + (5802) + (5803) + (581) + (582) - (589) =$$

$$= 30.000 + 39.500 + 3.750 + 20.000 + 5.000 - 65.000 = 33.250$$

No procede deterioro, reconociendo los elementos de aplicación NRV 7 por su valor neto contable.

OJO: a la hora de calcular el VCN (GEEMV) no he tenido en cuenta el importe de la cuenta 136.

31/12/20X0

Por los intereses devengados:

Debe		Haber	
1.950,00	662	Intereses de deudas	
		a 589	Otros pasivos
			1.950,00

Por el ajuste a valor razonable de las acciones (se sigue valorando según la NRV 9), prescindiendo de los grupos 8 y 9:

Debe		Haber	
200,00	582	Inversiones financieras (5000 - 200)	a 136
			Ajustes por valoración en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta
			200,00

No procede amortización, pero sí realizar un test del deterioro:

$$VRN (GEEMV) = 30.000 - 4.000 = 26.000$$

$$VCN (GEEMV) = (5801) + (5802) + (5803) + (581) + (582) - (589) =$$

$$= 30.000 + 39.500 + 3.750 + 20.000 + 5.200 - 66.950 = 31.500$$

Existe un deterioro de 5.500

Este deterioro, lo vamos a aplicar en primer lugar al Fondo de Comercio (3.750), y el exceso (1.750) al resto de elementos no corrientes en función de su valor contable.

Por el deterioro del Fondo de Comercio (irreversible):

Debe		Haber	
3.750,00	670	Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible	a 5803
			Inmovilizado Fondo de Comercio
			3.750,00

Por el exceso de deterioro se reparte entre el resto de elementos no corrientes:

Elemento	Valor Contable Neto	Deterioro
(5801) Terreno	30.000	586,59
(5802) Construcción	39.500	772,35
(581) Inversiones con empresas vinculadas	20.000	391,06
Total	89.500	1.750

Por el deterioro reversible, lo reflejamos así:

Debe		Haber	
1.358,94	691	Pérdidas por deterioro del inmovilizado material	
391,06	696	Pérdidas por deterioro de participaciones y VRD a l/p	
		a 5990	Deterioro de valor terreno
		a 5991	Deterioro valor construcciones
		a 5993	Deterioro valor participaciones grupo
			586,59
			772,35
			391,06



01/04/20X1

En este día se produce la venta del GEE, por lo que en primer lugar vamos a reconocer los intereses devengados del préstamo y después a ajustar a valor razonable las acciones:

Debe		Haber	
975,00	662 Intereses de deudas	a 589	Otros pasivos 975,00

Debe		Haber	
100,00	136 Ajustes por valoración en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta	a 582	Inversiones financieras 100,00

Por la venta, vamos a determinar en primer lugar el resultado de la operación, para después repartir el mismo entre los activos no corrientes en función de su valor contable neto:

Resultado de la operación = Importe Neto de Venta - Valor Contable GEEMV

Importe Neto de Venta: 32.000 - 3.000 = 29.000

Valor Contable Neto = (5801) - (5990) + (5802) - (5991) + (581) - (5993) + (582) - (589) =
 = 30.000 - 586,59 + 39.500 - 772,35 + 20.000 - 391,06 + 5.100 - 67.925 =
 = 24.925€

Resultado de la operación = + 4.075 (revierte 1.750€ dotados previamente y el resto 2.325 lo atribuimos al terreno, a la construcción y a las participaciones, en función de su valor contable neto, una vez ya revertido el deterioro)

Elemento	Valor Contable Neto	Beneficio
(5801) Terreno	30.000	779,33
(5802) Construcción	39.500	1.026,12
(581) Inversiones con empresas vinculadas	20.000	519,55
Total	89.500	2.325

Por tanto el asiento sería así:

Debe		Haber	
29.000,00	572	Bancos	
67.925,00	589	Otros pasivos	
586,59	5990	Deterioro de valor terreno	
772,35	5991	Deterioro valor construcciones	
391,06	5993	Deterioro de valor participaciones grupo	
1.100,00	136	Ajustes por valoración en activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta	
		a 5801	Inmovilizado Terreno 30.000,00
		a 5802	Inmovilizado Construcción 39.500,00
		a 581	Inversiones con personas y entidades vinculadas 20.000,00
		a 582	Inversiones financieras 5.100,00
		a 791	Reversión del deterioro del inmovilizado material 1.358,94
		a 796	Reversión del deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo 391,06
		a 763	Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable 1.100,00
		a 771	Beneficios procedentes del inmovilizado material 1.805,45
		a 773	Beneficios procedentes de participaciones a largo plazo en partes vinculadas 519,55

MATERIAL DE LA AEAT. PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN

