

## **CASO PRÁCTICO SOBRE RECONOCIMIENTO DE LOS DETERIOROS DEL INMOVILIZADO Y SU REVERSIÓN.**

Gregorio Labatut Serer

<http://gregorio-labatut.blogspot.com.es/>

Universidad de Valencia.

La Resolución de 18 de septiembre de 2013, del ICAC por la que se dictan normas de registro y valoración e información a incluir en la memoria de las cuentas anuales sobre el deterioro del valor de los activos, regula el deterioro contable de los activos, entendido como la expresión contable de la pérdida estimada de valor de un activo, que para el caso de los elementos amortizables, sea distinta a su depreciación sistemática por el funcionamiento, uso, obsolescencia o disfrute.

La Resolución del ICAC nos recuerda, que en el caso de incertidumbres la empresa deberá ser prudente en las estimaciones y valoraciones a realizar en condiciones de incertidumbre para realizar las estimaciones por deterioro.

En primer lugar hay que dejar claro de que el deterioro, se calcula mediante estimaciones, y éstas deben ser realizadas con imparcialidad y objetividad, maximizando el uso de datos observables de mercado limitando en todo lo posible el empleo de consideraciones subjetivas y de datos no observables o contrastables.

Una cuestión importante, con respecto a la existencia de deterioro, es que la comprobación o test de deterioro solo es obligatoria cuando existan indicios o evidencia objetiva del mismo, a excepción de los supuestos regulados de manera expresa donde se requiera una comprobación periódica como por ejemplo la del fondo de comercio.

De este modo, al menos al cierre del ejercicio, la empresa evaluará si existen indicios, tanto internos como externos, de que algún activo pueda estar deteriorado, en cuyo caso, deberá estimar su importe recuperable efectuando las correcciones valorativas que correspondan.

En consecuencia es fundamental determinar cuando existen indicios de deterioro, pues esta circunstancia determinará el inicio de la comprobación o la aplicación del test de deterioro, puesto que si no existen indicios de deterioro no será necesario realizar no es necesario realizar dichos cálculos, salvo en el tema del fondo de comercio, comentado anteriormente.

La Resolución del ICAC nos indica las circunstancias que pueden dar lugar a tener indicios de deterioro, lo que desencadenará la aplicación de los test oportunos.

De este modo, existen indicios de deterioro, cuando se produzca:

- a) Cambios significativos en el entorno tecnológico, regulatorio, legal, competitivo o económico en general,
- b) Disminución significativa del valor razonable del activo y superior a la esperada por el paso del tiempo o uso normal.
- c) Durante el ejercicio, los tipos de interés de mercado u otros tipos de mercado de rendimiento de inversiones han sufrido incrementos que probablemente afecten al tipo de descuento utilizado para calcular el valor de uso del activo, de forma que su importe recuperable haya disminuido de forma significativa.
- d) El importe en libros de los activos netos de la entidad es mayor que su capitalización bursátil.
- e) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo, no prevista a través del sistema de amortización del activo.
- f) Cambios significativos en la forma o en la extensión en que se utiliza o se espera utilizar el activo acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo
- g) Existen dudas razonables de que el rendimiento técnico y económico del activo se pueda mantener en el futuro de acuerdo con las previsiones.
- h) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.
- i) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios prestados con el activo. Sin embargo, una mera fluctuación a la baja de la demanda no debe constituir necesariamente un indicio de que se ha producido un deterioro de valor de dicho activo, ya que la demanda o necesidad de estos servicios puede fluctuar a lo largo del tiempo.
- j) Para el caso de activos o actividades subvencionados, el reintegro de la subvención.

