

## **SUPUESTO 1**

La empresa YouDron, SA negocia la adquisición de varias unidades de un nuevo modelo de dron, para su arrendamiento posterior a sus clientes bajo las siguientes condiciones:

- Duración del contrato de 1 año, renovable por periodos anuales.
- La cuota es de 2.603 euros al trimestre pagadera al comienzo de cada uno de ellos, e incluye la sustitución del dron en caso de avería o mal funcionamiento.
- Se estima que los drones tienen una vida útil de 3 años y un valor residual de 1.000 euros. El precio de un dron nuevo es de 30.000 euros.

Uno de los clientes, la sociedad PubliDron, SA, utilizará los drones arrendados con fines publicitarios por lo que, tras la firma del contrato de arrendamiento, realizará cambios en el diseño de cada dron (logos, marcas, etiquetado, etc.), por un coste de 5.000 euros por dron. El contrato expresamente permite la realización de tales cambios, si bien prevé que caso de que PubliDron no agote los 3 años de arrendamiento, deberá compensar a YouDron por los gastos que le suponga devolver el aparato a su estado original.

Otro cliente, DroniVid, SA, negocia una cuota trimestral prepagable de 2.625 euros con una opción de compra al cabo de 3 años de 4.000 euros. Esta empresa utiliza de manera habitual drones para sus actividades principales.

### **SE PIDE:**

1. Desde la perspectiva de PubliDron y DroniVid, explique qué tipo de contrato es y la normativa contable aplicable para su contabilización. Argumente su respuesta de acuerdo con la normativa del Plan General de Contabilidad (PGC).
2. Prepare los asientos contables de PubliDron y DroniVid relativos al contrato durante el primer año, suponiendo que la firma de estos es el 1 de julio y sus ejercicios terminan el 31 de diciembre.

**Nota:** Utilice un 3% como tasa de descuento aplicable a la operación.

## SUPUESTO 2

El 1 de marzo de 2018, YouDron, SA adquirió un 15% del capital de ZetaDron, SA por 4.000 (miles de €) y lo registró como un activo financiero a VR con cambios en el PN, pues no se esperaba que la inversión generara influencia significativa en la gestión. A finales de 2018, el valor de la inversión aumentó un 10%. En esa fecha, ZetaDron, SA presentaba el siguiente balance de situación (en miles de €):

Activo		Patrimonio neto y pasivo	
<b>Activo no corriente</b>		<b>Patrimonio neto</b>	
<b>Terrenos y construcciones neto de amortizaciones</b>	30.000	<b>Capital</b>	10.000
<b>Activo corriente</b>		<b>Reservas</b>	10.000
<b>Existencias</b>	10.000	<b>Pérdidas y ganancias 2018</b>	2.000
<b>Deudores</b>	5.000	<b>Pasivo corriente</b>	
<b>Efectivo</b>	2.000	<b>Deudas a corto plazo</b>	25.000
<b>Total</b>	<b>47.000</b>	<b>Total</b>	<b>47.000</b>

El 31 de diciembre de 2019 se produce la fusión por absorción de ZetaDron, SA por parte de YouDron, SA. El balance de situación de ZetaDron, SA en esa fecha era el siguiente (en miles de €):

Activo		Patrimonio neto y pasivo	
<b>Activo no corriente</b>		<b>Patrimonio neto</b>	
<b>Terrenos y construcciones neto de amortizaciones</b>	28.000	<b>Capital</b>	10.000
<b>Activo corriente</b>		<b>Reservas</b>	12.000
<b>Existencias</b>	10.000	<b>Pérdidas y ganancias 2019</b>	3.000
<b>Deudores</b>	7.000	<b>Pasivo corriente</b>	
<b>Efectivo</b>	5.000	<b>Acreedores varios</b>	25.000
<b>Total</b>	<b>50.000</b>	<b>Total</b>	<b>50.000</b>

Dentro de los activos de ZetaDron, SA existe una plusvalía en el valor de los terrenos basada en la cotización de un mercado fiable por un importe de 7.000 (miles de €).

A efectos de la fusión, el patrimonio de ZetaDron, SA se valora en 34.000 (miles de €). También a los efectos de la fusión el valor teórico de las acciones de YouDron, SA se valora en 2 euros/acción. YouDron, SA emite el número de acciones necesarias de valor nominal 1 euro para entregar a los accionistas de ZetaDron, SA poseedores del 85% de su capital.

