

## 108.- Deterioro de activo subvencionado y uniformidad flujos-tasa

Autores: Antonio Barral y Marta de Vicente. Profesores de la Universidad Loyola Andalucía.

### Planteamiento del caso.-

Al 31.12.2013, la sociedad "AE, SA" tiene registrado en sus libros una línea de liofilización de productos vegetales (que conforma una de sus líneas de negocio), cuyo precio de adquisición fue de 1.000.000 € y está amortizado en el 45% de su coste. Dada la especificidad de esta línea de producción, se formalizó un contrato de mantenimiento (de plazo equivalente a la vida útil de las instalaciones) con el fabricante italiano, dado que son frecuentes los ajustes que hay que realizar sobre la línea de producción y las especificidades de las labores de mantenimiento. Por dicho contrato plurianual la sociedad debe asumir una deuda estimada de 200.000 € a valor razonable al 31 de diciembre de 2013.

La Sociedad ha contratado un experto para obtener el valor razonable de este activo al cierre de 2013, el cual lo ha valorado en 320.000 €, advirtiendo que en la valoración se ha tenido en cuenta la deuda por el contrato de mantenimiento, y estimando que los costes de venta ascenderían a un 10% del valor calculado que incluye gastos de formación a los empleados que se tendrían que reubicar como consecuencia de la venta (que se estiman en unos 6.500 €). El valor en uso ha sido calculado por la compañía y asciende a 250.000€.

Calcular si procede registrar deterioro del activo.

### Base normativa.-

El interés de este caso se basa en las novedades introducidas en la Resolución del ICAC emitida el 18 de septiembre de 2013 sobre las normas de registro y valoración de deterioro del valor de los activos, que entró en vigor en el ejercicio 2014 y que ha debido ser tomada en consideración en dicho cierre. Con esta Resolución se ha adaptado para España en gran parte los contenidos de la NIC 36 y la NIC 39.

En dicha Resolución, en su norma tercera punto 2, se determina que el importe recuperable de un activo material, intangible o inversión inmobiliaria, será el mayor entre los dos siguientes:

- **Valor razonable menos costes de venta**, que tendrá en cuenta los siguientes criterios:
  - Los costes de venta son los incrementales atribuibles a la venta.
  - Los costes de venta serán diferentes de los reconocidos como pasivos.
  - Gastos legales, timbres, tributos, desmontajes, desplazamientos...
  - NO: indemnizaciones y gastos reestructuración.
  - Asimismo la norma indica que *"En ocasiones, la enajenación o disposición por otra vía de un activo puede implicar que el comprador asuma un pasivo ya reconocido en el balance de la empresa, y el valor razonable del que se dispone, refleja esta circunstancia. En estos casos, para determinar el valor en libros del activo de manera uniforme, será preciso minorar su importe en el valor en libros de dicho pasivo"* (norma 3ª 2.2.4)

- **Valor en uso**, que implica:
  - Calcular flujos de efectivo futuros actualizados.
  - Máximo 5 años.
  - Tipo de descuento.
  - En base al estado actual de los activos.
  - NO: reestructuraciones.

**Resolución del caso.-**

Se procede a calcular tanto el valor neto contable como el importe recuperable de la línea de producción:

	<b><u>Importes en €</u></b>
Coste de adquisición	1.000.000,00
AAIM	450.000,00
Valor neto contable	<b>550.000,00</b>
<b>Cálculo del valor recuperable:</b>	
Valor razonable	320.000,00
Costes de venta	-32.000,00
Costes que no se deducen	6.500,00
Valor razonable menos costes de venta	<b>294.500,00</b>
Valor en uso	250.000,00
Importe recuperable	<b>294.500,00</b>
<b>Valor neto contable uniforme:</b>	
VNC	550.000,00
Deuda con el proveedor	-200.000,00
	<b>350.000,00</b>
<b>DETERIORO</b>	<b>55.500,00</b>

Como se puede observar, a la luz de la norma tercera de la Resolución del ICAC, para el cálculo del valor razonable no se han incluido los costes que implican reestructuración, y tanto en el valor razonable como en el valor neto contable se han deducido los pasivos asociados. Estas son las novedades que la Resolución explicita de forma expresa respecto a la anterior norma de deterioro.

Finalmente, el asiento que correspondería hacer sería el siguiente:

		<u>Debe</u>	<u>Haber</u>
(691)	Pérdidas por deterioro del inmovilizado material	55.500,00	
(291)	Deterioro del inmovilizado material		55.500,00