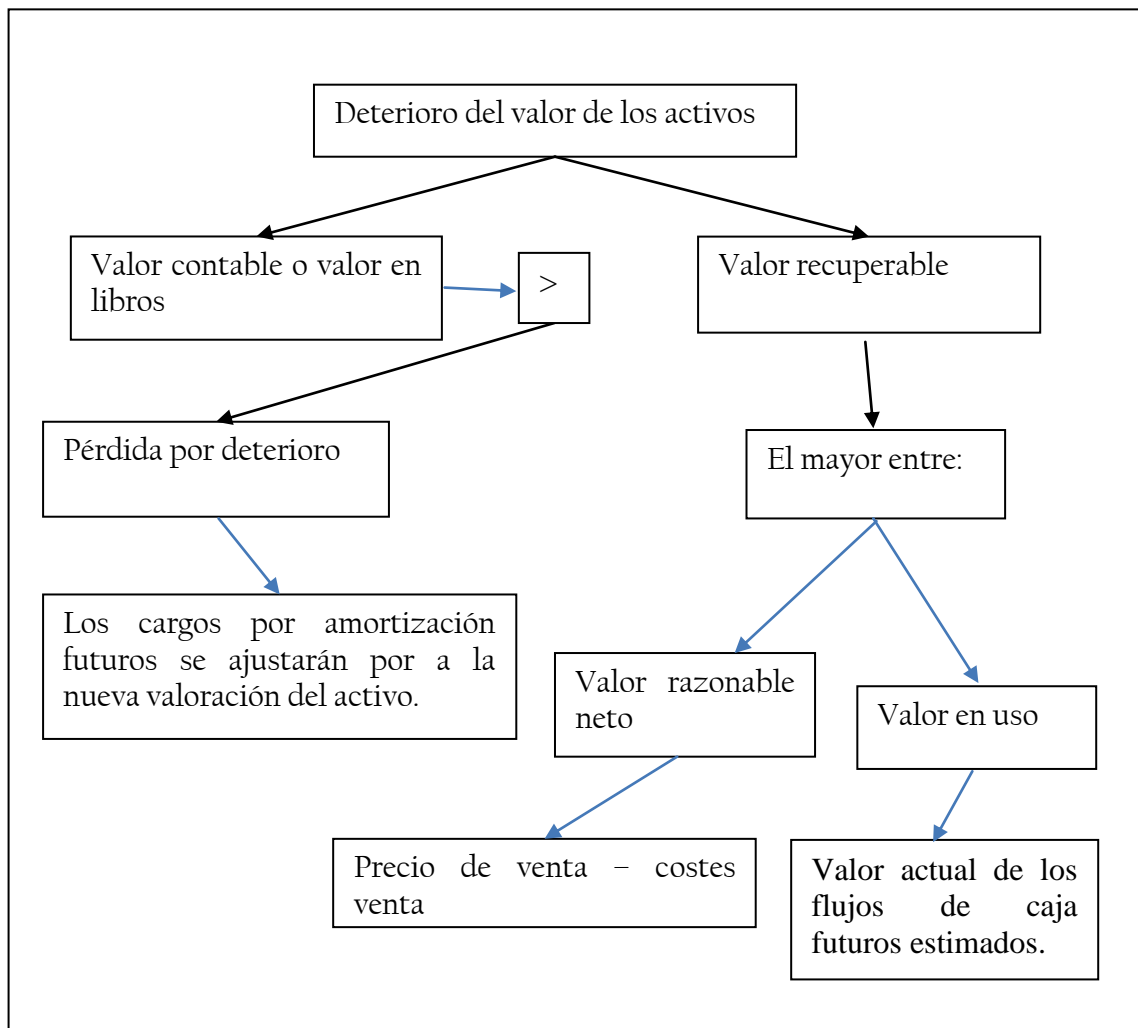
Si se produce cualquiera de estas circunstancias, es un indicio de deterioro, y por lo tanto, al cierre del ejercicio se efectuará el correspondiente test de deterioro.

En cuanto al test de deterioro, la Resolución del ICAC viene a decir lo mismo que se indica en la Norma de Registro y Valoración 2ª, punto 2.2 del Plan General de Contabilidad, de tal modo que el test de deterioro consiste en comparar el valor contable o valor en libros del activo o conjunto de activos con su valor recuperable. Cuando el valor recuperable sea menor que el valor en libros, existe un deterioro que debe ser registrado en la contabilidad.