**SE PIDE:**

1. Calcule el fondo de comercio de fusión, siguiendo el método de adquisición. Las sociedades no renuncian al régimen especial de fusiones del impuesto sobre sociedades. Tipo del impuesto sobre sociedades del 25%.
2. Prepare los asientos correspondientes a la fusión a realizar por YouDron,SA, cuya fecha de efectos contables es el 31 de diciembre de 2019.

**SUPUESTO 3**

Con relación a las cuentas anuales de 2020, el auditor interno de YouDron ha identificado varias operaciones que considera pudieran no estar bien contabilizadas y que, de confirmarse este hecho, requerirían los pertinentes ajustes. El informe del auditor interno identifica las siguientes transacciones:

1. El 5 de diciembre de 2019 compró diverso material (FOB Puerto de Shanghái) a un fabricante chino por un importe de 50.000 yuanes (1 yuan = 0,13 euros). Al cierre del ejercicio la mercancía se encuentra en tránsito, en un buque portacontenedores en el Canal de Suez. Los costes de aduana en el puerto de Shanghái y transporte hasta dicho puerto se facturaron y pagaron aparte por 200 euros. Los drones llegaron finalmente al almacén de YouDron el 21 de enero de 2020. Al cierre del ejercicio el tipo de cambio era 1 yuan = 0,125 euros, y el 21 de enero, 1 yuan = 0,12 euros.

YouDron únicamente ha realizado la siguiente anotación contable:

5/12/2019

6.700 Compra de otros aprovisionamientos (GE) a  
Proveedores moneda extranjera (PC) 6.500  
Bancos (AC) 200

2. El 1 de diciembre de 2020 solicitó una póliza de crédito por 1 año para afrontar unos pagos puntuales con un límite de 100.000 euros, una comisión de apertura del 1%, un tipo de interés por saldo dispuesto del 5%, y una comisión del 1% sobre saldos no dispuestos. El saldo no dispuesto a 31 de diciembre era de 20.000 euros. El banco cargó 25 euros en concepto de comisión de no disposición y 291,67 euros de intereses. La contabilidad de YouDron mostraba lo siguiente:

1-12-2020	Bancos (AC)	99.000	
	Servicios bancarios (GE)	1.000	
	Deudas a corto plazo póliza crédito (PC)		100.000
31-12-2020	Intereses de deudas, entidades crédito (GF)	316,66	
1-12-2020	Bancos (AC)		316,66

3. El importe bruto mensual de la paga extra de diciembre asciende a 40.000 euros. Las retenciones medias por IRPF son del 20 %, las aportaciones a la Seguridad Social a cargo de los empleados son un 4% y a cargo de la empresa el 25%. La contabilidad mostraba el siguiente asiento:

31-12-2020	Sueldos y salarios (GE)	40.000	
	Seguridad Social a cargo de la empresa (GE)	10.000	
	Hacienda Pública, retenciones IRPF (PC)		8.000
	Organismos Seguridad Social acreedores (PC)		11.600
	Bancos (AC)		31.400

4. El 1 de enero de 2018 adquirió unos drones de última generación por 50.000 euros a los que estimó un valor residual de 2.000 euros y una vida útil de 4 años. Al cierre, a la vista del buen rendimiento de los drones, decidió extender la vida útil 2 años más, por lo que, en 2020, se realizó el siguiente asiento para la amortización anual de 2020:

31/12/2020

6.000 Amortización del inmovilizado material (GE) a  
Amortización acumulada inmovilizado material (ANC) 6.000

5. Al cierre de 2020, un cliente al que se le alquiló (arrendamiento operativo) un dron perdió uno de los aparatos (en realidad lo estrelló contra un acantilado, quedando completamente destruido). Según los contratos de YouDron, en estos casos el cliente debe reembolsar el valor del dron, que YouDron estimó en 5.000 euros (por su valor en libros). El cliente no estaba de acuerdo, ya que considera que el valor del dron debería ser inferior a los 5.000 euros, asimismo indica que el dron no se le entregó en buenas condiciones, lo que pudo ser la causa del accidente. YouDron y su cliente llevaron el caso a una agencia de mediación. Para las cuentas de 2020, YouDron contabilizó lo siguiente:

31/12/2020

5.000 Pérdidas del inmovilizado material a  
Inmovilizado material, drones valor neto contable (ANC) 5.000

31/12/2020

5.000 Clientes por indemnizaciones (AC) a  
Ingresos por indemnizaciones (IE) 5.000

La reunión con la agencia de mediación será en un par de semanas. Ambas partes han acordado aceptar su dictamen. Los abogados de YouDron explicaron que en estos casos lo razonable sería esperar como máximo una indemnización de 2.000 euros por dron.

