

CASO PRÁCTICO N° 3

Operaciones de Permutas de Inmovilizado Material

Proyecto de Innovación Docente ID2024/173

M^a Isabel González Bravo
Jennifer Martínez Ferrero
Beatriz Cuadrado Ballesteros



VNIVERSIDAD
D SALAMANCA

CASO PRÁCTICO Nº 3

Operaciones de Permutas de Inmovilizado Material

El siguiente caso práctico muestra la contabilización de diferentes permutas de inmovilizado material, distinguiendo entre comerciales y no comerciales. También se tiene en cuenta la existencia de posibles aportaciones monetarias.

Para realizar el registro de todas las operaciones, se ha tenido en cuenta la siguiente normativa:

- Plan General Contable (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad), haciendo especial referencia a su segunda parte, “Normas de Registro y Valoración”.
- Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias.
- Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

ACRÓNIMOS

PGC: Plan General Contable

NRV: Normas de Registro y Valoración

VNC: Valor Neto Contable

VC: Valor Contable

VRES: Valor Residual

AA: Amortización Acumulada

AIM: Amortización del Inmovilizado Material

AAIM: Amortización Acumulada del Inmovilizado Material

Vu: Vida útil

CASO PRÁCTICO Nº 3

Operaciones de Permuta de Inmovilizado Material

La empresa ALFA compra un camión el 15/02/2010 valorado en 100.000€ al concesionario GAMMA, asignándole una vida útil de 10 años. La factura se paga al contado mediante una transferencia bancaria desde la CAJA TUI. El 01/07/2013, ALFA permuta su camión por otro inmovilizado de la empresa BETA. Supongamos los siguientes casos:

- 1) El camión se permuta por una maquinaria de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 70.000€, mientras que el camión entregado por ALFA tiene un valor en el mercado de 60.000€.
- 2) El camión se permuta por una maquinaria de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 70.000€, mientras que el camión entregado por ALFA tiene un valor en el mercado de 60.000€. Además del elemento de transporte, ALFA debe entregar 10.000€ adicionalmente para realizar la transacción, que serán abonados mediante transferencia bancaria utilizando la entidad CAJA TUI.
- 3) El camión se permuta por una furgoneta de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 60.000€, al igual que el camión entregado por ALFA, que también tiene un valor en el mercado de 60.000€.
- 4) El camión se permuta por una furgoneta de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 60.000€, mientras que el camión entregado por ALFA tiene un valor en el mercado de 60.000€. Además de su camión, ALFA debe entregar 10.000€ adicionales para realizar la transacción, que serán abonados mediante transferencia bancaria utilizando la entidad CAJA TUI.

Se pide: Contabilizar las operaciones descritas, incluyendo amortizaciones.

SOLUCIÓN DEL CASO Nº 3

Aclaraciones iniciales:

- Las operaciones descritas se contabilizarán según las facturas a las que hace referencia el enunciado.
- Cada cuenta del cuadro de cuentas utilizada lleva un identificativo (.1, .2, .3, etc.) que permitirá distinguir el elemento concreto al que se refiere entre todos los registrados en una misma cuenta.
- Registraremos las operaciones cronológicamente.
- La permuta la registraremos desde el punto de vista de la empresa ALFA.

AÑO 2010

Cronológicamente, la primera operación que ocurre es la compra del camión, el día 15/02/2010, que es abonada al contado a través de la cuenta bancaria en Caja TUI. La adquisición de los inmovilizados se encuentra explicada con detalle en el **Caso Práctico Nº 1**. En este caso, la cuenta que utilizaremos es la (218), denominada “Elementos de transporte”. También se registra el pago realizado en ese mismo momento a través de la entidad CAJA TUI.

OPERACIÓN 1. Compra del camión.

15/02/2010		Debe	Haber
(218.1)	Elementos transporte CAMIÓN	100.000	
(472.1)	HP IVA soportado 21%	21.000	
(400.1)	Proveedores GAMMA		121.000

En este asiento, todas las cuentas llevan el identificativo .1 porque es la primera vez que se utilizan. Por ejemplo, GAMMA es el primer Proveedor, por lo que se da de alta en la cuenta 400 con el identificativo .1; cuando demos de alta otro proveedor, le asignaremos el .2, y así sucesivamente. Lo mismo ocurre con el resto de cuentas empleadas en todo el caso.

