

# UNIDAD DIDÁCTICA

# 11

## CASOS PRÁCTICOS

M<sup>a</sup> PILAR ORTEGA JIMÉNEZ

### **EJERCICIO 11.1. ALTA DE BIENES ONEROSA Y GRATUITA. OPERACIONES SUBSIGUIENTES**

Una Diputación Provincial adquiere el 15 de octubre del año n, una nueva máquina plegadora por la que debe pagar, según la oferta presentada por el contratista, un total de 27.000,00€, con el siguiente desglose:

|   |            |
|---|------------|
| - Valor del material                              | 24.500,00€ |
| - Transporte y seguro                             | 1.800,00€  |
| - Montaje e instalación antes de puesta en marcha | 700,00€    |

La entidad local sabe que existen unos costes de desmantelamiento de la maquinaria (reposición de solado debido a los anclajes de la máquina) que ascenderán a 1.000,00€ al finalizar su vida útil. Esta se estima en cinco años, con un valor residual final nulo, y cuotas de amortización lineales. El tipo de interés efectivo que puede tener en cuenta en ese periodo es del 5%. Además de los anteriores gastos, el día anterior a la instalación fueron necesarios los servicios de un operario municipal que renovó la instalación eléctrica del lugar donde se iba a instalar la nueva máquina para dotarla de mayor potencia. Según el Informe del Jefe de Sección, en dos horas de tiempo valorables en 60€ totales, el trabajador municipal instaló material por valor de 500,00€.

En relación con las condiciones de pago, el proveedor ha ofrecido en su documentación vinculante que se pueda pagar el 30% del total de la factura presentada pasados tres meses desde el suministro sin que se devenguen intereses para la entidad local, siempre que el 70% inicial se pague en un plazo de quince días desde la recepción de la máquina.

Además de la anterior, la entidad adquiere el 1 de julio del ejercicio n, una máquina multifuncional por importe de 30.000,00€ (cantidad que incluye el transporte al almacén municipal) cuya factura se presenta el mismo día de la entrega, sin que en ese momento juzgue conveniente la adquisición de ninguno de los complementos adicionales ofrecidos por la empresa suministradora para ampliar sus prestaciones. La máquina se abona tras comprobar su correcto funcionamiento, firmándose su acta de recepción positiva el 15 de julio dentro del plazo previsto en la legislación para que no se generen intereses moratorios. Su vida útil es de 5 años y el valor residual al final del periodo se estima en cero euros.

Como consecuencia de un desprendimiento, la máquina multifuncional sufre un accidente en el ejercicio n+1, y debe ser reparada, sufriendo daños por importe de 800,00€. Sale del taller el 31/05 de n+1. Determinados elementos no pueden ser reparados completamente debido a las consecuencias del impacto, perdiendo la máquina un 5% de su valor. Aprovechando la visita al taller, el comercial de la empresa suministradora oferta la instalación gratuita de los anclajes de la cuña quitanieves, si la entidad local la adquiere en ese momento. A la vista de las

previsiones meteorológicas del año  $n+1$ , se decide su adquisición. La factura por todos los conceptos asciende a 2.500,00 €, y se presenta el mismo día en que se entrega el vehículo. Se paga en 45 días desde esa fecha de entrega.

Pasados tres años desde la adquisición de la máquina plegadora, la Administración decide externalizar el servicio y venderla, previa su desafectación. El expediente tramitado para el cambio de uso del bien, se termina el 31/03 de  $n+3$  dándosele una valoración igual al valor contable. Por diversas razones y a pesar de iniciarse las operaciones tendentes a la venta, no se consigue vender en el ejercicio  $n+3$ . En el ejercicio  $n+4$  concluye el expediente para su enajenación, habiéndose constatado en el periodo, a juicio de los técnicos municipales, que la falta de uso ha producido un deterioro en el bien del 5% de su valor contable, que puede ser reversible. Se adjudica a un licitador que ofrece entregar 7.000,00€ cuando retire por su cuenta y con sus medios, la máquina, reponiendo también el licitador el solado deteriorado, y los otros 5.000,00€ en un plazo un año después del primer pago, como cifra total del segundo pago y final sin más importes adicionales. La máquina se retira el 1 de junio de  $n+4$ .

A la vista de los graves problemas derivados de las nevadas en una zona de montaña de la provincia alejada del parque provincial de maquinaria, y cuya atención es deficiente por dicha razón por parte de la de la entidad provincial, la Diputación Provincial dona, el 1 de julio de  $n+4$ , la máquina multiusos con el accesorio quitanieves a la entidad local afectada.

Todos los pagos del supuesto se realizan a través de entidades financieras.

***SE PIDE:***

*Determinar el precio de adquisición por el que se registrarán las máquinas, así como realizar las anotaciones contables relativas a la contabilidad financiera de estos inmovilizados de acuerdo a las situaciones descritas en el supuesto, sin tener en cuenta su reflejo en la contabilidad presupuestaria, posteriores a su alta contable, en los ejercicios  $n$  a  $n+5$*

*En relación con la operación de entrega de la segunda máquina, se piden también los asientos a realizar por la entidad local que recibe el bien en su contabilidad financiera, en el año  $n+4$ .*

**SOLUCIÓN AL SUPUESTO 11.1.**  
**ALTA DE BIENES ONEROSA Y GRATUITA.**  
**OPERACIONES SUBSIGUIENTES.**

**AÑO N. DIPUTACIÓN**

**Valor del inmovilizado:** Para contabilizar el valor de adquisición de ambas máquinas, debemos tener en cuenta los gastos de transporte, seguro y montaje en los que se incurra antes de la puesta en marcha del activo, de acuerdo a las NV incluidas en el PCAL.

**1. Plegadora:**

El precio de adquisición serán los 27.000€ que se van a facturar a la entidad local, a los que habrán de sumarse el valor actual de las obligaciones derivadas del desmantelamiento del activo, y los trabajos realizados por la propia entidad para su inmovilizado por 560,00€. El Valor actual del desmantelamiento dentro de 5 años, a un tipo del 5% se obtendrá realizando la operación  $VA = 1000 \times (1+0,05)^{-5} = 783,53€^1$

Obtenemos el valor por el que daremos de alta la plegadora, que será la suma de:

|                                   |                   |
|-----------------------------------|-------------------|
| - precio de adquisición facturado | 27.000,00€        |
| - VA desmantelamiento             | ... 783,53€       |
| - Trabajos para el inmovilizado   | 560,00€           |
| <b>Total</b>                      | <b>28.343,53€</b> |

La operación de adquisición se financia en dos plazos, atendiendo a la fecha de venta, el vencimiento del segundo plazo sucede en el ejercicio siguiente, por lo que al cierre del ejercicio esa parte del precio quedará pendiente de pago y reflejada como un acreedor a corto plazo (por lo tanto no será necesaria su reclasificación).