6. Relacionado con la operación anterior, el auditor le dice que la compañía debería tener algún sistema de previsión para estos imprevistos del negocio. YouDron decide optar por el autoseguro y afrontar los gastos de cualquier eventualidad cuando surjan. Según sus cálculos, podría tener que hacer frente a un 5% de la cifra de negocios, que ese año ascendió a 100.000 euros. Viendo que su saldo en el banco era de 18.000 euros, decide no hacer nada.

**SE PIDE:**

Para cada apartado (6 en total), prepare los asientos que, en su caso, recogen los ajustes que usted propondría, explicando cada uno de ellos.

#### **SUPUESTO 4**

Una sociedad municipal de abastecimiento y saneamiento de agua recibió una subvención del Ministerio de Medio Ambiente por importe del 80% del coste de instalación de una planta depuradora. La instalación entró en condiciones de funcionamiento el 1 de enero de 2016 y tiene una vida útil de 10 años. El coste de la instalación ascendió a 12,5 millones de euros.

**PARTE A)** Determine los saldos a 31 de diciembre de 2018 de las siguientes cuentas relacionadas con la subvención, que deben figurar en el balance de situación y en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio 2018 y justifique su respuesta:

212, «Instalaciones técnicas».

130, «Subvenciones oficiales de capital».

479, «Pasivos por diferencias temporarias imponibles».

746, «Subvenciones traspasadas al resultado del ejercicio».

**PARTE B)** La IGAE ha realizado un control financiero de subvenciones a esta sociedad municipal. Las conclusiones del informe no cuestionan el importe realmente invertido por el beneficiario para la instalación de la planta depuradora, si bien identifica diversos incumplimientos de los requisitos y condiciones establecidos en las bases reguladoras de la subvención, relacionados con la obligación de cumplir las disposiciones de la legislación en materia de contratos públicos, así como de información y publicidad del origen de la subvención.

El 1 de septiembre de 2020, el ministerio dicta un acuerdo de revocación y reintegro parcial de la subvención por importe de 2.000.000 de euros. Asimismo, se inicia el correspondiente expediente sancionador en materia de subvenciones, que se resuelve en diciembre con la imposición de una sanción por importe de 1.000.000 de euros.

Sabiendo que el beneficiario no ha recurrido ninguno de los 2 actos administrativos señalados, que ha solicitado y obtenido un aplazamiento por 1 año para el pago de la obligación de reintegro y que ha abonado el importe de la sanción en diciembre de 2020: n

**Determine** los saldos que a 31 de diciembre 2020 deben figurar en el balance y cuenta de pérdidas y ganancias de las siguientes cuentas relacionadas con la subvención, justificando su respuesta.

212, «Instalaciones técnicas».

130, «Subvenciones oficiales de capital»

479, «Pasivos por diferencias temporarias imponibles».

746, «Subvenciones traspasadas al resultado del ejercicio».

678, «Gastos extraordinarios».

4758, «Hacienda Pública, acreedora por subvenciones a reintegrar».

## **SUPUESTO 5**

La sociedad mercantil estatal BUS, SME se dedica al transporte público de viajeros y cuenta con varias áreas de negocio distintas que, a los efectos de la normativa contable en materia de deterioro del inmovilizado, se pueden considerar como unidades generadoras de flujos de efectivo (UGE). Los activos de un área concreta de negocio que constituye una UGE lo forman: un fondo de comercio, mobiliario y enseres y 1.000 autobuses que apenas dan abasto para satisfacer las necesidades de transporte de las grandes áreas metropolitanas.

Al cierre de 20X0 los autobuses tienen un valor neto contable de 360 millones. La vida útil del material rodante es de 10 años. En términos medios este material ha visto ya consumidos 6 años de su vida útil. El fondo de comercio surgió de una fusión efectuada hace 4 años por importe de 20 millones (el coste de la combinación de negocios excedió en 20 millones al valor razonable del patrimonio de la sociedad absorbida). El mobiliario y enseres tiene un valor de adquisición de 10 millones y una amortización acumulada de 2 millones.