15/02/2010		Debe	Haber
(400.1)	Proveedores GAMMA	121.000	
(572.1)	Bancos, entidades de crédito c/c vista CAJA TUI		121.000

El enunciado no indica la fecha exacta en la que comienza a utilizarse el camión, por lo tanto, suponemos que es desde la fecha de la adquisición. Desde ese momento, debemos amortizarlo, como mínimo todos los 31 de diciembre, tal como se explicó en el **Caso Práctico Nº 1**. El enunciado supone una **vida útil de 10 años**, de forma que comenzaría el 15/02/2010 y terminaría el 15/02/2020.

VIDA ÚTIL = 15/02/2010 - 15/02/2020

Asimismo, si ocurriera alguna otra operación que afecte al camión (reparación, mejora, deterioro, etc.) también habría que registrarla, tal como se detalló en el **Caso Práctico Nº 1**. El enunciado no especifica que se hayan producido ninguna de estas operaciones, únicamente la permuta, que es el objeto principal de este caso. La permuta se produce, en cualquiera de los supuestos, el 01/07/2013, por lo que procedemos a registrar las amortizaciones que se producen hasta esa fecha.

AMORTIZACIÓN 2010

Al ser la primera vez que amortizamos, debemos calcular la cuota de amortización, multiplicando la Base por el Coeficiente, tal como se explicó de manera detallada en el *Caso Práctico Nº 1*.

$$Cuota_1 = Base * Coeficiente = 100.000 * 0,1 = 10.000 \text{ (anual)}$$

$$Base = VNC - VRES = 100.000 - 0 \text{ (suponemos un valor residual nulo)} = 100.000$$

$$VNC \text{ 31/12/2010} = VC - AA - Deterioros = 100.000 - 0 - 0 = 100.000$$

$$VC \text{ 31/12/2010} = \text{importe de la cuenta (218.1)} = 100.000$$

$$Coeficiente = 1/Vu \text{ pendiente} = 1/10 = 0,1$$

Dado que el elemento comienza a utilizarse el 15/02/2010, ese año tenemos que amortizar 10 meses y medio (15/02/2010 a 31/12/2010) = $(10.000 / 12) * 10,5 = 8.750\text{€}$

31/12/2010		Debe	Haber
(681.1)	AIM CAMIÓN	8.750	
(281.1)	AAIM CAMIÓN		8.750

AÑO 2011

Durante el año 2011 no se produce ninguna operación relacionada con el inmovilizado, así que únicamente tendremos que amortizarlo a 31 de diciembre.

AMORTIZACIÓN 2011

Tal como se explicó en el *Caso Práctico Nº 1*, la cuota de amortización no cambia porque no ha ocurrido ningún acontecimiento que haya afectado el VC del camión.

$$Cuota_1 = 10.000 \text{ (anual)}$$

31/12/2011		Debe	Haber
(681.1)	AIM CAMIÓN	10.000	
(281.1)	AAIM CAMIÓN		10.000

AÑO 2012

Durante el año 2012 tampoco se produce ninguna operación relacionada con el inmovilizado, así que únicamente tendremos que amortizarlo a 31 de diciembre.

AMORTIZACIÓN 2012

De nuevo, la cuota de amortización no se modifica, porque no ha ocurrido ningún acontecimiento que haya afectado el VC del camión.

$$Cuota_1 = 10.000 \text{ (anual)}$$

31/12/2012		Debe	Haber
(681.1)	AIM CAMIÓN	10.000	
(281.1)	AAIM CAMIÓN		10.000

AÑO 2013

En 2013 se permuta el camión por otro inmovilizado material. Según la 2ª NRV recogida en la segunda parte del PGC:

“se entiende que un elemento del inmovilizado material se adquiere por permuta cuando se recibe a cambio de la entrega de activos no monetarios o de una combinación de éstos con activos monetarios”

Además, establece dos tipos de permutas, comerciales y no comerciales:

*Se considerará que una permuta tiene **carácter comercial** si:*

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

Asimismo, la *Resolución de 1 de marzo de 2013 del ICAC* especifica, en el apartado 2.1, los criterios de valoración aplicables en las permutas:

- a) Si la permuta tiene **carácter comercial**, el inmovilizado material recibido se valorará por el valor razonable del activo entregado más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio, salvo que se tenga una mejor evidencia del valor razonable del activo recibido y con el límite de este último. Las diferencias de valoración que pudieran surgir al dar de baja el elemento entregado se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias.*
- b) Si la permuta **no tiene carácter comercial**, o no puede obtenerse una estimación fiable del valor razonable de los elementos que intervienen en la operación, el activo recibido se valorará por el valor contable del bien que se da de baja más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado, con el límite, cuando esté disponible, del valor razonable del inmovilizado recibido si éste fuera menor.*
- c) El inmovilizado entregado se dará de **baja** por su valor contable.*

