

SUPUESTO Nº1

La sociedad anónima **Coros** presenta el 31 de diciembre de 20X0 el siguiente balance de situación (expresado en euros):

Importe	Activo	Pasivo	Importe
70.500	Investigación	Capital social	1.050.000
60.000	Aplicaciones informáticas	Reserva legal	170.000
(40.000)	(Amortización acumulada inmovilizado inmaterial)	Reservas voluntarias	50.000
1.280.000	Inmovilizado material neto	(Dividendo activo a cuenta)	(10.000)
200.000	Inversiones financieras a largo plazo	(Resultados negativos ejercicios anteriores)	(500.000)
429.500	Activo circulante neto	Pérdidas y ganancias	330.000
		Provisión para gastos	67.000
		Deudas a largo plazo entidades crédito	423.000
		Acreedores a corto plazo	420.000
2.000.000	Total activo	Total pasivo	2.000.000

El capital social está formado por 30.000 acciones de 35 euros de valor nominal cada una.

La empresa Tureis, SA, durante el año 20X0, realiza, entre otras, las siguientes operaciones:

1. El día 1 de enero, ante la necesidad de adquirir un vehículo cuyo precio al contado es de 77.200 euros a la sociedad se le plantean dos alternativas:

- a) Pagarlo al contado. Aparte habría que atender al pago del seguro y mantenimiento.
- b) Suscribir un contrato de renting a 4 años en unas condiciones especiales:
 - El valor del vehículo a la firma del contrato, según la factura proforma del concesionario, caso de acudir al renting, es de 77.500 euros.

- Las cuotas (IVA no incluido) son anuales y pagaderas a final de cada año, siendo el desglose de cada una de ellas el siguiente:

- Cuota de arrendamiento: 20.950 euros.
- Seguro a todo riesgo e impuesto de circulación: 1.500 euros.
- Servicios de mantenimiento: 1.350 euros.

- La distribución de las cuotas que recoge el contrato se corresponde con el valor razonable relativo de cada uno de los componentes.

- La cuota se ha fijado tomando en consideración que el vehículo se ha contratado por un total de 50.000 km/año y un coste adicional por cada kilómetro que exceda de 0,25 euros/km.

- La vida económica del vehículo es de 200.000 km.

La sociedad elige la alternativa que le supone menor valor actual neto, efectuando todas las operaciones por banco. Además, la sociedad elige esta alternativa, porque al finalizar el plazo tiene la intención de quedarse en propiedad con del vehículo.

2. Con fecha 2 de febrero, acuerda en junta general extraordinaria de accionistas repartir el máximo dividendo que la normativa permita.

3. Con fecha 3 de marzo, la sociedad abona por banco el importe del dividendo acordado. La retención practicada es del 19%.

4. El 4 de mayo, compra mercaderías por valor de 350.000 euros. Los gastos adicionales de transporte abonados conjuntamente con la compra ascienden a 63.000 euros. Además, la empresa abona 750 euros en concepto de tributos por carga y descarga de la mercancía al ayuntamiento y el proveedor le concede un descuento de un 5% por pronto pago.

5. El 25 de junio, en junta general extraordinaria de accionistas, se acuerda ampliar el capital social para recoger una aportación no dineraria (un terreno) que se valora en 350.000 euros.

La ampliación se formaliza mediante la emisión de 10.000 acciones de valor nominal 35 euros que tienen garantizado un dividendo de 2 euros por acción durante los próximos 3 años, además del dividendo ordinario que le corresponda.

6. El 30 de septiembre, clientes que debían a la sociedad 250.000 euros se declaran en concurso. Una vez realizados los trámites legales se acuerda una quita de un 30 % de la deuda, procediéndose al cobro por banco de la cantidad resultante y cancelando el derecho.

7. El 15 de octubre, la inspección tributaria sanciona a la entidad con 35.000 euros por irregularidades fiscales correspondientes al ejercicio 2X18. Tureis tenía dotada una provisión para atender esta posible sanción por 67.000 euros. Esta sanción es abonada por banco.

Otra información de relevancia:

- El tipo de interés anual de mercado es del 3,5%.
- La empresa amortiza los elementos de transporte de manera lineal, durante su vida económica.
- En el tercer año se realizaron 50.500 km y en el cuarto año 50.800 km.
- El tipo impositivo del impuesto sobre el valor añadido es el 21%.

Trabajo a realizar:

Realice las anotaciones contables que procedan, siguiendo el orden de las operaciones descritas en los puntos anteriores correspondientes al ejercicio 20X0 y en relación con el renting las relativas a toda su vida económica.

En la resolución del supuesto deberá tener en cuenta lo siguiente:

- No es necesario que utilice las cuentas de los grupos 8 y 9 del Plan General de Contabilidad. No obstante, si lo considera oportuno puede hacerlo.
- En el caso de que el opositor estime que en algún punto de los apartados anteriores no es preciso realizar ninguna anotación contable, deberá hacerlo constar.
- En las respuestas deberán identificarse claramente las cuentas de cargo y de abono, sin que sea suficiente limitarse a señalar códigos de cuentas exclusivamente.

SUPUESTO Nº2

La sociedad **Renta** es una tenedora de acciones cuyo objeto social es la tenencia de participaciones sociales siguiendo para ello una doble política: por un lado, realiza inversiones con carácter de permanencia en sectores para ella estratégicos, pero simultáneamente realiza inversiones con carácter especulativo a muy corto plazo.