A finales de 20X0 entran nuevos competidores en este mercado, lo que obliga a BUS, SME a bajar significativamente el precio de los billetes. A los efectos de un posible deterioro, en el momento actual no es posible determinar con fiabilidad el valor razonable de los activos de la UGE. No obstante, se estima que los flujos netos de caja esperados para los próximos 4 años ascienden a 5 millones/año los 3 primeros y 105 millones el último año. El tipo de descuento es del 5%.

El valor de reposición del material rodante, esto es, el coste de adquisición hoy por hoy de 1.000 autobuses con un potencial de servicio equivalente a los actuales se sitúa en el entorno de los 1.000 millones.

**Apartado A)** Suponga que el objetivo de BUS, SME es la obtención de un rendimiento comercial y que efectivamente se trata de una UGE de acuerdo con la NRV 2.a del PGC y la Resolución del ICAC de 18 de septiembre de 2013.

**SE PIDE:**

- ¿Debería dotar una pérdida por deterioro? y, en su caso, ¿por qué importe?
- Indique el importe por el que debería figurar en el balance de situación de BUS, SME el fondo de comercio, el material rodante y el mobiliario que constituyen los activos de la UGE.

**Apartado B)** Imagine que esa área de negocio es el transporte urbano e interurbano de cercanías en las grandes áreas metropolitanas que han sido declarados de interés público por parte del Gobierno. Estos servicios de transporte se enmarcan dentro de los que se denominan «obligación de servicio público», por lo que es el Gobierno quien fija los precios de los billetes en una cuantía muy por debajo del coste del servicio, percibiendo BUS, SME una subvención por la diferencia. BUS, SME presta estos servicios en exclusiva al no estar abiertos a la competencia. En consecuencia, BUS, SME no actúa en este mercado con el objetivo de obtener una rentabilidad comercial, sino que actúa exclusivamente con la finalidad de prestar un servicio público, que una empresa privada, en esas condiciones, no prestaría, ya que la retribución de la tarifa del billete más la subvención solo cubre los costes.

**SE PIDE:**

- ¿Qué referencia debería tener en cuenta la dirección financiera de BUS, SME de cara a un posible deterioro de los autobuses?
- En su caso, qué importe debería registrarse en concepto de deterioro.

## **SUPUESTO 6**

Un trabajador autónomo es titular de un préstamo hipotecario, de un local de negocio, concedido por una entidad financiera, de 500.000 euros, en las siguientes condiciones:

- Duración del préstamo hipotecario: 10 años.
- Fecha de formalización: 1 de enero de 2016.

- Fecha de finalización: 31 de diciembre de 2025.
- Amortización mensual por el método de términos contantes.
- Tanto nominal anual capitalizable mensualmente: 12%.

En marzo de 2020, como consecuencia de la pandemia y la crisis generada por la COVID-19, este autónomo negocia con la entidad financiera una moratoria de las cuotas de amortización de principal durante los meses de abril a diciembre de 2020, ambos incluidos. Esta negociación finaliza con éxito, con la concesión de la moratoria solicitada y sin alteración en el resto de las condiciones iniciales del contrato.

**SE PIDE:**

1. El capital vivo a 31 de marzo de 2020, después del pago de la mensualidad correspondiente.
2. El nuevo término amortizativo que será efectivo el 31 de enero de 2021.

## SOLUCIÓN SUPUESTO 1

### APARTADO 1

#### **Sociedad PubliDron, SA**

Estimo que esta sociedad va a ejercer las prórrogas y arrendará el elemento por 3 años, para así evitar incurrir en los gastos que les son exigidos en caso contrario para devolver éste a su estado original.

Consiste en un contrato de **arrendamiento financiero**, ya que el valor actual de los pagos mínimos cubre el precio inicial del dron:

$$i_4 = 0,007417$$

Valor actual de una renta preparagable de 12 términos trimestrales:

$$2.603 \times \ddot{a}_{12/0,007417} = 30.000 = \text{precio inicial del dron}$$

#### **Sociedad DroniVid, SA**

Dado que la opción de compra tiene un valor (4.000) muy superior al que tendrán los dones en el momento de su ejercicio (1.000), y no resulta de una manera clara el cumplimiento de cualquiera de las otras circunstancias que permitan calificar como financiero, el contrato se debe calificar como **arrendamiento operativo**.