El valor recuperable será el importe mayor entre los dos siguientes:

- El valor razonable deducidos los costes de venta y
- el valor en uso del activo.

Tal y como se establece en el cuadro núm. 1 siguiente:



Cuadro núm. 1. Deterioro del valor de los activos

De este modo, si el valor razonable o el valor en uso, cualquiera de los dos, es mayor que el valor contable, no existirá deterioro.

La Resolución del ICAC, indica que si no hubiese razón para creer que el valor en uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costes de venta, se considerará a este último como su importe recuperable. Este será, con frecuencia, el caso de un activo que se mantiene para ser enajenado o para disponer de él por otra vía.

El importe recuperable se calculará para un activo individual, a menos que no se pueda estimar. En este caso, el importe recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo.

En este sentido, una unidad generadora de efectivo es el grupo más pequeño de bienes y derechos que genera entradas de efectivo que pueden ser identificadas, y que son en buena medida independientes de las entradas producidas por otros activos o grupos de activos.

Según la Resolución, para identificar si las entradas de efectivo procedentes de un activo (o grupo de activos) y son en buena medida independientes de las entradas de efectivo procedentes de otros activos (o grupos de activos), la empresa considerará diferentes factores, incluyendo cómo la dirección controla las operaciones de la empresa (por ejemplo, por líneas de producto, negocios, localizaciones individuales, distritos o áreas regionales), o cómo la dirección adopta las decisiones de continuar o enajenar o disponer por otra vía de los activos y operaciones de la empresa.

De este modo, la existencia de un mercado para los productos elaborados por un activo o un grupo de activos, determinará su consideración como unidad generadora de efectivo.

Finalmente, cuando no pudieran identificarse unidades generadoras de efectivo a un nivel inferior, desde la perspectiva de las cuentas anuales individuales, la empresa en su conjunto se calificará como una unidad generadora de efectivo.

En cuanto al concepto de valor razonable menos los costes de venta, la Resolución aclara que será el valor por el cual el activo o conjunto de activos puede ser intercambiado entre partes interesadas e informadas en condiciones de independencia mutua.

Los costes de venta son los costes incrementales directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la empresa no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros y el impuesto sobre beneficios.

En cuanto al valor en uso, según la Resolución, equivale al valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, a través de su utilización en el curso normal del negocio y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición, teniendo en cuenta su estado actual y actualizados a un tipo de interés de mercado «sin riesgo» ajustado en su caso por los riesgos específicos del activo que no hayan ajustado las estimaciones de flujos de efectivo futuros. Para ello, es necesario, estimar:

- a) las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de su utilización continuada como de su enajenación o disposición por otra vía al finalizar el uso del activo; y
- b) aplicar la tasa de descuento adecuado a estos flujos de efectivo futuros.

El cálculo del valor en uso se simplifica en el cuadro núm. 2 siguiente:



Cuadro núm.2. Valor en uso.

Dejando a un lado el tema de la estimación de los flujos futuros que puede generar el activo o conjunto de activos, así como toda la problemática de la determinación de la tasa de descuento, para lo cual la Resolución indica algunas cuestiones importantes<sup>1</sup>, nos vamos a centrar en la forma en la que, en caso de deterioro, se imputa a los diferentes activos de una unidad generadora de efectivo<sup>2</sup>.

Como hemos dicho, se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo si su importe recuperable fuera menor que su valor en libros o valor contable.

Pero como la unidad generadora de efectivo está compuesta por varios activos, el problema se centra en distribuir el total de la pérdida de la unidad generadora de efectivo entre los distintos activos que la componen. Para solucionar este problema, la Resolución del ICAC indica que dicho importe se distribuirá del modo siguiente:

- a) En primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier fondo de comercio distribuido a la unidad generadora de efectivo (cuyo deterioro será irreversible); y
- b) a continuación, a los demás activos de la unidad, prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la misma.

Estas reducciones del importe en libros se tratarán como pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales.