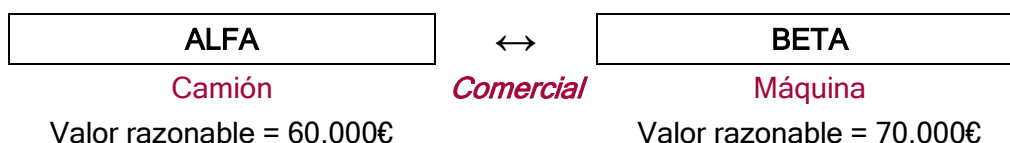
Teniendo en cuenta todo esto, pasaremos a contabilizar la permuta mencionada, considerando los diferentes casos propuestos en el enunciado (1 a 4). En todos ellos, el inmovilizado entregado es el mismo (el camión de la empresa ALFA). Según aparece en el recuadro anterior, en el apartado c), el inmovilizado entregado se dará de baja por su valor contable, por lo que debe estar amortizado por completo hasta la fecha de la permuta. Ahora mismo, se encuentra amortizado hasta el 31/12/2012 y la permuta se produce el 01/07/2013, por lo tanto, hay 6 meses pendientes de amortizar. Para ello se utiliza la misma cuota que venimos empleando, **Cuota_t = 10.000 (anual)**, y se calcula el importe correspondiente a los 6 meses: $(10.000 / 12) * 6 = 5.000€$

31/12/2010		Debe	Haber
(681.1)	AIM CAMIÓN	5.000	
(281.1)	AAIM CAMIÓN		5.000

Una vez que el elemento entregado está amortizado, pasamos a contabilizar la permuta, considerando los 4 supuestos que especifica el enunciado de manera independiente.

SUPUESTO 1) El camión se permuta por una maquinaria de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 70.000€, mientras que el camión entregado por ALFA tiene un valor en el mercado de 60.000€.

En este supuesto, la permuta puede considerarse **comercial**, puesto que se trata de inmovilizados de naturaleza diferente, de forma que *la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido (una máquina) difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado (un camión)*.



A continuación, realizaremos 3 operaciones para contabilizar la permuta.

1º. Dar de alta el inmovilizado recibido (máquina): según se ha indicado anteriormente, *el inmovilizado material recibido (máquina) se valorará por el valor razonable del activo entregado (camión) más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio (en este caso no existen), salvo que se tenga una mejor evidencia del valor razonable del activo recibido (máquina) y con el límite de este último*. Dicho de otro modo, al elemento recibido (máquina) se le asigna el **menor** valor entre:

- Valor razonable del elemento entregado (camión) = 60.000€
- Valor razonable del elemento recibido (máquina) = 70.000€

En este caso, la máquina recibida se valora en **60.000€**, que procederemos a registrar en la cuenta (213) que se denomina “Maquinaria”. Además, como las partes implicadas son dos empresas, esta operación está sujeta a IVA, tal como se indica en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (artículo 4, apartado 1):

“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen”. Si la permuta fuera entre personas particulares que actúan en nombre propio, no estaría gravada con IVA.

Concretamente, registramos IVA soportado, puesto que se trata de la “adquisición” de un inmovilizado. La base imponible será siempre el valor de mercado del elemento en cuestión. En este caso, será el valor razonable de la máquina, que tal como indica el enunciado es de 70.000€. Por lo tanto, el IVA será $21\% \cdot 70.000 = 14.700\text{€}$. Asimismo, se declarará una deuda con “proveedores”, para reflejar quién está proporcionando la nueva máquina. Dicha deuda recoge el valor asignado a la máquina más el IVA calculado, es decir $60.000 + 14.700 = 74.700\text{€}$. No obstante, se trata de un proveedor ficticio, cuya deuda se cancelará cuando entreguemos el camión.

01/07/2013		Debe	Haber
(213.1)	Maquinaria MÁQUINA BETA	60.000	
(472.1)	HP IVA soportado 21%	14.700	
(400.2)	Proveedores BETA		74.700

2º. Dar de baja el inmovilizado entregado (camión): según indica la normativa, se dará de baja por su VC, considerando todas las amortizaciones y deterioros que le hayan ocurrido hasta el momento.