### APARTADO 2

#### **Sociedad PubliDron, SA**

Daremos de alta el elemento por el VA de los pagos mínimos (30.000), que a su vez coincide como hemos visto con el precio inicial del bien, a los que añadiremos los costes del cambio de diseño por 5.000.

El cuadro financiero, en la parte correspondiente a los 9 primeros trimestres, quedaría del siguiente modo (tipo de interés aplicado: 0,7417% trimestral):

<b>Trimestre</b>	<b>Intereses</b>	<b>Pagos</b>	<b>Amortización</b>	<b>Pendiente</b>
<b>1</b>	<b>0</b>	<b>2.603</b>	<b>2.603</b>	<b>27.397</b>
<b>2</b>	<b>203,21</b>	<b>2.603</b>	<b>2.399,79</b>	<b>24.997,21</b>
<b>3</b>	<b>185,41</b>	<b>2.603</b>	<b>2.417,59</b>	<b>22.579,62</b>
<b>4</b>	<b>167,47</b>	<b>2.603</b>	<b>2.435,53</b>	<b>20.144,09</b>
<b>5</b>	<b>149,41</b>	<b>2.603</b>	<b>2453,59</b>	<b>17690,5</b>
<b>6</b>	<b>131,21</b>	<b>2.603</b>	<b>2471,79</b>	<b>15218,71</b>
<b>7</b>	<b>112,88</b>	<b>2.603</b>	<b>2490,12</b>	<b>12728,59</b>
<b>8</b>	<b>94,41</b>	<b>2.603</b>	<b>2508,59</b>	<b>10220</b>
<b>9</b>	<b>75,80</b>	<b>2.603</b>	<b>2527,2</b>	<b>7692,8</b>

A 1 de julio del primer año por la firma del contrato y pago de la primera cuota:

35.000 Maquinaria (213) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 7.603 (5.000 + 2.603)

Acreeedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) 17.690,50 (última línea del cuadro de amortización)

Acreeedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 9.706,50 (por diferencias)

A 1 de octubre del primer año por el devengo de intereses, el pago de la segunda cuota y la reclasificación de la deuda:

203,21 Intereses de deudas (662) a

Acreeedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 203,21

2.603 Acreeedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 2.603

2.471,79 (cuadro financiero) Acreeedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) a

Acreeedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 2.471,79

A cierre del año por el devengo de intereses y amortización del elemento:

185,41 Intereses de deudas (662) a  
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 185,41

5.833,33 (35.000 x 1/3 x 6/12) Amortización del inmovilizado material (681)  
Amortización acumulada del inmovilizado material (281) 5.833,33

A 1 de enero del segundo año por el pago de la tercera cuota y reclasificación de la deuda:

2.603 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) a  
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 2.603

2.490,12 (cuadro financiero) Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) a  
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 2.490,12

A 1 de abril del segundo año por el devengo de intereses, el pago de la tercera cuota y la reclasificación de la deuda:

167,47 Intereses de deudas (662) a  
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 167,47

2.603 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) a  
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 2.603

2.508,59 (cuadro financiero) Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) a  
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 2.508,59

A 1 de julio del segundo año por el devengo de intereses, el pago de la cuarta cuota y la reclasificación de la deuda:

149,41 Intereses de deudas (662) a  
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 149,41

2.603 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) a  
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 2.603

2.527,2 (cuadro financiero) Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) a  
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 2.527,2

**Sociedad DroniVid, SA**

A 1 de julio del primer año por la firma del contrato y pago de la primera cuota:

2.625 Arrendamientos y cánones (625) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 2.625

Este asiento se repite a 1 de octubre del primer año, y 1 de enero, 1 de abril y 1 de julio del segundo año.

**SOLUCIÓN SUPUESTO 2**

**1. Calcule el fondo de comercio de fusión, siguiendo el método de adquisición. Las sociedades no renuncian al régimen especial de fusiones del impuesto sobre sociedades. Tipo del impuesto sobre sociedades del 25%.**

Nos encontramos ante una Fusión por Etapas, regulada en la NRV 19ª PGC.

La sociedad absorbente y adquirente sería YouDron, SA, quien entrega acciones a la adquirida, ZetaDron, SA, como contraprestación.

- VR de los activos adquiridos menos los pasivos asumidos identificados en Balance = 25.000.000 (suma de los componente del PN, según Balance del enunciado a la fecha de la fusión).