Atendiendo a las condiciones de la oferta del proveedor, y puesto que el pago de la cantidad comprometida se hará antes del 30 de octubre, se ha consignado en el presente ejercicio el 70% de 27.000€ (únicamente se divide en dos plazos el importe que se factura por el tercero, puesto que los trabajos para el

---

<sup>1</sup> Este valor de desmantelamiento debería capitalizarse año a año para incrementarse la provisión, por ejemplo teniendo en cuenta el tipo de interés legal anual, e ir añadiendo los importes de revalorización anualmente a la cuenta que refleja la provisión. **No se han tenido en cuenta estos ajustes en la solución del presente ejercicio, que se verán en el capítulo correspondiente a activos y pasivos financieros.** Tampoco se han realizado otro tipo de ajustes necesarios en las provisiones (reclasificación), puesto que serán objeto de estudio en el siguiente capítulo. No obstante, se considera adecuado reflejar su incidencia en los supuestos de adquisición de inmovilizado, en los que es frecuente que se doten provisiones por distintas eventualidades relativas a los bienes que se dan de alta.

inmovilizado ya están contabilizados y se imputarán totalmente al presente ejercicio, por lo que el ingreso también se imputa en su totalidad, y la provisión se imputa también al ejercicio de adquisición en su totalidad), y en el siguiente el 30% restante.

- Reflejaremos el valor calculado y el resto de circunstancias relativas a las condiciones de compra en el **ASIENTO DE ALTA** (no se ha reflejado la contabilización de las operaciones previas del presupuesto de gastos relativas al gasto del personal municipal y los materiales)

| 15 de octubre de n |     |   |      |            |
|--------------------|-----|---|------|------------|
| 28.343,53€         | 214 | Maquinaria y utillaje                     |      |            |
|                    |     | A   |      |            |
|                    |     | Acreedores por obligaciones reconocidas.  |      |            |
|                    |     | Presupuesto de gastos corriente.          |      |            |
|                    |     | Otras deudas                              | 4003 | 18.900,00€ |
|                    |     | Provisión a largo plazo por               |      |            |
|                    |     | desmantelamiento, retiro o rehabilitación |      |            |
|                    |     | del inmovilizado no financiero            | 143  | 783,53€    |
|                    |     | Trabajos realizados para el inmovilizado  |      |            |
|                    |     | material                                  | 781  | 560,00€    |
|                    |     | Proveedores de inmovilizado a corto plazo | 523  | 8.100,00€  |

- Por la extinción de la obligación del primer vencimiento (antes del 30 de octubre de n)

| Antes del 30 de octubre de n |      |  |     |            |
|------------------------------|------|--|-----|------------|
| 18.900,00€                   | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas. |     |            |
|                              |      | Presupuesto de gastos corriente.         |     |            |
|                              |      | Otras deudas                             |     |            |
|                              |      | A  |     |            |
|                              |      | Bancos e instituciones de crédito.       |     |            |
|                              |      | Cuentas Operativas                       | 571 | 18.900,00€ |

- A 31 de diciembre se amortiza el valor de la máquina correspondiente al periodo del año n tras el alta, de acuerdo a la fórmula para la cuota fija: (Valor/vida útil) x tiempo. Si estimamos una vida útil de 60 meses (5 años), tenemos una cuota correspondiente a dos meses y medio de 1.180,98€:

| 31 de diciembre de n |      |  |      |           |
|----------------------|------|--|------|-----------|
| 1.180,98€            | 6814 | Amortización de maquinaria y utillaje  |      |           |
|                      |      | A                                      |      |           |
|                      |      | Amortización acumulada de maquinaria y |      |           |
|                      |      | utillaje                               | 2814 | 1.180,98€ |

## 2. Máquina de usos múltiples:

El precio de adquisición serán los 30.000€ que se van a facturar a la entidad local, y que se abonan en su totalidad en el plazo legal (puesto que se recibe el 15/07/n, el pago ha de realizarse antes del 14/08/n para no generar intereses moratorios).

| 1 de julio de n |     |   |      |            |
|-----------------|-----|---|------|------------|
| 30.000,00€      | 214 | Maquinaria y utillaje                     |      |            |
|                 |     | A   |      |            |
|                 |     | Acreeedores por obligaciones reconocidas. |      |            |
|                 |     | Presupuesto de gastos corriente.          |      |            |
|                 |     | Otras deudas                              | 4003 | 30.000,00€ |

| Antes del 14 de agosto de n |      |   |     |            |
|-----------------------------|------|---|-----|------------|
| 30.000,00€                  | 4003 | Acreeedores por obligaciones reconocidas. |     |            |
|                             |      | Presupuesto de gastos corriente.          |     |            |
|                             |      | Otras deudas                              |     |            |
|                             |      | A   |     |            |
|                             |      | Bancos e instituciones de crédito.        |     |            |
|                             |      | Cuentas Operativas                        | 571 | 30.000,00€ |

La amortización se realizará por importe de 3.000€. (Se adquirió el 1/07/n, por lo que se amortizan seis meses de los sesenta estimados de vida útil)

| 31 de diciembre de n |      |   |      |           |
|----------------------|------|---|------|-----------|
| 3.000,00€            | 6814 | Amortización de maquinaria y utillaje           |      |           |
|                      |      | A   |      |           |
|                      |      | Amortización acumulada de maquinaria y utillaje | 2814 | 3.000,00€ |

## AÑO N+1. DIPUTACIÓN

En relación con **la plegadora** hemos de contabilizar el abono del segundo plazo y la amortización:

- Por el vencimiento y abono del segundo plazo:

| 15 de enero de n+1 |     |   |      |           |
|--------------------|-----|---|------|-----------|
| 8.100,00€          | 523 | Proveedores de inmovilizado a corto plazo |      |           |
|                    |     | A   |      |           |
|                    |     | Acreeedores por obligaciones reconocidas. |      |           |
|                    |     | Presupuesto de gastos corriente.          |      |           |
|                    |     | Otras deudas                              | 4003 | 8.100,00€ |

| 15 de enero de n+1 |      |  |     |           |
|--------------------|------|--|-----|-----------|
| 8.100,00€          | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente.<br>Otras deudas |     |           |
|                    |      | A<br>Bancos e instituciones de crédito.<br>Cuentas Operativas                                | 571 | 8.100,00€ |

- Por la amortización a 31/12/n+1 (28.343,53€ / 5 años x 1 año)

| 31 de diciembre de n+1 |      |   |      |           |
|------------------------|------|---|------|-----------|
| 5.668,71€              | 6814 | Amortización de maquinaria y utillaje<br>A<br>Amortización acumulada de maquinaria y utillaje | 2814 | 5.668,71€ |

En relación con la **máquina de usos múltiples** contabilizaremos la reparación, la nueva adquisición, que aumenta su funcionalidad, y por lo tanto se contabiliza como mayor valor del activo, la pérdida de valor por el accidente y la amortización.