- El VC del camión será el saldo de la cuenta (218.1), que es donde está registrado = 100.000€
- La amortización acumulada del camión será el saldo de la cuenta (281.1), que es donde se han registrado todas las amortizaciones = 8.750 + 10.000 + 10.000 + 5.000 = 33.750€
- Deterioros no se han producido.
- Tal como comentamos anteriormente, se trata de una operación sujeta a IVA, puesto que las partes implicadas son dos empresas. Ahora registramos el IVA repercutido, ya que estamos contabilizando una baja de inmovilizado. En este caso, la base imponible es el valor razonable del elemento que estamos dando de baja (el camión), que según el enunciado es de 60.000€. Por lo tanto, el IVA será: 21% 60.000 = 12.600€.
- Se reconocerá también la empresa que “adquiere” el camión, representando un “cliente” ficticio (decimos “ficticio”, porque en realidad no se trata de una operación de venta como tal, sino una permuta). Dicha deuda recogerá el valor asignado a la máquina (ya que la máquina es la forma que tiene el cliente de pagar su deuda) más el IVA calculado, es decir 60.000 + 12.600 = 72.600€.
- Según establece la normativa, *las diferencias de valoración que pudieran surgir al dar de baja el elemento entregado se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias*. Es decir, se trata del resultado obtenido por la diferencia de valor entre “lo que recibes” (máquina valorada en 60.000€) y “lo que entregas” (camión, cuyo VNC habrá que calcular):
Resultado = Valor asignado a la máquina - VNC del camión
Resultado = Valor asignado a la máquina - (VC - AA - Deterioros) del camión
Resultado = 60.000 - (100.000 - 33.750 - 0) = -6.250€

01/07/2013		Debe	Haber
(281.1)	AAIM CAMIÓN	33.750	
(430.1)	Cientes BETA	72.600	
(671.1)	Pérdida procedente del inmovilizado material CAMIÓN	6.250	
(218.1)	Elementos de transporte CAMIÓN		100.000
(477.1)	HP IVA repercutido 21%		12.600

3º. Cancelar las deudas ficticias: en los asientos anteriores hemos registrado un “proveedor” (400.2) y un “cliente” (430.1) que son ficticios, ya que no existe una compra o una venta real, sino una permuta, de forma que al proveedor se le “paga” entregando el camión y al cliente se le “cobra” aceptando la máquina. Por lo tanto, hay que dar de baja ambas cuentas, para que no aparezcan en balance.

01/07/2013		Debe	Haber
(400.2)	Proveedores BETA	74.700	
(430.1)	Clientes BETA		72.600
(572.1)	Bancos, entidades de crédito c/c vista CAJA TUI		2.100

El IVA soportado (14.700€) es superior al IVA repercutido (12.600€), así que ALFA tiene que ingresarle al proveedor de la máquina la diferencia (14.700 - 12.600 = 2.100). Por eso aparece un cargo en la cuenta de la entidad Caja TUI.

SUPUESTO 2) El camión se permuta por una maquinaria de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 70.000€, mientras que el camión entregado por ALFA tiene un valor en el mercado de 60.000€. Además del elemento de transporte, ALFA debe entregar 10.000€ adicionalmente para realizar la transacción, que serán abonados mediante transferencia bancaria utilizando la entidad CAJA TUI.

Este supuesto es muy semejante al anterior, pero ahora existen aportaciones monetarias por parte de la empresa ALFA. Por lo tanto, se trata de una permuta **comercial**, por dos razones: los elementos involucrados son de distinta naturaleza y, además, existen aportaciones monetarias. Según se especifica en la *Resolución de 1 de marzo de 2013 del ICAC*, en el apartado 2.3:

Las operaciones de permuta en que se entrega como pago parcial efectivo u otro activo monetario se presumirán comerciales, salvo que la contraprestación monetaria no sea significativa en comparación con el componente no monetario de la transacción.