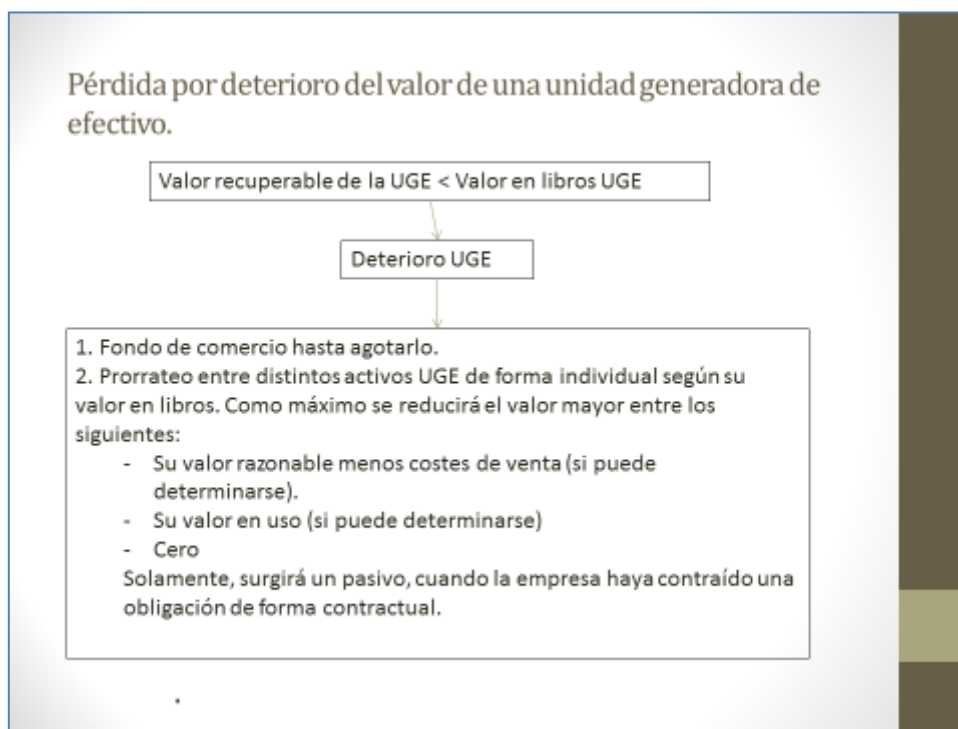
No obstante, según la Resolución, procederá el deterioro individual de un activo en concreto dentro de su unidad generadora de efectivo, cuando se pueda identificar con claridad y deje de contribuir a los flujos de efectivo de la unidad a la que pertenece y su

<sup>1</sup> Tanto para la estimación de los flujos de caja futuros como la determinación de la tasa de descuento debe ser aplicado la metodología de valoración por descuento de flujos de tesorería. Podría ser objeto de un trabajo separado.

<sup>2</sup> Tal y como se ha indicado anteriormente, la unidad generadora de efectivo, puede referirse a toda la empresa, en el caso de las pymes.

importe recuperable se asimile a su valor razonable menos los costes de venta o, en su caso, se deba reconocer la baja del activo.

Todo esto se resume en el cuadro núm. 3 siguiente:



Cuadro núm. 3. Pérdida por deterioro de una unidad generadora de efectivo.

El registro contable correspondiente en caso de deterioro se registrará:

(690) Pérdidas deterioro inmovilizado intangible	(290) Deterioro valor inmov.intangible
(691) Pérdidas deterioro inmovilizado material	(291) Deterioro valor inmov.material
(692) Pérdidas deterioro inversiones inmobiliarias	(292) Deterioro valor inver.inmobiliarias
(693) Pérdidas deterioro existencias.	(39) Deterioro valor existencias

Finalmente, comentar que en el caso de reversión del deterioro, porque las circunstancias que lo originaron se han superado, la Resolución indica que la recuperación del valor en libros de un activo, distinto del fondo de comercio<sup>3</sup>, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá del valor en libros que pudiera haberse obtenido (neto de amortización) si no se hubiese reconocido la pérdida por deterioro en periodos anteriores. Las reversiones se reconocerán como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.