- Ajustes (elementos no identificados en Balance):

+ Plusvalías tácitas = 7.000.000

- Pasivo por DTI = 1.750.000 (7.000.000 x 25%)<sup>1</sup>

- VR de los activos adquiridos menos los pasivos asumidos identificados = 30.250.000

Por su parte, el Coste de la Combinación de Negocios (CCN) sería:

- Valoración patrimonio adquirida = 34.000.000

---

<sup>1</sup> Al aplicarse el régimen FEAC, el beneficio de la operación tributará en el futuro, lo cual por tanto origina una obligación futura de pago del IS que se califica como Pasivo por DTI.

- Valor % patrimonio no perteneciente a la adquirida antes de la fusión =  $85\% \times 34.000.000$   
= 28.900.000

Calculamos el Fondo de Comercio por diferencia entre CCN y el VR de los activos adquiridos menos los pasivos asumidos identificados =  $34.000.000 - 30.250.000 = 3.750.000$ .

**2. Prepare los asientos correspondientes a la fusión a realizar por YouDron, SA, cuya fecha de efectos contables es el 31 de diciembre de 2019.**

Nº de acciones a emitir = valor % patrimonio no perteneciente a la adquirida antes de la fusión / Valor de emisión de las nuevas acciones =  $28.900.000 / 2 = 14.450.000$  acciones nuevas

31/12/2019

En primer lugar, debido a la operación de fusión, se pone de manifiesto el VR de la participación previa, el cual debemos ajustar:

- VC inversión =  $4.000.000 \times 1,1 = 4.400.000$

- VR inversión =  $34.000.000 \times 15\% = 5.100.000$

700.000 (5.100.000 - 4.400.000) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio (250) a

Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (900)  
700.000

700.000 Beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (900) a

Ajustes por valoración en activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (133) 700.000

A continuación, imputamos todo el saldo de la (133) en ese momento a PyG:

1.100.000 (400.000 + 700.000) Transferencia de beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (802) a

Beneficios de activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (7632)  
1.100.000

1.100.000 Ajustes por valoración en activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (133) a

Transferencia de beneficios en activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (802) 1.100.000

Por la recepción del patrimonio de ZetaDron, SA:

35.000.000 Terrenos y construcciones (210/211)

10.000.000 Existencias (3XX)

7.000.000 Deudores (440)

5.000.000 Efectivo (57X)

3.750.000 FC (204)

a

Pasivos por diferencias temporarias imponibles (479) 1.750.000

Acreedores varios (41X) 25.000.000

Socios de sociedad disuelta (5530) 34.000.000

Emisión y entrega de las acciones nuevas a los socios de la adquirida:

34.000.000 Socios de sociedad disuelta (5530) a

Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio (250) 5.100.000

CS (100) 14.450.000

PE (110) 14.450.000

### **SOLUCIÓN SUPUESTO 3**

#### **APARTADO 1**

El asiento realizado por la entidad a la fecha de la compra es correcto, pero a cierre del ejercicio 2020 faltarían por registrar los hechos siguientes:

Por al ajuste de tipo de cambio de la deuda con los proveedores extranjeros:

250 (50.000 Yuanes x (0,13 - 0,125)) Proveedores, moneda extranjera (4004) a

Diferencias positivas de cambio (768) 250

Por el alta de las existencias finales:

6.700 Otros aprovisionamientos (32X) a  
Variación de existencias de otros aprovisionamientos (612) 6.700

## **APARTADO 2**

Los asientos realizados por la entidad no son correctos porque desde la concesión de la póliza ha dado de alta un pasivo por la totalidad del límite del crédito en lugar de ir dando de alta dicho pasivo a medida que se iba disponiendo de las oportunas cantidades, ya que es desde el momento de su disposición cuando surge la obligación de devolución y no antes.

En este sentido, los asientos que deberán haberse registrado serían:

A la fecha de la apertura de la póliza, únicamente por los gastos iniciales:

1.000 (1% x 100.000) Servicios bancarios y similares (626) a  
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 1.000

A medida que se ha ido disponiendo del crédito:

80.000 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) a  
Deudas a corto plazo por crédito dispuesto (5201) 80.000

Por los intereses devengados a cierre del ejercicio:

316,67 (291,67 + 25) Intereses de deudas (662) a  
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 316,67

Por tanto, para subsanar los errores, se realizarían los siguientes ajustes:

20.000 Deudas a corto plazo por crédito dispuesto (5201) a  
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 20.000