Al igual que en el supuesto anterior, procedemos a realizar 3 operaciones:

1º. Dar de alta el inmovilizado recibido (máquina): según se ha indicado anteriormente, *el inmovilizado material recibido (máquina) se valorará por el valor razonable del activo entregado (camión) más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio (10.000€), salvo que se tenga una mejor evidencia del valor razonable del activo recibido (máquina) y con el límite de este último.* Dicho de otro modo, al elemento recibido (máquina) se le asigna el **menor** valor entre:

- Valor razonable del elemento entregado (camión) + aportación monetaria = 60.000 + 10.000 = 70.000€
- Valor razonable del elemento recibido (máquina) = 70.000€

En este caso, la máquina recibida se valora en **70.000€**, que registraremos en la cuenta (213), al igual que en el supuesto anterior. Además, se trata de una operación sujeta a IVA, puesto que las partes implicadas son dos empresas, por lo que registraremos el IVA soportado. La base imponible será el valor de mercado del elemento en cuestión. En este caso, será el valor razonable de la máquina, que tal como indica el enunciado es de 70.000€. Por lo tanto, el IVA será $21\% \cdot 70.000 = 14.700€$. Asimismo, se declarará una deuda con “proveedores”, para reflejar quién está proporcionando la nueva máquina. Dicha deuda recogerá el valor asignado a la máquina más el IVA calculado, es decir $70.000 + 14.700 = 84.700€$. Recordemos que este proveedor es ficticio y que tendremos que darlo de baja más adelante para evitar que la deuda aparezca en el balance.

01/07/2013		Debe	Haber
(213.1)	Maquinaria MÁQUINA BETA	70.000	
(472.1)	HP IVA soportado 21%	14.700	
(400.2)	Proveedores BETA		84.700

2º. Dar de baja el inmovilizado entregado (camión): al igual que en el supuesto anterior, el camión se dará de baja por su VC, considerando todas las amortizaciones y deterioros que hayan ocurrido.

- El VC del camión será el saldo de la cuenta (218.1), que es donde está registrado = 100.000€
- La amortización acumulada del camión será el saldo de la cuenta (281.1), que es donde se han registrado todas las amortizaciones = $8.750 + 10.000 + 10.000 + 5.000 = 33.750€$
- Deterioros no se han producido.
- Tal como comentamos anteriormente, se trata de una operación sujeta a IVA, puesto que las partes implicadas son dos empresas. Ahora registramos el IVA repercutido, ya que estamos contabilizando una baja de inmovilizado. En este caso, la base imponible es el valor razonable del elemento que estamos dando de baja (el camión), **incluyendo las aportaciones monetarias adicionales**. Por lo tanto, el IVA será: $21\% (60.000 + 10.000) = 14.700€$.
- Se reconocerá también la empresa que “adquiere” el camión, representando un “cliente” ficticio (decimos “ficticio”, porque en realidad no se trata de una operación de venta como tal, sino una permuta). Dicha deuda recogerá el valor asignado a la máquina (ya que la máquina es la forma que tiene el cliente de pagar su deuda) más el IVA calculado, es decir $70.000 + 14.700 = 84.700€$. En este caso, no se incluye la aportación monetaria, puesto que no forma parte de la deuda del “cliente” (BETA), sino que se trata de una “deuda” de ALFA, que tiene que abonar junto con el camión. Por lo tanto, dicha aportación monetaria se registra en la cuenta de Proveedores (400.2).
- Según establece la normativa, *las diferencias de valoración que pudieran surgir al dar de baja el elemento entregado se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias*. Es decir, se trata del resultado obtenido por la diferencia de valor entre “lo que recibes” (máquina valorada en 60.000€) y “lo que entregas” (camión, cuyo VNC habrá que calcular, más la aportación monetaria):

Resultado = Valor asignado a la máquina - [VNC del camión + aportación monetaria]

Resultado = Valor asignado a la máquina - [(VC - AA - Deterioros) del camión + 10.000€]

Resultado = $70.000 - [(100.000 - 33.750 - 0) + 10.000] = -6.250€$

01/07/2013		Debe	Haber
(281.1)	AAIM CAMIÓN	33.750	
(430.1)	Clientes BETA	84.700	
(671.1)	Pérdida procedente del inmovilizado material CAMIÓN	6.250	
(218.1)	Elementos de transporte CAMIÓN		100.000
(477.1)	HP IVA repercutido 21%		14.700
(400.2)	Proveedores BETA		10.000

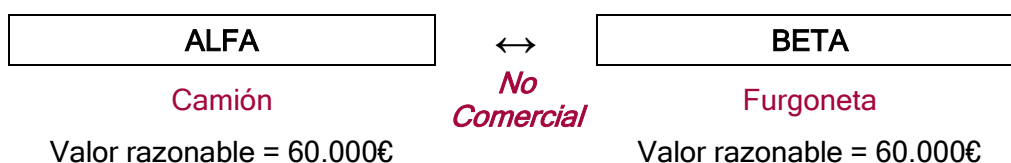
3º. Cancelar las deudas ficticias: en los asientos anteriores hemos registrado un “proveedor” (400.2) y un “cliente” (430.1) que son ficticios, ya que no existe una compra o una venta real, sino una permuta, de forma que al proveedor se le “paga” entregando el camión (y la aportación monetaria) y al cliente se le “cobra” aceptando la máquina. Por lo tanto, hay que dar de baja ambas cuentas, para que no aparezcan en balance.