Esto implica, que cuando se registre un deterioro los cargos por amortización del activo se ajustarán en periodos contables futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Pues bien, en el caso de que el activo recupere su valor como consecuencia de la desaparición de las causas que dieron lugar al registro contable del deterioro, su valor

<sup>3</sup> El deterioro del fondo de comercio es irreversible

no puede exceder del que hubiera tenido si las amortizaciones no se hubieran cambiado y se hubiera seguido amortizando como antes de la existencia del deterioro.

Los hechos o circunstancias que pueden producir una reversión del deterioro, pueden ser debidos a:

- El valor de mercado del activo haya aumentado.
- Cambios favorables en entorno tecnológico, regulatorio, competitivo o económico.
- Tipos de interés hayan disminuido y afecta al tipo de descuento de forma significativa.
- Se dispone de evidencia de mejoras sustanciales en el rendimiento del activo.
- Aumento significativo de la demanda de los productos que fabrica el activo.

Todo esto se expresa en el cuadro núm. 4 siguiente:

**Reversión de las pérdidas por deterioro del valor:**

Al menos una vez al año, se evaluará si existen indicios de la pérdida por deterioro, distinta del fondo de comercio, o no existe o ha disminuido.

Hechos o circunstancias que se deben producir:

- El valor de mercado del activo haya aumentado.
- Cambios favorables en entorno tecnológico, regulatorio, competitivo o económico.
- Tipos de interés hayan disminuido y afecta al tipo de descuento de forma significativa.
- Se dispone de evidencia de mejoras sustanciales en el rendimiento del activo.
- Aumento significativo de la demanda de los productos que fabrica el activo.

	(290/291) Deterioro del valor
	a (790/1) Reversión del deterioro

Cuadro núm. 4. Reversión de las pérdidas por deterioro.

### CASO PRÁCTICO NÚM. 1

Se trata de una Pyme que tiene un solo negocio, por lo tanto, se puede considerar que en la empresa hay una única Unidad Generadora de Efectivo que genera flujos de efectivos.

Al cierre del ejercicio 2014, la Pyme, se plantea evaluar el deterioro de valor que puede haber en la empresa, ya se ha producido una caída importante de su cifra de negocios (disminución de su facturación neta en un 40% respecto de la del año anterior), ya que

más del 80% de la facturación se relacionaba con el sector de la construcción, respecto del cual se ha constatado una gran caída de su actividad.

La vida de la empresa se entiende ilimitada, por lo tanto vamos a dividir el periodo de proyección de los flujos futuros de caja en dos partes:

- Periodo explícito: Los cinco primeros años
- Periodo implícito: Resto de años, tendiendo al infinito.

La mejor estimación de los flujos futuros de efectivo durante el periodo explícito (cinco primeros años, es el siguiente (en miles de euros)

- Año 2015: 2.000
- Año 2016: 3.000
- Año 2017: 3.500
- Año 2018: 3.000
- Año 2019: 3.500

A partir de ese año se estima que los flujos de caja serán constantes.

La tasa de descuento se obtiene a partir de una tasa de interés sin riesgo más una prima de riesgo para la empresa. En total se estima en que es del 20 %

El balance de la empresa es el siguiente:

<b>ACTIVO</b>		<b>PATRIMONIO NETO Y PASIVO</b>	
Fondo de comercio	5.000	Capital	10.000
Resto activo intangible	2.000	Reservas	5.000
Construcciones	10.000	Pasivo a largo plazo	18.000
Maquinaria	4.000	Pasivo a corto plazo	7.500
Elementos transporte	3.000		
Resto inmovilizado material	4.500		
Existencias	6.000		
Clientes	4.000		
Tesorería	2.000		
<b>TOTAL</b>	<b>40.500</b>	<b>TOTAL</b>	<b>40.500</b>

NOTA: El posible deterioro identificado de las existencias y de los saldos de clientes, ya ha sido contabilizado y tenido en cuenta.

El método de amortización es lineal, de tal modo que la vida útil restante de los inmovilizados son los siguientes:

- Resto del activo intangible: 5 años.
- Construcciones: 20 años.