- Reparación, como gasto del ejercicio:

| 31 de mayo de n+1 |     |   |      |         |
|-------------------|-----|---|------|---------|
| 800,00€           | 622 | Reparaciones y conservación<br>A<br>Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto Corriente. Operaciones de gestión | 4000 | 800,00€ |

- La adquisición de la cuña como AMPLIACIÓN (2.500€ totales menos el importe de la reparación)

| 31 de mayo de n+1 |     |  |      |           |
|-------------------|-----|--|------|-----------|
| 1.700,00€         | 214 | Maquinaria y utillaje<br>A<br>Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente.<br>Otras deudas | 4003 | 1.700.00€ |

- Se paga en 45 días desde la fecha de entrega (31/05/n+1)

| 15 de julio de n+1 |      |   |     |           |
|--------------------|------|---|-----|-----------|
| 1.700,00€          | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente.<br>Otras deudas  |     |           |
| 800,00€            | 4000 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto Corriente.<br>Operaciones de gestión<br>A<br>Bancos e Instituciones de crédito.<br>Cuentas operativas | 571 | 2.500.00€ |

- Pérdida de valor irreversible del 5% del valor inicial (s/ 30.000€=1.500,00€)

| 31 de mayo de n+1 |     |   |     |           |
|-------------------|-----|---|-----|-----------|
| 1.500,00€         | 671 | Pérdidas procedentes del inmovilizado material<br>A |     |           |
|                   |     | Maquinaria y utillaje                               | 214 | 1.500,00€ |

- Amortización. Tendremos en cuenta el nuevo valor de la máquina a partir del 1 de junio de n+1, tras la ampliación y la pérdida de valor. La amortización que corresponde a los primeros cinco meses del año es de 2.500,00€. (30.000/60x5)

El valor contable del bien a 1/06/ n+1 será el valor del alta menos la amortización acumulada hasta el momento, más el valor de la ampliación, menos el de la pérdida de valor irreversible, o sea,

$$VC=V_{Alta} + A - AA - PVI = 30000,00+1.700,00-5.500-1.500 =24.700,00€.$$

Si dividimos este valor entre la vida útil restante en meses (60-11=49) obtenemos una cifra mensual de 504,08€ que habremos de multiplicar por siete meses, por lo que la amortización imputable a n+1 será de 6.028,56€ (2.500,00€ + 3.528,56€)

| 31 de diciembre de n+1 |      |   |      |           |
|------------------------|------|---|------|-----------|
| 6.028,56€              | 6814 | Amortización de maquinaria y utillaje<br>A      |      |           |
|                        |      | Amortización acumulada de maquinaria y utillaje | 2814 | 6.028,56€ |

## AÑO N+2. DIPUTACIÓN

En relación con ambos elementos de inmovilizado contabilizaremos sus amortizaciones con asientos de idéntica estructura a los realizados en n+1:

- Máquina plegadora: 5.668,71€ el mismo importe que el ejercicio anterior
- Máquina multiusos: 6.048,96€ (504,08€ x 12 meses).

## AÑO N+3. DIPUTACIÓN

En relación con la plegadora contabilizaremos el cambio de uso y la amortización hasta ese momento.

El nuevo PGCP solo prevé la contabilización en el grupo 2, como inmovilizado destinado a la venta, de terrenos y construcciones, por lo que en este caso, la desafectación de la máquina operada el 31/03/ n+3 la convierte en *un activo no corriente en estado de venta* que debe contabilizarse en cuentas del GRUPO 3, al cumplirse los requisitos que el PGCP da para su calificación como tal (NRV 7ª).



Ajustamos primero el valor del bien con la depreciación por la amortización hasta la fecha del cambio

$$(28.343,53€ / 60 \text{ meses}) \times 3 \text{ meses} = 1.417,17€$$

y posteriormente se refleja en la cuenta que corresponde a la nueva calificación del bien por el valor contable en ese momento<sup>2</sup>

| 31 de marzo de n+3 |      |   |      |           |
|--------------------|------|---|------|-----------|
| 1.417,17€          | 6814 | Amortización de maquinaria y utillaje           |      |           |
|                    |      | A   |      |           |
|                    |      | Amortización acumulada de maquinaria y utillaje | 2814 | 1.417,17€ |

| 31 de marzo de n+3 |      |                            |     |           |
|--------------------|------|----------------------------|-----|-----------|
| 13.935,57          | 2814 | Amortización acumulada de  |     |           |
|                    |      | Maquinaria y utillaje      |     |           |
| 14.407,96          | 380  | Activos en estado de venta |     |           |
|                    |      | A                          |     |           |
|                    |      | Maquinaria y utillaje      | 214 | 28.343,53 |

De la máquina de usos múltiples de nuevo únicamente contabilizaremos la amortización, por el mismo importe que en n+2, de 6.048,96€.

#### AÑO N+4. DIPUTACIÓN

##### Plegadora:

Se contabiliza la venta y su baja definitiva en la cuenta. La venta se realiza a plazos, por lo que hay que reflejar esta circunstancia<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> La amortización acumulada es la suma de 1.180,98€+2x 5.668,71€+1.417,17€)

<sup>3</sup> En relación con el reflejo del segundo plazo se ha tenido en cuenta lo siguiente:

- Lo más normal en este tipo de contratos en la Administración es que no se exija interés por el pago aplazado (olvidándose en general por las Administraciones en sus ventas la importancia del valor de la depreciación de las cantidades líquidas por el paso del tiempo), por lo que en n+5 deberíamos contemplar la depreciación de ese activo financiero, que en n+4 se contabilizaría por su valor nominal, minorándolo con la aplicación del tipo de interés legal del dinero o alguna otra referencia (deuda del banco de España) cuyo uso se justifique por la entidad contable. La contabilización de estas depreciaciones es objeto de estudio en otra unidad, **por lo que no se reflejará en el presente supuesto en n+5 ese asiento.**

Únicamente se contempla en esta resolución la división del importe total de la venta en dos plazos, en el ejercicio n+4, **atendiendo a su valor nominal**, sin reflejar, como sería lo correcto, la minoración valorativa del derecho de cobro en n+5, por no haberse exigido intereses, que se estudia en otra Unidad del Master.

En primer lugar contabilizaremos la depreciación de valor detectada por los técnicos:

| 1 de enero de n+4 |      |  |     |        |
|-------------------|------|--|-----|--------|
| 720,40            | 6938 | Pérdidas por deterioro de activos en estado de venta |     |        |
|                   |      | Deterioro de activos en estado de venta              | 398 | 720,40 |

El asiento que refleja la **BAJA DEL ACTIVO** de manera definitiva es el siguiente<sup>4</sup>:

| 1 de junio de n+4 |      |   |     |            |
|-------------------|------|---|-----|------------|
| 7.000,00€         | 4303 | Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente. Otras inversiones financieras |     |            |
| 5.000,00€         | 2620 | Créditos a largo plazo por enajenación del inmovilizado   |     |            |
| 720,40€           | 398  | Deterioro de activos en estado de venta   |     |            |
| 1.687,56€         | 674  | Pérdidas procedentes de activos en estado de venta  |     |            |
|                   |      | A   |     |            |
|                   |      | Activos en estado de venta  | 380 | 14.407,96€ |

- Una segunda alternativa, que puede ser menos fiel al contrato existente, por lo que su uso dependerá en gran parte de la oferta del licitador y de su reflejo en la documentación administrativa, es entender que los 5000 € son una cantidad que engloba tanto el principal como los intereses que pueden estimarse en nuestro caso al 5% nominal anual (o al tipo de interés legal del dinero o al de la deuda a corto plazo del Estado).

De acuerdo a esta opción deberíamos calcular la parte que corresponde al pago del bien sin intereses y aplicarla al presupuesto, y tener en cuenta únicamente esta cantidad en el cálculo de los beneficios o pérdidas de la operación, por lo que el beneficio sería menor o la pérdida mayor que si se tiene en cuenta la totalidad del importe y su reflejo sería en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio n+4. La cantidad correspondiente capitalizada sería de 4.761,90€, y por lo tanto las pérdidas de la operación serían mayores en n+4, aunque en n+5 se ingresarían en la cuenta 7620 los 238,10€ restantes. (Si se toma la primera opción, la minoración del activo financiero produce unas pérdidas que afloran en el resultado del ejercicio n+5).