01/07/2013		Debe	Haber
(400.2)	Proveedores BETA	84.700	
(400.2)	Proveedores BETA	10.000	
(430.1)	Clientes BETA		84.700
(572.1)	Bancos e instituciones de crédito, c/c vista CAJA TUI		10.000

En este caso el IVA soportado coincide con el IVA repercutido (12.600€), y la única diferencia está en la aportación monetaria, que ALFA debe abonar a BETA. Por eso aparece un cargo en la cuenta de la entidad Caja TUI.

SUPUESTO 3) El camión se permuta por una furgoneta de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 60.000€, al igual que el camión entregado por ALFA, que también tiene un valor en el mercado de 60.000€.

En este supuesto, la permuta puede considerarse **NO comercial**, ya que se trata de inmovilizados de naturaleza semejante, por lo que *la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido (una furgoneta de gran tamaño) NO difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado (un camión).*



A continuación, realizaremos de nuevo 3 operaciones para contabilizar la permuta.

1º. Dar de alta el inmovilizado recibido (furgoneta): según la normativa señalada anteriormente, *si la permuta no tiene carácter comercial, el activo recibido (furgoneta) se valorará por el valor contable del bien que se da de baja (camión) más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado (en este caso no hay), con el límite, cuando esté disponible, del valor razonable del inmovilizado recibido (furgoneta) si éste fuera menor.* Dicho de otro modo, al elemento recibido (furgoneta) se le asigna el **menor** valor entre:

- Valor neto contable del elemento entregado (camión) = VC - AA - Deterioros = 100.000 - 33.750 - 0 = 66.250€
 - VC es el saldo de la cuenta (218.1) = 100.000€
 - AA es el saldo de la cuenta (281.1) = 8.750 + 10.000 + 10.000 + 5.000 = 33.750€
 - No han existido deterioros.
- Valor razonable del elemento recibido (furgoneta) = 60.000€

En este caso, la máquina recibida se valora en **60.000€**, que procederemos a registrar en la cuenta (218) que se denomina “Elementos de transporte”. Al igual que en los casos anteriores, se trata de una operación sujeta a IVA, puesto que las partes implicadas son dos empresas. La base imponible del IVA soportado será el valor razonable del elemento recibido (furgoneta): 21% 60.000 = 12.600€. Asimismo, se declarará una deuda con “proveedores”, para reflejar quién está proporcionando la nueva furgoneta. Dicha deuda recoge el valor asignado a la furgoneta más el IVA calculado, es decir 60.000 + 12.600 = 72.600€. No obstante, recordemos que se trata de un proveedor ficticio, cuya deuda se cancelará cuando entreguemos el camión.

01/07/2013		Debe	Haber
(218.2)	Elementos de transporte FURGONETA BETA	60.000	
(472.1)	HP IVA soportado 21%	12.600	
(400.2)	Proveedores BETA		72.600

En este asiento, la cuenta (218) lleva el identificativo .2, ya que es la segunda vez que la utilizamos. El identificativo .1 se asignó al camión en el momento de su adquisición.

2º. Dar de baja el inmovilizado entregado (camión): al igual que en los casos anteriores, se dará de baja por su valor contable.

- El VC del camión será el saldo de la cuenta (218.1), que es donde está registrado = 100.000€
- La amortización acumulada del camión será el saldo de la cuenta (281.1), que es donde se han registrado todas las amortizaciones = 8.750 + 10.000 + 10.000 + 5.000 = 33.750€
- Deterioros no se han producido.
- Tal como comentamos anteriormente, se trata de una operación sujeta a IVA, puesto que las partes implicadas son dos empresas. Ahora registramos el IVA repercutido, cuya base imponible es el valor razonable del elemento que estamos dando de baja (el camión), que según el enunciado es de 60.000€. Por lo tanto, el IVA será: 21% 60.000 = 12.600€.
- Se reconocerá también la empresa que “adquiere” el camión, representando un “cliente” ficticio (decimos “ficticio”, porque en realidad no se trata de una operación de venta como tal, sino una permuta). Dicha deuda recogerá el valor asignado a la furgoneta (ya que la furgoneta es la forma que tiene el cliente de pagar su deuda) más el IVA calculado, es decir 60.000 + 12.600 = 72.600€.