- Maquinaria: 8 años
- Elemento de transporte: 4 años.
- Resto de inmovilizado material 5 años.

Los flujos de efectivo de tesorería estimados se refieren a los generados por el activo sin tener en cuenta la financiación de la empresa. (Cash Flow de los activos de la empresa)

Para determinar el valor razonable de los activos de la empresa, podemos acudir a una valoración por múltiplos o comparativa, y podemos decir que según empresas comparables se sitúa en 2 x EBITDA<sup>4</sup>. El EBITDA de nuestra Pyme se sitúa en 1.500 (miles de euros). Los costes de venta se estiman en 100.000 euros.

Con todos estos datos determinar si existe deterioro en los activos de la empresa.

#### SOLUCIÓN:

Como resulta que el deterioro de las existencias, como los clientes y ha sido registrado en la contabilidad, lo único que nos falta es saber si existe deterioro en el inmovilizado de la empresa.

Para ello, compararemos el valor en libros (o valor contable) del inmovilizado con su valor recuperable.

El valor recuperable será el mayor entre el Valor razonable menos los gastos de transacción y su valor en uso.

Vamos a calcular todos estos valores:

En primer lugar el valor en libros del inmovilizado, será:

<b>INMOVILIZADO</b>	
Fondo de comercio	5.000
Resto activo intangible	2.000
Construcciones	10.000
Maquinaria	4.000
Elementos transporte	3.000
Resto inmovilizado material	4.500
<b>TOTAL</b>	<b>28.500</b>

Para calcular el valor razonable menos los costes de venta, partiremos de la valoración por múltiplos. De este modo el valor por múltiplos menos los costes de ventas, será:  $2 \times 1.500 - 100 = 2.900$  euros. Este valor es el valor del patrimonio neto. Por lo tanto, para determinar el valor de los activos de la empresa referidos al inmovilizado tendremos que añadir el pasivo u restar el activo circulante:  $2.900 + 18.000 + 7.500 - 6.000 - 4.000 - 2.000 = 16.400$  miles de euros.

<sup>4</sup> La metodología de valoración comparativa o por múltiplos se refiere, normalmente al valor de la empresa para sus accionistas (activo menos pasivo) y no al valor de los activos de la empresa.

Es inferior al valor en libros, por lo tanto, podría existir un deterioro<sup>5</sup>.

$$\text{Calculo del valor en uso: } \frac{2.000}{(1+0,20)^1} + \frac{3.000}{(1+0,20)^2} + \frac{3.500}{(1+0,20)^3} + \frac{3.000}{(1+0,20)^4} + \frac{3.500}{(1+0,20)^5} + \frac{\frac{3.500}{0,20}}{(1+0,20)^5} = 16.833,79 \text{ miles de euros}$$

También puede calcularse con la hoja de cálculo Excel, con la función financiera VNA (Valor actual neto), como se explica a continuación:

CALCULO DEL VALOR EN USO						
(miles de euros)						
AÑOS	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Flujos de efectivo	2.000	3.000	3.500	3.000	3.500	3.500
Valor residual	0	0	0	0	17.500	
Tasa de descuento	20%					
Valor actual de los flujos de efectivo	9.800,94 €					
Valor actual del valor residual.	7.032,86 €					
<b>Valor en uso</b>	<b>16.833,79 €</b>					

En consecuencia, el importe mayor entre el valor razonable menos los costes de venta y el valor en uso, es el valor en uso por 16.833,79 euros.

Por lo tanto, existe un deterioro de 28.500 – 16.833,79 euros = 11.666,21 euros.