<sup>4</sup> Además de lo anterior, es preciso aplicar la provisión constituida en el momento de su adquisición a ingresos, puesto que no se ha producido el gasto de desmantelamiento para el que se había constituido:

| 1 de junio de n+4 |     |  |      |         |
|-------------------|-----|--|------|---------|
| 783,53€           | 143 | Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero |      |         |
|                   |     | A  |      |         |
|                   |     | Exceso de provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero     | 7953 | 783,53€ |

- Se cobra el primer plazo:

| 1 de junio de n+4 |     |  |      |           |
|-------------------|-----|--|------|-----------|
| 7000,00€          | 571 | Bancos e Instituciones de crédito. Cuentas Operativas            |      |           |
|                   |     | A  |      |           |
|                   |     | Deudores por derechos reconocidos.                               |      |           |
|                   |     | Presupuesto de Ingresos corriente. Otras inversiones financieras | 4303 | 7.000,00€ |

- Finaliza el ejercicio y es preciso reclasificar el derecho de cobro, que pasa de largo plazo a corto plazo:

| 31 de diciembre de n+4 |      |   |      |           |
|------------------------|------|---|------|-----------|
| 5.000,00€              | 5420 | Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado  |      |           |
|                        |      | A   |      |           |
|                        |      | Créditos a largo plazo por enajenación del inmovilizado | 2620 | 5.000,00€ |

### Máquina de usos múltiples

La entrega al municipio tiene la consideración de subvención en especie no reintegrable, a favor de una entidad que no pertenece al grupo.

Antes de la baja en cuentas debe actualizarse su valor, teniendo en cuenta la amortización imputable a los seis primeros meses del ejercicio:

$$A(n+4) = 6 \times 504,08€ = 3.024,48€$$

| 30 de junio de n+4 |      |   |      |          |
|--------------------|------|---|------|----------|
| 3.024,48           | 6814 | Amortización de maquinaria y utillaje           |      |          |
|                    |      | A   |      |          |
|                    |      | Amortización acumulada de maquinaria y utillaje | 2814 | 3.024,48 |

Daremos de baja la máquina de usos múltiples, por el valor que actualmente presenta en cuentas, que se obtiene de sumar el alta más la ampliación, menos la pérdida irreversible de valor. Dicho valor contable será el que tomaremos como valor de la subvención:

$$VC = (VAlta + Amp - Pérdida) - AA_{acumulada} = (30.000 + 1700 - 1500) - 24.150,96 = 6.049,04€$$

| 1 de julio de n+4 |      |   |     |            |
|-------------------|------|---|-----|------------|
| 6.049,04€         | 6511 | Subvenciones al resto de entidades              |     |            |
| 24.150,96€        | 2814 | Amortización acumulada de maquinaria y utillaje |     |            |
|                   |      | A   |     |            |
|                   |      | Maquinaria instalaciones y utillaje             | 214 | 30.200,00€ |

**AÑO N+4. ENTIDAD LOCAL**

Es una adquisición gratuita, a través de una subvención en especie que cabe considerar desde el inicio como no reintegrable.

- Reflejaremos el Alta con abono en las cuentas de patrimonio, a través del doble asiento que refleja las variaciones de este:

| 1 de julio de n+4 |      |  |      |           |
|-------------------|------|--|------|-----------|
| 6.049,04€         | 214  | Maquinaria, instalaciones y utillaje<br>A<br>Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta del resto de entidades.  | 9401 | 6.049,04€ |
| 1 de julio de n+4 |      |  |      |           |
| 6.049,04€         | 9401 | Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta del resto de entidades.<br>A<br>Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. | 130  | 6.049,04€ |

- Al cierre del ejercicio será necesaria la imputación al resultado presupuestario tanto de la amortización que corresponda a este ejercicio como del ingreso proporcional que de la subvención se deba aplicar (en este caso, siendo subvención en especie, aplicaremos el 100% de lo que se dota como amortización), reflejando también la minoración en la cuenta de patrimonio. La vida útil del bien que resta es de 12 meses, de los que se imputan seis al ejercicio n+4

| 31 de diciembre de n |      |   |      |           |
|----------------------|------|---|------|-----------|
| 3.024,48€            | 6814 | Amortización de maquinaria y utillaje<br>A<br>Amortización acumulada de maquinaria y utillaje | 2814 | 3.024,48€ |

| 31 de diciembre de n |      |  |       |           |
|----------------------|------|--|-------|-----------|
| 3.024,48€            | 8401 | Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta<br>Del resto de entidades<br>A<br>Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio.<br>Por amortización. Del resto de entidades | 75301 | 3.024,48€ |

| 31 de diciembre de n |     |  |      |           |
|----------------------|-----|--|------|-----------|
| 3.024,48€            | 130 | Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta               |      |           |
|                      |     | A  |      |           |
|                      |     | Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta |      |           |
|                      |     | Del resto de entidades.  | 8401 | 3.024,48€ |

**AÑO N+5. DIPUTACIÓN**

Se cobra el segundo plazo de la plegadora:

- En primer lugar se imputa el derecho a su vencimiento:

| 1 de junio de n+5 |      |   |      |          |
|-------------------|------|---|------|----------|
| 5.000€            | 4303 | Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de Ingresos corriente. Otras inversiones financieras |      |          |
|                   |      | A   |      |          |
|                   |      | Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado  | 5420 | 5.000,00 |

Y seguidamente se ingresa la cantidad pendiente:

| 1 de junio de n+5 |     |   |      |          |
|-------------------|-----|---|------|----------|
| 5.000€            | 571 | Bancos e instituciones financieras  |      |          |
|                   |     | A   |      |          |
|                   |     | Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de Ingresos corriente. Otras inversiones financieras | 4303 | 5.000,00 |

## **EJERCICIO 11.2. CONSTRUCCIÓN EN CURSO Y CONSTRUCCIÓN CON MEDIOS PROPIOS.**

*La entidad local dispone de un complejo deportivo que se abrió al público el 1 de junio del ejercicio n-2, valorado en 1.500.000€, más otros 300.000 € del terreno en el que está ubicado (que figuraba en el balance con anterioridad a n-3), que tiene una vida útil estimada de 15 años. Las obras se comenzaron el 1/10/n-3 y se recibieron el 30 de mayo de n-2. A 31/12/n-3 se habían certificado y abonado 600.000,00€. La certificación final, presentada el 29 de mayo, que se reconoce el 31/05/n-2 asciende a 70.000,00€. No existe certificación de liquidación ni se reconocen obligaciones por más importe del adjudicado.*

*Se desea acometer la ejecución de unas instalaciones deportivas complementarias, en unos terrenos municipales adyacentes al actual complejo. Esta ampliación aumentará la capacidad de servicio de las existentes, al incrementar la oferta de actividades de ocio que se ofrecen, y permitir la explotación de las instalaciones para la realización de competiciones o exhibiciones.*