- Según establece la normativa, *las diferencias de valoración que pudieran surgir al dar de baja el elemento entregado se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias*. Es decir, se trata del resultado obtenido por la diferencia de valor entre “lo que recibes” (furgoneta valorada en 60.000€) y “lo que entregas” (camión, cuyo VNC habrá que calcular):

Resultado = Valor asignado a la furgoneta - VNC del camión

Resultado = Valor asignado a la furgoneta - (VC - AA - Deterioros) del camión

Resultado = 60.000 - (100.000 - 33.750 - 0) = -6.250€

01/07/2013		Debe	Haber
(281.1)	AAIM CAMIÓN	33.750	
(430.1)	Cientes BETA	72.600	
(671.1)	Pérdida procedente del inmovilizado material CAMIÓN	6.250	
(218.1)	Elementos de transporte CAMIÓN		100.000
(477.1)	HP IVA repercutido 21%		12.600

3º. Cancelar las deudas ficticias: en los asientos anteriores hemos registrado un “proveedor” (400.2) y un “cliente” (430.1) que son ficticios, ya que no existe una compra o una venta real, sino una permuta, de forma que al proveedor se le “paga” entregando el camión y al cliente se le “cobra” aceptando la furgoneta. Por lo tanto, hay que dar de baja ambas cuentas, para que no aparezcan en balance.

01/07/2013		Debe	Haber
(400.2)	Proveedores BETA	72.600	
(430.1)	Cientes BETA		72.600

En este caso el IVA soportado coincide con el IVA repercutido (12.600€), y no hay aportación monetaria, por lo tanto, ALFA no debe abonarle nada a BETA.

SUPUESTO 4) El camión se permuta por una furgoneta de gran tamaño, que tiene un valor en el mercado en ese momento de 60.000€, al igual que el camión entregado por ALFA, que también tiene un valor en el mercado de 60.000€. Además de su camión, ALFA debe entregar 10.000€ adicionales para realizar la transacción, que serán abonados mediante transferencia bancaria utilizando la entidad CAJA TUI.

En este supuesto, se permutan dos inmovilizados de naturaleza semejante, por lo que *la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del inmovilizado recibido (una furgoneta de gran tamaño) NO difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo entregado (un camión)*. Sin embargo, existen aportaciones monetarias por parte de la empresa ALFA, por lo que la permuta se considera, a todos los efectos, **comercial**, en base a la *Resolución de 1 de marzo de 2013 del ICAC* (apartado 2.3):

Las operaciones de permuta en que se entrega como pago parcial efectivo u otro activo monetario se presumirán comerciales, salvo que la contraprestación monetaria no sea significativa en comparación con el componente no monetario de la transacción.



Al igual que en los supuestos anteriores, procedemos a realizar 3 operaciones:

1º. Dar de alta el inmovilizado recibido (furgoneta): según la normativa, si la permuta se considera “comercial”, *el inmovilizado material recibido (furgoneta) se valorará por el valor razonable del activo entregado (camión) más, en su caso, las contrapartidas monetarias que se hubieran entregado a cambio (aportación monetaria de 10.000€), salvo que se tenga una mejor evidencia del valor razonable del activo recibido (furgoneta) y con el límite de este último.* Dicho de otro modo, al elemento recibido (*máquina*) se le asigna el **menor** valor entre:

- Valor razonable del elemento entregado (*camión*) + aportación monetaria = 60.000 + 10.000 = 70.000€
- Valor razonable del elemento recibido (*furgoneta*) = 60.000€

En este caso, la furgoneta recibida se valora en **60.000€**, que registraremos en la cuenta (218), al igual que en el supuesto anterior. Además, se trata de una operación sujeta a IVA, puesto que las partes implicadas son dos empresas, por lo que registraremos el IVA soportado. La base imponible será el valor de mercado del elemento en cuestión. En este caso, será el valor razonable de la furgoneta, que tal como indica el enunciado es de 60.000€. Por lo tanto, el IVA será 21% 60.000 = 12.600€. Asimismo, se declarará una deuda con “proveedores”, para reflejar quién está proporcionando la nueva furgoneta. Dicha deuda recogerá el valor asignado a la furgoneta más el IVA calculado, es decir 60.000 + 12.600 = 72.600€. Recordemos que este proveedor es ficticio y que tendremos que darlo de baja más adelante para evitar que la deuda aparezca en el balance.