Según la Resolución del ICAC, en primer lugar se deteriora de forma irreversible el fondo de comercio por 5.000 euros. La diferencia por 11.666,21 – 5.000 = 6.666,21 se distribuye entre el resto del activo fijo de forma proporcional a su valor en libros, de tal modo que los deterioros serán:

INMOVILIZADO	Valor en libros	Deterioro
Fondo de comercio	5.000	5.000,00
Resto activo intangible	2.000	567,34
Construcciones	10.000	2.836,68
Maquinaria	4.000	1.134,67
Elementos transporte	3.000	851,01
Resto inmovilizado material	4.500	1.276,51
<b>TOTAL</b>	<b>28.500</b>	<b>11.666,21</b>
<b>Resto del activo descontado el fondo de comercio</b>	<b>23.500</b>	

<sup>5</sup> Según la Resolución del ICAC, si el valor razonable menos los costes de venta fueran superiores al valor en libros, no existe deterioro.

Por ejemplo, el deterioro del resto del activo intangible, se ha calculado de forma proporcional a su valor en libros:  $6.666,21 \times 2.000 / 23.3500 = 567,34$  miles de euros. El deterioro de las construcciones:  $6.666,21 \times 10.000 / 23.500 = 2.836,68$  euros, etc.

El registro contable será:

5.567,34	(690) Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible		
6.098,87	(691) Pérdidas por deterioro del inmovilizado material	(204) Fondo de comercio	5.000,00
		(290) Deterioro del valor del inmovilizado intangible	567,34
		(2911) Deterioro del valor de construcciones	2.836,68
		(2913) Deterioro del valor de maquinaria	1.134,67
		(2918) Deterioro del valor de elementos de transporte	851,01
		(291x) Deterioro del valor del resto del inmovilizado material	1.276,51
11.666,21			11.666,21

El deterioro del fondo de comercio es irreversible, por lo que su importe se cancela totalmente.

A partir del próximo año 2015 se modificarán las amortizaciones que se practiquen, quedando del modo siguiente:

CALCULO DE LAS AMORTIZACIONES	vida útil restante	Valor del activo sin deterioro	Valor del activo con deterioro	Amortización hasta 2014	Amortización a partir de 2015
Resto activo intangible	5	2.000	1.432,66	400	286,53
Construcciones	20	10.000	7.163,32	500	358,17
Maquinaria	8	4.000	2.865,33	500	358,17
Elementos transporte	4	3.000	2.148,99	750	537,25
Resto inmovilizado marterial	5	4.500	3.223,49	900	644,70

## CASO PRÁCTICO NÚM. 2

Supongamos el caso práctico núm. 1, y que han pasado dos años, esto es, estamos a 31 de diciembre del año 2016. La situación económica de la empresa Pyme ha mejorado sensiblemente, y realizado el test de deterioro se demuestra que el deterioro registrado en 2014 ha revertido, por lo que los activos deben recuperar su valor.

Se pide: Registrar el asiento correspondiente a la reversión del deterioro.

SOLUCIÓN:

En los casos de reversión del deterioro, la Resolución del ICAC indica: "...la recuperación del valor en libros de un activo, distinto del fondo de comercio, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá del valor en libros que pudiera haberse obtenido (neto de amortización) si no se hubiese

reconocido la pérdida por deterioro en periodos anteriores. Las reversiones se reconocerán como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias”.

El deterioro del fondo de comercio es irreversible, por lo que no se recupera su importe.

En cuanto al resto del activo, la reversión no puede provocar una valoración del activo mayor de la que se hubiera producido si el deterioro no se hubiera producido, y por lo tanto, se hubiera amortizado el activo sin tener en cuenta la existencia del deterioro.

Se explica en el cuadro siguiente, para cada uno de los activos deteriorados:

Reversión del deterioro	Valor del activo	Amortización que se hubiera	Valor del activo
	sin deterioro en 2014	practicado en 2015 y 2016	si no hubiera habido deterioro
		si no hubiera habido deterioro	
Resto activo intangible	2.000	800	1.200
Construcciones	10.000	1000	9.000
Maquinaria	4.000	1000	3.000
Elementos transporte	3.000	1500	1.500
Resto inmovilizado marterial	4.500	1800	2.700

Mientras que el valor del activo con deterioro es:

Reversión del deterioro	Valor del activo	Amortización real que se ha	Valor del activo
	sin deterioro en 2014	practicado con deterioro	con deterioro
		en 2015 y 2016	
Resto activo intangible	2.000	573,07	1.426,93
Construcciones	10.000	716,33	9.283,67
Maquinaria	4.000	716,33	3.283,67
Elementos transporte	3.000	1.074,50	1.925,50
Resto inmovilizado marterial	4.500	1.289,40	3.210,60

La diferencia es:

Reversión del deterioro	Deterioro contabilizado	Valor del activo si no hubiera habido deterioro	Valor del activo con deterioro	Diferencia	Reversión imputada al P. y G.
Resto activo intangible	567,34	1.200,00	1.426,93	226,93	340,40
Construcciones	2.836,68	9.000,00	9.283,67	283,67	2.553,02
Maquinaria	1.134,67	3.000,00	3.283,67	283,67	851,01
Elementos transporte	851,01	1.500,00	1.925,50	425,50	425,50
Resto inmovilizado marterial	1.276,51	2.700,00	3.210,60	510,60	765,90
TOTAL	6.666,21	17.400,00	19.130,38	1.730,38	4.935,83

De este modo, el deterioro total de 6.666,21 miles de euros, revertirá del siguiente modo:

- 1.730,38 miles de euros se imputará a mayor valor de la Amortización acumulada, de tal modo que el valor total del activo que asciende a 19.130,398 miles de euros, pasará a tener un valor de 17.400 miles de euros.
- 4.935,83 miles de euros se registrará en Pérdidas y Ganancias como reversión del deterioro.

De forma que tras la reversión del deterioro los activos recuperarán el valor que hubieran tenido sino hubiera existido deterioro.

A partir de ese momento, y durante el resto de vida útil las amortizaciones recuperaran el importe que tenían antes de registrar el deterioro.

El registro contable será:

567,34	(290) Deterioro del valor del inmovilizado intangible		
-			
2.836,68	(2911) Deterioro del valor de construcciones		
-			
1.134,67	(2913) Deterioro del valor de maquinaria		
-			
851,01	(2918) Deterioro del valor de elementos de transporte		
-			
1.276,51	(291x) Deterioro del valor del resto del inmovilizado material		
		(280) Amortización Acumulada del inmovilizado intangible	226,93
		(790) Reversión del deterioro del inmovilizado intangible	340,40
		(2811) Amortización acumulada de construcciones	283,67
		(791) Reversión del deterioro del inmovilizado material	2.553,02
		(2813) Amortización acumulada de maquinaria	283,67
		(791) Reversión del deterioro del inmovilizado material	851,01
		(2818) Amortización acumulada de elementos transporte	425,50
		(791) Reversión del deterioro del inmovilizado material	425,50
		(281x) Amortización acumulada resto inmovilizado material	510,60
		(791) Reversión del deterioro del inmovilizado material	765,90

De este modo, el valor del inmovilizado tras la realización de ese asiento será:

Valor del inmovilizado	Valor del activo sin deterioro a 31 de diciembre de 2014	Amortización practicada en 2015 y 2016	Aumento Amortización acumulada por el asiento de reversión deterioro	Total valor del inmovilizado
Resto activo intangible	2.000,00	573,07	226,93	1.200,00
Construcciones	10.000,00	716,33	283,67	9.000,00
Maquinaria	4.000,00	716,33	283,67	3.000,00
Elementos transporte	3.000,00	1.074,50	425,50	1.500,00
Resto inmovilizado marterial	4.500,00	1.289,40	510,60	2.700,00
TOTAL	23.500,00	4.369,62	1.730,38	17.400,00

Por lo tanto, queda demostrado que el valor que recuperan los activos, excepto el fondo de comercio, es el que hubieran tenido sino se hubiera producido el deterioro del año 2014.

A partir de este momento las amortizaciones que se aplicarán serán las mismas que existían antes de que se hubiera registrado el deterioro. Esto es:

<b>CALCULO DE LAS AMORTIZACIONES</b>	<b>Amortizaciones.</b>
Resto activo intangible	400
Construcciones	500
Maquinaria	500
Elementos transporte	750
Resto inmovilizado material	900