*El terreno sobre el que se realizarán las nuevas dotaciones deportivas, se había adquirido por herencia de un particular el 1 de julio del año n-3. Inicialmente se decidió no afectarlo a la prestación de ningún servicio, sino mantenerlo como bien patrimonial y venderlo. Se le dio un valor razonable total, incluyendo todos los conceptos, de 250.000,00€, en el que se tuvo en cuenta que existía una construcción en estado de ruina que era preciso derribar antes de proceder a su venta, que se pretendía realizar en un plazo máximo de dos años, estimándose los costes del derribo de la construcción y la limpieza y explanación del terreno, en 25.000,00€ (puede considerarse el interés de ese periodo del 5%). La valoración se realizó en un momento en el que, atendiendo a su calificación urbanística, las posibilidades de enajenación para la construcción de vivienda libre eran muy elevadas. El descenso de precios en el sector hizo que el 31 de mayo del año n-1 se emita un Informe por el técnico competente que afirma que el valor del suelo había disminuido, de manera reversible, en un 20% sobre el valor estimado en el año n-3. El 31 de enero de n se afecta el terreno a la prestación de servicios deportivos, considerándose la disminución del valor del solar como irreversible.*

*El 31 de enero de n comienzan los trabajos de acondicionamiento del solar cuya ejecución se ha adjudicado a una empresa especializada, por importe de 23.500 €. Las obras concluyen el 31 de marzo del año n. La factura del primer mes ascendió a 13.500,00€, y se pagó a los 60 días de su aceptación (que se realizó el 10 de marzo), por lo que la empresa reclamó los intereses moratorios según el interés aprobado por el BCE, si bien se le abonaron con el interés de demora fijado en la LGPE (considérese un 5%) el 30 de junio.*

*Tras el acondicionamiento, las obras de la ampliación de las instalaciones deportivas municipales se inician el 1 de septiembre del año n, ejecutándose por el personal municipal, bajo la dirección de técnicos del Departamento de Urbanismo y Medio*

*Ambiente (coste estimado de este personal según su dedicación al proyecto de 8.000 €), durante ocho meses.*

*Las obras del proyecto de ampliación, finalizan el 30 de abril de n+1. Los costes soportados por la entidad local relativos a la construcción del inmueble fueron los siguientes (puede hacerse una imputación proporcional al tiempo):*

- *colaboración de un empresario para las unidades de obra de forjados y estructuras, de acuerdo a lo previsto en el artículo 24 TRLCSP por importe de 40.000 €.*
- *Personal municipal dedicado a la construcción 80.000 €*
- *Suministros                      40.000 €*
- *Materias primas según el coste de producción: 45.000 € (A 1/1/n existían en los almacenes municipales unas existencias de 12.000 €. Hasta el 1/8/n se adquirieron 2.000 € y se habían gastado 8.000 €. A lo largo de los seis meses siguientes se adquirieron 60.000 €, destinándose a otras obras 15.000 €. Al finalizar la obra quedaban en los almacenes municipales 12.000,00 €)*
- *Amortización imputable de elementos materiales utilizados en la construcción 6.000 €*

*Fue necesaria la solicitud de una operación de tesorería con un plazo de duración de cinco meses para financiar la obra de 100.000 € al 5% de interés anual, desde enero hasta mayo del año n+1.*

*El proyecto incluía tres construcciones separadas: piscina de chapoteo, piscina de olas y graderío para dar servicio a las pistas deportivas ya existentes. La piscina de olas, valorada en el proyecto en 75000 € tiene maquinaria cuya valoración asciende a 20.000€ que debe ser reemplazada cada cuatro años atendiendo al desgaste de los mismos y al mantenimiento de las condiciones de seguridad. La empresa que suministra los maquinaria ofrece su recompra tras ese plazo por un valor residual de 2.000 €.*

*La ampliación de las instalaciones deportivas se pone en servicio el 1 de junio de n+1.*

*SE PIDE: contabilizar las operaciones con incidencia económico patrimonial relacionadas con la construcción del edificio, desde el año n-3 hasta el n+1.*

**AÑO N-3. ENTIDAD LOCAL**

**Alta del terreno**

Se refleja en el balance en el momento inicial como un bien patrimonial, en concreto como inmovilizado destinado a la venta. Al haberse obtenido de manera gratuita, su adquisición tiene incidencia en las cuentas patrimoniales.

El valor de la provisión se ha obtenido aplicando la siguiente fórmula  

$$VA (25.000) = VF \times (1+i)^{-n} = 25.000 \times (1+0,05)^{-2} = 22.675,74\text{€}^5.$$

El asiento de alta del terreno adquirido de manera gratuita, y destinado a la venta, es doble, para reflejar la variación patrimonial:

| 1 de julio de n-3 |      |   |      |             |
|-------------------|------|---|------|-------------|
| 250.000,00        | 220  | Inversiones en terrenos<br>A<br>Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades  | 9401 | 227.324,26€ |
|                   |      | Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.   | 143  | 22.675,74€  |
| 1 de julio de n-3 |      |   |      |             |
| 227.324,26        | 9401 | Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta. Del resto de entidades<br>A<br>Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta | 130  | 227.324,26  |

La amortización, solo de la parte que corresponde a la provisión, la dividimos en 2 años (periodo esperado en el que se producirá la venta), realizando en n-3 el asiento por la parte proporcional a seis meses (Como este importe no se ha reflejado en el patrimonio de la entidad local, la amortización no conlleva la necesidad de imputar a ingresos la parte proporcional, minorando el patrimonio)

| 31 de diciembre de n-3 |     |   |     |           |
|------------------------|-----|---|-----|-----------|
| 5.668,94€              | 682 | Amortización de las inversiones inmobiliarias<br>A<br>Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias | 282 | 5.668,94€ |

<sup>5</sup> Al igual que en el supuesto anterior, en la solución del presente supuesto este valor inicialmente calculado, tampoco se va a revalorizar con el paso del tiempo o a reclasificar, puesto que dichas operaciones no se estudian en esta Unidad, remitiendo para su análisis y adecuada contabilización a la unidad correspondiente. En este caso simplemente se ha querido hacer la referencia a su existencia, por la frecuente incidencia de estas operaciones de provisión en los asientos de alta de los activos.



Además contabilizamos la obra en construcción de las instalaciones deportivas. No se incluyen en la solución los asientos de reconocimiento y pago de obligaciones por las certificaciones mensuales de las que se carece de datos; únicamente se refleja hasta 31/12/n-3 la situación en la que queda el inmovilizado por el dato del importe total que se facilita en el supuesto, puesto que se trata de un bien en ejecución y aún no debe reflejarse en el balance como construcción:

| Hasta 31 de diciembre de n-3 |      |  |      |             |
|------------------------------|------|--|------|-------------|
| 600.000,00€                  | 2310 | Construcciones en curso. Inmovilizado material |      |             |
|                              |      | A  |      |             |
|                              |      | Acreedores por obligaciones reconocidas.       |      |             |
|                              |      | Presupuesto de Gastos Corriente.               |      |             |
|                              |      | Otras deudas                                   | 4003 | 600.000,00€ |

| Hasta 31 de diciembre de n-3 |      |  |     |             |
|------------------------------|------|--|-----|-------------|
| 600.000,00€                  | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas. |     |             |
|                              |      | Presupuesto de Gastos Corriente.         |     |             |
|                              |      | Otras deudas                             |     |             |
|                              |      | A  |     |             |
|                              |      | Banco e Instituciones de crédito.        |     |             |
|                              |      | Cuentas Operativas                       | 571 | 600.000,00€ |

## AÑO N-2. ENTIDAD LOCAL

Se contabilizará la amortización de la provisión, por importe de 11.337,87€<sup>6</sup>.