01/07/2013		Debe	Haber
(218.2)	Elementos de transporte <i>FURGONETA BETA</i>	60.000	
(472.1)	HP IVA soportado 21%	12.600	
(400.2)	Proveedores <i>BETA</i>		72.600

En este asiento, la cuenta (218) lleva el identificativo .2, ya que es la segunda vez que la utilizamos. El identificativo .1 se asignó al camión en el momento de su adquisición.

2º. Dar de baja el inmovilizado entregado (camión): al igual que en los casos anteriores, se dará de baja por su valor contable.

- El VC del camión será el saldo de la cuenta (218.1), que es donde está registrado = 100.000€
- La amortización acumulada del camión será el saldo de la cuenta (281.1), que es donde se han registrado todas las amortizaciones = 8.750 + 10.000 + 10.000 + 5.000 = 33.750€
- Deterioros no se han producido.
- Tal como comentamos anteriormente, se trata de una operación sujeta a IVA, puesto que las partes implicadas son dos empresas. Ahora registramos el IVA repercutido, ya que estamos contabilizando una baja de inmovilizado. En este caso, la base imponible es el valor razonable del elemento que estamos dando de baja (el camión), **incluyendo las aportaciones monetarias adicionales**. Por lo tanto, el IVA será: 21% (60.000 + 10.000) = 14.700€.

- Se reconocerá también la empresa que “adquiere” el camión, representando un “cliente” ficticio (decimos “ficticio”, porque en realidad no se trata de una operación de venta como tal, sino una permuta). Dicha deuda recogerá el valor asignado a la furgoneta (ya que la furgoneta es la forma que tiene el cliente de pagar su deuda) más el IVA calculado, es decir $60.000 + 14.700 = 74.700\text{€}$. En este caso, no se incluye la aportación monetaria, puesto que no forma parte de la deuda del “cliente” (BETA), sino que se trata de una “deuda” de ALFA, que tiene que abonar junto con el camión. Por lo tanto, dicha aportación monetaria se registra en una cuenta de Proveedores (400.2).
- Según establece la normativa, *las diferencias de valoración que pudieran surgir al dar de baja el elemento entregado se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias*. Es decir, se trata del resultado obtenido por la diferencia de valor entre “lo que recibes” (furgoneta valorada en 60.000€) y “lo que entregas” (camión, cuyo VNC habrá que calcular, más aportación monetaria):

Resultado = Valor asignado a la furgoneta - [VNC del camión + aportación monetaria]

Resultado = Valor asignado a la furgoneta - [(VC - AA - Deterioros) del camión + 10.000€]

Resultado = 60.000 - [(100.000 - 33.750 - 0) + 10.000] = -16.250€

01/07/2013		Debe	Haber
(281.1)	AAIM CAMIÓN	33.750	
(430.1)	Clientes BETA	74.700	
(671.1)	Pérdida procedente del inmovilizado material CAMIÓN	16.250	
(218.1)	Elementos de transporte CAMIÓN		100.000
(477.1)	HP IVA repercutido 21%		14.700
(400.2)	Proveedores BETA		10.000

3º. Cancelar las deudas ficticias: en los asientos anteriores hemos registrado un “proveedor” (400.2) y un “cliente” (430.1) que son ficticios, ya que no existe una compra o una venta real, sino una permuta, de forma que al proveedor se le “paga” entregando el camión (y la aportación monetaria) y al cliente se le “cobra” aceptando la furgoneta. Por lo tanto, hay que dar de baja ambas cuentas, para que no aparezcan en balance.

01/07/2013		Debe	Haber
(400.2)	Proveedores BETA	72.600	
(400.2)	Proveedores BETA	10.000	
(430.1)	Clientes BETA		74.700
(572.1)	Bancos e instituciones de crédito, c/c vista CAJA TUI		7.900

En este caso el IVA soportado (12.600€) es inferior al IVA repercutido (14.700€), por lo que BETA debería abonarle a ALFA la diferencia ($12.600 - 14.700 = -2.100\text{€}$). Sin embargo, existe una aportación monetaria que ALFA debe entregarle a BETA (10.000€). Por lo tanto, en términos netos, ALFA debe abonarle a BETA $= 10.000 - 2.100 = 7.900\text{€}$, que es lo que sale de la cuenta de la entidad financiera Caja TUI.