## **APARTADO 3**

Existe un escuadre en el asiento de 1.000 más en el haber, y es que la cuenta (572) debió abonarse por 30.400 en lugar de por 31.400. Para solucionar dicho descuadre, del cual no tenemos información, se propone el siguiente ajuste:

1.000 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) a  
Partidas pendientes de aplicación (555) 1.000

#### **APARTADO 4**

En este caso no se propone ningún ajuste porque el apunte realizado es correcto. Para llegar a esa amortización de 6.000, la sociedad habrá realizado los siguientes cálculos:

- Valor inicial = 50.000
- Valor contable a inicio de 2020 = Valor inicial - Amortización acumulada al final de los 2 primeros años =  $50.000 - ((50.000 - 2.000) / 4) \times 2 = 26.000$
- Nueva cuota de amortización =  $(26.000 - 2.000) / 4 = 6.000$

#### **APARTADO 5**

El asiento por la pérdida es correcto.

En cuanto a la indemnización, es más prudente registrar el derecho por los 2.000 estimados por los abogados en lugar de por los 5.000 inicialmente reclamados, por tanto, revertimos la diferencia:

3.000 Ingresos por indemnizaciones (IE) a  
Clientes por indemnizaciones (AC) 3.000

#### **APARTADO 6**

El autoseguro no es una figura contemplada por el PGC, por tanto, ante la falta de su registro por la sociedad, no procede ajuste alguno.

### **SOLUCIÓN SUPUESTO 4**

#### **PARTE A)**

212, «Instalaciones técnicas»:

**12.500.000** (enunciado)

Si nos estuvieran pidiendo el valor contable, tendríamos que restar la amortización acumulada, la cual ascendería a  $(12.500.000/10) \times 3 = 3.750.000$ , de modo que dicho valor contable quedaría por:  $12.500.000 - 3.750.000 = \mathbf{8.750.000}$

130, «Subvenciones oficiales de capital»:

VC elemento en este momento x % subvención =  $8.750.000 \times 80\% = 7.000.000$

A continuación lo neteamos del efecto fiscal y obtenemos el saldo de la (130) =  $7.000.000 \times 0,75 = \mathbf{5.250.000}$

479, «Pasivos por diferencias temporarias imponibles»:

VC elemento x tipo impositivo =  $7.000.000 \times 0,25 = \mathbf{1.750.000}$

746, «Subvenciones traspasadas al resultado del ejercicio»:

Amortización anual x % subvencionado =  $12.500.000/10 \times 80\% = \mathbf{1.000.000}$

## **PARTE B)**

212, «Instalaciones técnicas»:

**12.500.000** (enunciado)

Si nos estuvieran pidiendo el valor contable, tendríamos que restar la amortización acumulada, la cual ascendería a  $(12.500.000/10) \times 5 = 6.250.000$ , de modo que dicho valor contable quedaría por:  $12.500.000 - 6.250.000 = \mathbf{6.250.000}$

130, «Subvenciones oficiales de capital»:

VC elemento antes de la revocación x % subvención antes de la revocación =  $((12.500.000/10) \times 4) \times 80\% = 6.000.000$

Minoramos el resultado en la parte revocada =  $6.000.000 - 2.000.000 = 4.000.000$

Dividimos esos 4.000.000 entre los años restantes de la vida útil para obtener la parte a imputar a PyG en 2020:  $4.000.000 / 6 \text{ años} = 666.667$ . Por tanto, tras transferir esta parte, queda pendiente de imputar  $4.000.000 - 666.667 = 3.333.333$

A continuación lo neteamos del efecto fiscal y obtenemos el saldo de la (130) =  $3.333.333 \times 0,75 = \mathbf{2.500.000}$

479, «Pasivos por diferencias temporarias imponibles»:

Importe bruto de la (133) - importe neto (133) =  $3.333.333 - 2.500.000 = \mathbf{833.333}$

746, «Subvenciones traspasadas al resultado del ejercicio»:

**666.667** (calculado más arriba)

678, «Gastos extraordinarios»:

**1.000.000** (sanción)

4758, «Hacienda Pública, acreedora por subvenciones a reintegrar»:

**2.000.000** (enunciado)

## SOLUCIÓN SUPUESTO 5

### **APARTADO A**

- **¿Debería dotar una pérdida por deterioro? y, en su caso, ¿por qué importe?**

- Valor contable UGE =  $360.000.000 + (20.000.000 \times 6/10) + (10.000.000 - 2.000.000) = 380.000.000$

- Importe recuperable =  $5.000.000 \cdot a_{3|5\%} + 105.000.000 \times (1,05)^{-4} = 100.000.000$

- Deterioro de valor =  $380.000.000 - 100.000.000 = \mathbf{280.000.000}$

- **Indique el importe por el que debería figurar en el balance de situación de BUS, SME el fondo de comercio, el material rodante y el mobiliario que constituyen los activos de la UGE.**

El deterioro se imputa en primer lugar al FC, quedando éste a 0.