| 31 de diciembre de n-3 |     |   |     |            |
|------------------------|-----|---|-----|------------|
| 11.337,87€             | 682 | Amortización de las inversiones inmobiliarias           |     |            |
|                        |     | A   |     |            |
|                        |     | Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias | 282 | 11.337,87€ |

En este ejercicio también se abre al público el complejo deportivo principal, entregándose la totalidad de la obra al servicio público el 1 de junio. Hasta el 28 de mayo se reconocen y abonan certificaciones por importe de 830.000,00€ (1.500.000 adjudicados, menos 600.000 en el año anterior, menos 70.000 de la última certificación)

| Hasta 28 de mayo de n-2 |      |  |      |             |
|-------------------------|------|--|------|-------------|
| 830.000,00€             | 2310 | Construcciones en curso. Inmovilizado material |      |             |
|                         |      | A  |      |             |
|                         |      | Acreedores por obligaciones reconocidas.       |      |             |
|                         |      | Presupuesto de Gastos Corriente.               |      |             |
|                         |      | Otras deudas                                   | 4003 | 830.000,00€ |

<sup>6</sup> Debería también contabilizarse la reclasificación de la provisión, pero no es objeto de estudio en esta unidad y el asiento no es necesario para la resolución del caso.

| Hasta 28 de mayo de n-2 |      |  |     |             |
|-------------------------|------|--|-----|-------------|
| 830.000,00€             | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de Gastos Corriente.<br>Otras deudas |     |             |
|                         |      | A  |     |             |
|                         |      | Banco e Instituciones de crédito.  |     |             |
|                         |      | Cuentas Operativas   | 571 | 830.000,00€ |

Por último, las obras se reciben el 30 de mayo de n-2, habiéndose presentado la última certificación el 28 de mayo. Las cuentas del grupo 23, se abonan una vez terminadas las obras y los trabajos, por lo que el 31 de mayo daremos de alta la construcción ya terminada en el subgrupo 21:

| 31 de mayo de n-2 |     |  |      |               |
|-------------------|-----|--|------|---------------|
| 1.500.000,00€     | 211 | Construcciones                           |      |               |
|                   |     | A  |      |               |
|                   |     | Construcciones en curso.                 |      |               |
|                   |     | Inmovilizado material                    | 2310 | 1.430.000,00€ |
|                   |     | Acreedores por obligaciones reconocidas. |      |               |
|                   |     | Presupuesto de Gastos Corriente.         |      |               |
|                   |     | Otras deudas                             | 4003 | 70.000,00€    |

Al finalizar el año, se amortizará la parte proporcional de la construcción de la instalación deportiva, atendiendo a la duración de 15 años prevista. La amortización que corresponde a este ejercicio es de

$$(1.500.000/(15 \times 12)) \times 6 = 58.333,33€:$$

| 31 de diciembre de n-3 |      |  |      |            |
|------------------------|------|--|------|------------|
| 58.333,33€             | 6811 | Amortización de construcciones           |      |            |
|                        |      | A  |      |            |
|                        |      | Amortización acumulada de construcciones | 2811 | 58.333,33€ |

### AÑO N-1. ENTIDAD LOCAL

Se contabiliza la pérdida de valor del terreno, que se considera en este momento como reversible.

La rebaja se aplica únicamente a la valoración del terreno que corresponde al suelo, *sin tener en cuenta los trabajos de acondicionamiento*, puesto que son un gasto futuro cuyo cálculo no se ve afectado por el **valor del suelo** sino por el desmantelamiento de la construcción, por lo tanto lo aplicamos sobre los 227.324,76€, siendo de un importe total de 45.464,85€

| 31 de mayo de n-1 |     |   |     |            |
|-------------------|-----|---|-----|------------|
| 45.464,85€        | 692 | Perdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias |     |            |
|                   |     | A   |     |            |
|                   |     | Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias     | 292 | 45.464,85€ |

Deben contabilizarse también las amortizaciones de la provisión por desmantelamiento (por importe de 5.668,93€ e idéntico asiento al del ejercicio n-1) y la de la construcción deportiva (por importe de 100.000 € e idéntico asiento al de n-1).

### AÑO N. ENTIDAD LOCAL

#### **Cambio de uso del terreno.**

Se decide afectar el terreno al servicio público, considerando la pérdida de valor del suelo como irreversible.

Para ello se salda la provisión por deterioro que se contabilizó en n-1 y se da de baja de manera definitiva el importe provisionado, disminuyendo el valor contable del bien.

Puesto que el bien se había adquirido de manera gratuita, y es preciso reflejar la minoración de la subvención en especie que se contabilizó en el momento del alta del bien, que al tratarse de un terreno, que no se amortiza, no había sido objeto de ajuste anual, y solo debe serlo en caso de baja del valor<sup>7</sup>:

| 31 de enero de n |     |   |     |            |
|------------------|-----|---|-----|------------|
| 45.464,85€       | 292 | Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias |     |            |
|                  |     | A   |     |            |
|                  |     | Inversiones en terrenos                             | 220 | 45.464,85€ |

| 31 de diciembre de n |      |  |  |  |
|----------------------|------|--|--|--|
| 45.464,85€           | 8401 | Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta |  |  |
|                      |      | Del resto de entidades   |  |  |
|                      |      | A  |  |  |

<sup>7</sup> Estos asientos se realizan en el momento del cierre del ejercicio, si bien para la continuidad del supuesto se han reflejado todos juntos.

|  |  |  |       |            |
|--|--|--|-------|------------|
|  |  | Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio.<br>Por enajenación o baja.<br>Del resto de entidades | 75311 | 45.464,85€ |
|--|--|--|-------|------------|

| 31 de diciembre de n |     |  |      |            |
|----------------------|-----|--|------|------------|
| 45.464,85€           | 130 | Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta<br>A<br>Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta<br>Del resto de entidades. | 8401 | 45.464,85€ |

Se da de alta el terreno en la cuenta que refleja su calificación actual: (El valor que se traspasa tiene en cuenta la minoración producida por el descenso del valor del suelo, y resulta de la resta del valor del alta menos la minoración 250.000,00€-45.464,85€)

| 31 de enero de n |     |   |     |             |
|------------------|-----|---|-----|-------------|
| 204.535,15€      | 210 | Terrenos y bienes naturales<br>A<br>Inversiones en terrenos | 220 | 204.535,15€ |

En cuanto a la amortización acumulada del valor de la provisión, es necesario también que quede reflejada en la cuenta relativa a la naturaleza del bien:

| 31 de enero n |     |  |      |            |
|---------------|-----|--|------|------------|
| 22.675,74€    | 282 | Amortización acumulada de terrenos<br>A<br>Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales | 2810 | 22.675,74€ |

### Acondicionamiento del terreno.

Se realiza tras adjudicarlo a un tercero, por valor de 22.500,00€. Existe una provisión por importe de 22.675,74€ que se ha amortizado en su totalidad, y que ahora debe aplicarse a la eventualidad para la que se había constituido<sup>8</sup>. Se recibe la primera factura, por importe de 13.500,00€ y que se paga con retraso de acuerdo a la normativa vigente (30 días desde la aceptación y no 60 días como en el caso)

Los intereses, que se devengan durante la ejecución de la obra, de acuerdo con lo dispuesto en la Consulta de la IGAE 4/2013 de 30 de septiembre de 2013, que se

<sup>8</sup> Contrastar en este apartado la solución propuesta con la de la Unidad en la que se estudian las provisiones, ya que cabe formular los asientos de modo más respetuoso con el proceso real de ejecución presupuestaria. Se han incluido en la solución de este modo más simplificado, para disminuir el número de asientos y porque los cálculos son necesarios para seguir con el supuesto.

remite a la 2/2011 y que detalla las condiciones en las que los intereses de demora se pueden activar, concluyendo que *“si la entidad reconoce los intereses de demora como un gasto financiero, independientemente de si se ha dotado una provisión o ha reconocido un acreedor no presupuestario, podrá activa los intereses de demora devengados hasta la puesta en funcionamiento del activo”*

Su cálculo se realiza teniendo en cuenta los días transcurridos desde la aceptación de la obra certificada, que debía haberse pagado en 30 días después de esa fecha y se abona en 60, por lo que multiplicados esos días, por el tipo de interés y por el importe adeudado

| 10 de marzo de n |                  |  |      |           |
|------------------|------------------|--|------|-----------|
| 13.500,00€       | 143 <sup>9</sup> | Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero |      |           |
|                  |                  | A<br>Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas                 | 4003 | 13.500,00 |

| 9 de mayo de n |      |   |     |           |
|----------------|------|---|-----|-----------|
| 13.500,00€     | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas |     |           |
|                |      | A<br>Bancos e instituciones financieras   | 571 | 13.500,00 |

| 30 de junio de n |     |  |      |         |
|------------------|-----|--|------|---------|
| 112,50€          | 143 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas      |      |         |
|                  |     | A<br>Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas | 4003 | 112,50€ |

| 9 de mayo de n |      |   |     |        |
|----------------|------|---|-----|--------|
| 112,50€        | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas |     |        |
|                |      | A<br>Bancos e instituciones financieras   | 571 | 112,50 |

<sup>9</sup> La cuenta correcta sería otra, tras reclasificarse la provisión, pero se utiliza la inicial por simplificar. Tampoco se realiza el asiento de aplicación a ingresos del sobrante de la provisión tras la aplicación de las certificaciones de obra y de los intereses. Todos ellos se estudiarán en el siguiente capítulo.

La segunda certificación se reconoce y paga:

| 30 de junio de n |     |   |      |           |
|------------------|-----|---|------|-----------|
| 9.000,00€        | 143 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas |      |           |
|                  |     | A   |      |           |
|                  |     | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas | 4003 | 9.000,00€ |

| 30 de junio de n |      |   |     |           |
|------------------|------|---|-----|-----------|
| 9.000,00€        | 4003 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto corriente. Otras deudas |     |           |
|                  |      | A   |     |           |
|                  |      | Bancos e instituciones financieras  | 571 | 9.000,00€ |

### Gastos de construcción durante la ejecución

En el ejercicio n se construye durante cuatro meses y en el n+1 durante otros cuatro, por lo que las cifras del supuesto, salvo los gastos financieros que se devengan en el ejercicio n+1 en su totalidad, **las imputaremos por mitades** y de manera global (en realidad los asientos se harán con la periodicidad que tenga la naturaleza del gasto: mensual el personal, según el suministro en el resto).

El asiento del pago sólo se incluye en los primeros gastos, siendo idéntico para el resto de los gastos, excepto para la amortización, que evidentemente no tiene salida financiera)

| xx de x de n |      |   |      |         |
|--------------|------|---|------|---------|
| 20.000       | 607  | Trabajos realizados por otras entidades                                     |      |         |
| 40.000       | 64X  | Gastos de personal y prestaciones sociales                                  |      |         |
| 22.500       | 601  | Compras de materias primas  |      |         |
| 20.000       | 628  | Suministros   |      |         |
|              |      | A   |      |         |
|              |      | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente |      |         |
|              |      | Operaciones de gestión  | 4000 | 102.500 |
| xx de x de n |      |   |      |         |
| 102.500      | 4000 | Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente |      |         |
|              |      | Operaciones de gestión  |      |         |
|              |      | A   |      |         |
|              |      | Bancos e instituciones de crédito.<br>Cuentas Operativas                    | 571  | 102.500 |

- Gastos de personal técnico

| xx de x de n |     |  |      |       |
|--------------|-----|--|------|-------|
| 4.000        | 64X | Gastos de personal y prestaciones sociales<br>A<br>Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente<br>Operaciones de gestión | 4000 | 4.000 |

- Amortización

| 31 de diciembre de n |      |   |      |      |
|----------------------|------|---|------|------|
| 3000                 | 681X | Amortización del inmovilizado material<br>A<br>Amortización acumulada del inmovilizado material | 281X | 2000 |

A 31/12/n activaremos la construcción en curso, por el importe de todos los gastos existentes durante la ejecución de la obra (salvo los financieros, que en todo caso no son imputables a este ejercicio)

| 31 de diciembre de n |      |  |     |            |
|----------------------|------|--|-----|------------|
| 109.500,00           | 2310 | Construcciones en curso. Inmovilizado inmaterial<br>A<br>Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso | 783 | 109.500,00 |

En el año n también amortizamos la construcción principal por importe de 100.000,00€, con un asiento de estructura idéntica a los utilizados hasta el momento.

**AÑO N+1**

Durante el ejercicio n+1 se siguen ejecutando las obras durante otros cuatro meses, por lo que realizamos asientos idénticos a los del ejercicio n, para la imputación al grupo seis, a los que añadimos los gastos financieros:

| xx de x de n+1 |     |  |      |         |
|----------------|-----|--|------|---------|
| 20.000         | 607 | Trabajos realizados por otras entidades  |      |         |
| 40.000         | 64X | Gastos de personal y prestaciones sociales   |      |         |
| 22.500         | 601 | Compras de materias primas   |      |         |
| 20.000         | 628 | Suministros  |      |         |
|                |     | A<br>Acreedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente<br>Operaciones de gestión | 4000 | 102.500 |

| xx de x de n+1 |      |   |     |          |
|----------------|------|---|-----|----------|
| 102.500        | 4000 | Acreeedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente<br>Operaciones de gestión<br>A<br>Bancos e instituciones de crédito.<br>Cuentas Operativas | 571 | 102.5000 |

| xx de x de n+1 |     |   |      |       |
|----------------|-----|---|------|-------|
| 4.000          | 64X | Gastos de personal y prestaciones sociales<br>A<br>Acreeedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente<br>Operaciones de gestión | 4000 | 4.000 |

-Gastos financieros:  $100.000 \times 0,04 \times 6/12 = 2.000$

| 31 de mayo de n+1 |      |   |      |       |
|-------------------|------|---|------|-------|
| 2.000             | 6625 | Intereses de deudas con entidades de crédito<br>A<br>Acreeedores por obligaciones reconocidas.<br>Presupuesto de gastos corriente<br>Operaciones de gestión | 4000 | 2.000 |

- Amortización

| 30 de abril de n+1 |      |   |      |      |
|--------------------|------|---|------|------|
| 3000               | 681X | Amortización del inmovilizado material<br>A<br>Amortización acumulada del inmovilizado material | 281X | 3000 |

De nuevo reflejaremos todos los gastos de la construcción en curso, correspondientes al ejercicio n+1, de manera que se equilibren los gastos en la cuenta de pérdidas y ganancias con los ingresos:

| 31 de diciembre de n |      |   |            |                        |
|----------------------|------|---|------------|------------------------|
| 111.500,00           | 2310 | Construcciones en curso. Inmovilizado inmaterial<br>A<br>Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso<br>Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso | 783<br>788 | 109.500,00<br>2.000,00 |

Una vez finalizada la construcción se refleja en la cuenta correcta del balance según la naturaleza del bien. No obstante, es necesario tener en cuenta que parte del inmovilizado tiene una duración menor al resto, y debe reponerse en cuatro años, por lo que daremos de alta **por separado** la maquinaria de la piscina de olas, que



se amortizará según el plazo de renovación previsto, teniendo en cuenta el valor residual de 2.000,00€ establecido en el momento de su adquisición.