Deterioro pendiente de imputar =  $280.000.000 - 12.000.000 = 268.000.000$

Este deterioro restante se imputa a los autobuses y al mobiliario en base a sus valores contables:

- Autobuses =  $(360.000.000 / (360.000.000 + 8.000.000)) \times 268.000.000 = 262.173.913$

- Mobiliario =  $(8.000.000 / (360.000.000 + 8.000.000)) \times 268.000.000 = 5.826.087$

Por tanto, los valores contables tras el deterioro quedan de la siguiente forma:

- FC = **0**

- Autobuses =  $360.000.000 - 262.173.913 = \mathbf{97.826.087}$

- Mobiliario =  $8.000.000 - 5.826.087 = \mathbf{2.713.913}$

## **APARTADO B**

**- ¿Qué referencia debería tener en cuenta la dirección financiera de BUS, SME de cara a un posible deterioro de los autobuses?**

La Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, regula aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias, y señala los criterios para calcular y contabilizar el deterioro de valor de los activos no generadores de flujos de efectivo, aplicándose las siguientes reglas en cuanto a la referencia para registrar un posible deterioro:

*"2. Se deberá contabilizar una pérdida por deterioro en un activo no generador de flujos de efectivo o unidad de explotación o servicio si su valor contable supera a su importe recuperable, en la fecha de determinación del mismo.*

*A estos efectos se entiende por importe recuperable el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.*

*De acuerdo con las disposiciones de esta norma, salvo mejor evidencia, el valor en uso de un activo no generador de efectivo o unidad de explotación o servicio se determinará por referencia a su coste de reposición depreciado".*

Por tanto, contestando a la primera pregunta, la referencia a tener en cuenta sería el coste de reposición depreciado, la cual, de acuerdo con la citada norma, se define como:

*"Coste de reposición depreciado de un activo: es el coste de reposición de dicho activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de tal coste, de forma que refleje el funcionamiento, uso y disfrute ya efectuado del activo, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia técnica que pudiera afectarle".*

- **En su caso, qué importe debería registrarse en concepto de deterioro.**

- Coste de reposición depreciado = coste de reposición menos amortización acumulada = 1.000.000.000 (enunciado) - (1.000.000 x 6 años) = 400.000.000

Puesto que el VC de los autobuses es de 360.000.000, inferior a su importe recuperable, no procede deterioro alguno.

## SOLUCIÓN SUPUESTO 6

**1. El capital vivo a 31 de marzo de 2020, después del pago de la mensualidad correspondiente.**

Nos encontramos ante un préstamo francés consistente en 10x12 mensualidades constantes y pospagables.

Nos facilitan un  $J_{12}$ , que pasamos a  $i$  mensual efectivo:  $0,12/12 = 0,01$

Calculamos la cuota del préstamo:

$$500.000 = a \times a_{120/1\%}$$

$$\text{Despejando, } a = 7.173,55\text{€}$$

El capital vivo a 31 de marzo de 2020, justo después del pago de la mensualidad 51, se calcula actualizando los 69 pagos pendientes (120 – 51) al tipo de interés del préstamo (1%):

$$7.173,55 \times a_{69/1\%} = \mathbf{356.311,53\text{€}}$$

**2. El nuevo término amortizativo que será efectivo el 31 de enero de 2021.**

El prestatario pide y se le concede una moratoria de 9 meses, aplicándose el mismo tipo de interés que en el momento inicial. Entendemos que esa moratoria supone carencia TOTAL de pago de intereses y de principal. Por tanto, tras el fin de la moratoria, el tiempo restante del contrato sería de 69 - 9 meses = 60 meses.

Para ello igualamos el capital pendiente obtenido en el apartado anterior al valor actual del nuevo término amortizativo, mediante la fórmula del valor actual de una renta constante de 60 términos al 1% mensual:

$$356.311,53 \times a_{60/1\%} = \mathbf{7.925,95\text{€}}$$