Valor de la construcción:

|   |         |
|---|---------|
| Año n                                     | 109.500 |
| Año n+1                                   | 111.500 |
| Total                                     | 221.000 |
| Maquinaria                                | -20.000 |
| Valor de la construcción de la ampliación | 201.000 |

| 1 de junio de n+1 |     |                          |      |         |
|-------------------|-----|--------------------------|------|---------|
| 201.000           | 211 | Construcciones           |      |         |
|                   |     | A                        |      |         |
|                   |     | Construcciones en curso. |      |         |
|                   |     | Inmovilizado inmaterial  | 2310 | 201.000 |

Contabilizamos la maquinaria cuyo plazo de amortización es distinto al del resto de la ampliación de manera separada:

| 1 de junio de n+1 |     |                          |      |        |
|-------------------|-----|--------------------------|------|--------|
| 20.000            | 214 | Maquinaria y utillaje    |      |        |
|                   |     | A                        |      |        |
|                   |     | Construcciones en curso. |      |        |
|                   |     | Inmovilizado inmaterial  | 2310 | 20.000 |

La amortización a 31/12/n+1 tendrá en cuenta las nuevas instalaciones que se han incluido en el activo. Hasta el 31 de mayo la amortización del complejo deportivo será de 41.666,67€.

El nuevo valor a tener en cuenta para el resto del año, tendrá en cuenta la ampliación:

$$VA = VCi (1.500.000) - AA (58.333,33 + 100.000 + 100.000 + 41.666,67) + A (201.000) = 1.401.000$$

Dividido entre los doce años que faltan de vida útil, la parte proporcional a los siete meses del año n+1 asciende a 68.104,17€, en total 109.770,84€.

La amortización de la maquinaria tendrá en cuenta un valor amortizable de 18.000€ entre cuatro años. La parte proporcional a imputar a 7 meses de n+1 es de 2.625,00€.

### **SUPUESTO NÚMERO 11.3. PERMUTA**

*El Ayuntamiento ha construido un museo municipal con el fin de promocionar los artistas locales. Permuta con la Diputación Provincial el día 1 de julio de n, dos obras pertenecientes al Patrimonio Histórico Autonómico para la colección permanente del museo municipal, valoradas en 1600 €, por una máquina de grandes dimensiones para la elaboración artesanal de telas de hace dos siglos que había sido cedida a la entidad local por un particular el 15 de mayo de hace tres años, valorándose en aquel momento en 1.800€ y que ha estado este tiempo sin exponer por no disponerse de local, en un almacén bastante húmedo, para que la Diputación la destine al Museo Etnográfico Provincial.*

*Los técnicos de la Diputación la valoran atendiendo a su estado en 1500€. No se produce ningún tipo de compensación en metálico entre las Administraciones*

*El 30 de junio de n+1, como consecuencia de unas lluvias torrenciales sucedidas en el municipio, la cubierta del edificio del museo recién construido ha evidenciado vicios en la ejecución de las obras y ha permitido el paso de gran cantidad de agua a los elementos expuestos. El Patrimonio donado por la Junta ha sufrido serios daños que han reducido el valor de las piezas en un 20%.*

#### **SE PIDE:**

*Contabilizar las operaciones desde n-3 a n+1, únicamente en su incidencia económico-patrimonial en la entidad local.*

#### **AÑO N-3**

Se adquiere el bien patrimonial por donación. Dado su carácter no es un bien amortizable, se refleja el alta del bien directamente en patrimonio neto

| 15 de mayo de n-3 |     |   |      |       |
|-------------------|-----|---|------|-------|
| 1.800             | 213 | Bienes del patrimonio histórico artístico   |      |       |
|                   |     | A   |      |       |
|                   |     | Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Del resto de entidades | 9401 | 1.800 |

| 31 de diciembre de n+3 |      |   |     |       |
|------------------------|------|---|-----|-------|
| 1.800                  | 9401 | Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Del resto de entidades |     |       |
|                        |      | A   |     |       |
|                        |      | Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta                                     | 130 | 1.800 |

**AÑO N-2, N-1**

No se realiza ningún asiento en relación con la máquina

**AÑO N**

**Cálculos relativos a la permuta:**

Tratándose de bienes catalogados, no se producen correcciones valorativas debidas a la amortización.

|  |             |
|--|-------------|
| Inmovilizado entregado: valor contable | 1800        |
| <u>Valor razonable</u>                 | <u>1500</u> |
| Pérdida patrimonial del ejercicio      | 300         |

|  |             |
|--|-------------|
| Inmovilizado recibido: valor razonable | 1600        |
| <u>Valor razonable entregado</u>       | <u>1500</u> |
| Diferencia=subvención recibida         | 100         |

| 1 de julio de n |     |   |      |      |
|-----------------|-----|---|------|------|
| 1.600           | 213 | Patrimonio Histórico Artístico  |      |      |
| 300             | 671 | Pérdidas procedentes del inmovilizado material  |      |      |
|                 |     | A   |      |      |
|                 |     | Patrimonio Histórico Artístico  | 213  | 1800 |
|                 |     | Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Del resto de entidades | 9401 | 100  |

El 31 de diciembre habrá que ajustar en la cuenta 130 con las operaciones derivadas de la permuta, activando los 100 que se reciben sobre el valor entregado, y a su vez eliminando los 300 por el deterioro del bien que anteriormente figuraba en ella (el neto total refleja los 1.600 que se mantienen en el patrimonio como adquisición gratuita: 1800 iniciales – 300 por la corrección del valor + 100 por la diferencia positiva del nuevo bien que lo sustituye)

| 31 de diciembre de n |      |  |       |         |
|----------------------|------|--|-------|---------|
| 300,00€              | 8401 | Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta   |       |         |
|                      |      | A  |       |         |
|                      |      | Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja, del resto de entidades | 75311 | 300,00€ |

| 31 de diciembre de n |      |   |      |         |
|----------------------|------|---|------|---------|
| 300                  | 130  | Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta<br>A<br>Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta                    | 8401 | 300,00€ |
| 31 de diciembre de n |      |   |      |         |
| 100                  | 9401 | Ingresos de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta. Del resto de entidades<br>A<br>Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta | 130  | 1.00    |

**AÑO N+1**

El deterioro del bien entregado de manera definitiva, tiene reflejo en la cuenta 130, del mismo modo que los 300,00€ del bien anterior:

| 31 de diciembre de n+1 |      |   |       |         |
|------------------------|------|---|-------|---------|
| 320,00€                | 8401 | Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta<br>A<br>Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta, imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja, del resto de entidades | 75311 | 320,00€ |

| 31 de diciembre de n |     |  |      |         |
|----------------------|-----|--|------|---------|
| 320,00€              | 130 | Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta<br>A<br>Imputación de subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero y de activos en estado de venta | 8401 | 320,00€ |