A 1 de enero del año 2X20 tenía en su balance de situación las siguientes inversiones:

- 50.000 acciones de la sociedad Pisos cuyo objeto es la promoción inmobiliaria. Esta inversión fue adquirida en el año 2X05, por un valor de 150.000 euros. A 31 de diciembre de 2X19 el valor de mercado de esta inversión se estima en 135.000 euros y la empresa dotó el correspondiente deterioro.
- 20.000 acciones de la sociedad Ruletas adquiridas a 25 de octubre de 2X19 con carácter puramente especulativo por un valor de 16.500 euros. A 31 de diciembre de 2X19 se estima que el valor de mercado de dichas acciones es de 17.000 euros.
- 20.000 obligaciones convertibles de la sociedad Rayos emitidas el 1 de mayo de 2X18. La sociedad no las adquirió en la emisión sino posteriormente, el 30 de junio de 2X19 por un valor de 35.000 euros. Las obligaciones tienen un nominal de 10 euros cada una y están remuneradas a un 6% de interés anual en dos pagos que se realizan el 1 de mayo y el 1 de noviembre de cada año.
- 15.000 acciones de Tomates, sociedad dedicada a la explotación agrícola. Esta es una adquisición que se realiza el 31 de diciembre de 2X19 por valor de 85.000 euros.

Operaciones del primer semestre de 2X20

1. La junta general de accionistas de la sociedad Tomates acuerda el pago de un dividendo del año 2X19 de 0,5 euros por acción que se hace efectivo el 1 de abril. Retención practicada 19%.
2. La sociedad Ruletas, con fecha 15 de abril de 2X20 anuncia una ampliación de capital en la proporción de 1 acción nueva por cada 4 antiguas a un valor de emisión de 0,85 euros por cada acción de valor nominal 0,50 euros (el mismo que el de las acciones originales). Renta decide vender los derechos correspondientes por un precio total de 1.250 euros.
3. Con fecha 1 de mayo se procede al pago de los intereses de las obligaciones de Rayos. Retención practicada 19%.
4. En esa misma fecha se realiza el sorteo correspondiente y se procede a la conversión de 10.000 obligaciones propiedad de Renta en acciones de Rayos en las

siguientes condiciones de canje: 4 obligaciones más 2 euros en efectivo por 1 acción de valor nominal 8 euros. Renta acude a la conversión y considera las acciones que recibe de Rayo como una inversión especulativa a corto plazo. Corretaje por la conversión: 375 euros.

5. La sociedad Pisos, como consecuencia de la crisis inmobiliaria, decide reducir su capital social para compensar pérdidas de ejercicios anteriores. Para ello reduce el nominal de todas las acciones de 2,5 a 1,5 euros cada una, operación que se realiza con fecha 30 de mayo.

6. Adquiere con fecha 1 de junio, 10.000 acciones de la sociedad Barcos, dedicada a la navegación mercante, por valor de 250.000 euros que financia mediante un préstamo en dólares formalizado con una entidad bancaria norteamericana. Este préstamo tiene un tipo de interés de un 3% anual pagadero mensualmente. El principal se reembolsará al vencimiento final, en 3 años, o, en todo caso, cuando se vendan las acciones adquiridas. A la fecha de formalización el tipo de cambio del dólar es de $1,2\$ = 1\text{€}$. Corretaje de las acciones: 600 euros, gastos de formalización del préstamo: 1.400\$ (ambos abonados en efectivo). La inversión tiene carácter permanente.

7. Con fecha 5 de junio adquiere derechos de compra de acciones de la sociedad Brincos. Abona 25.000 euros por unas opciones de compra de 30.000 acciones de esta sociedad a un precio de 2 euros por acción. En el momento de adquirir la opción las acciones de Brincos cotizan en bolsa a 2,45 euros. Estas opciones vencen a 30 de agosto de 2020. Comisión bancaria abonada por la compra de las opciones: 200 euros.

8. La sociedad Ruletas procede con fecha 10 de junio a fusionarse con otra sociedad denominada Barajas. Las condiciones de fusión son las siguientes: Barajas ofrece la posibilidad a los titulares de acciones de Ruletas de canjear 5 acciones de Ruletas por cada 2 acciones de Barajas más 3 euros. Renta decide acudir a la fusión para posteriormente vender las acciones de la sociedad Barajas adquiridas a un precio de 6 euros cada acción.

Situación a 30 de junio:

- La opción de compra de una acción de Brincos cotiza a 0,85 euros cada una. Las acciones de Brincos cotizan a 2,30 euros.
- Las acciones de Pisos cotizan a 1,70 euros.
- El tipo de cambio de dólar es de $1,25\$ = 1\text{€}$.

SUPUESTO N°3

A la empresa **Delta** le encargan un trabajo consistente en la realización de una importante planificación industrial en un municipio relevante de España.

Para poder acometer esa actuación, que es previsto dure 4 años, la entidad Delta tiene que construir previamente una instalación técnica. Para ello, encarga a otra empresa externa, la construcción y preparación de dicha instalación.

Las condiciones de la licitación establecen que, una vez finalizada la planificación, Delta es la responsable del desmantelamiento de dicha instalación técnica. Delta estima que el coste de desmantelamiento ascenderá a 600.000 euros una vez finalizadas las actuaciones.

Para acometer dicha actuación, Delta procede a financiarla mediante una ampliación de su capital social, emitiendo 1 acción nueva por cada 3 antiguas a un precio de emisión de 5 euros por acción de valor nominal 2 euros cada una.

1. La operación de ampliación de capital se realiza el 1 de junio del año 20X1. Se emiten un total de 500.000 acciones nuevas. Una vez finalizado el periodo de suscripción, acuden a la misma accionistas que representan un 85% del capital, no cubriéndose en la parte restante. Las comisiones asociadas a la ampliación ascienden a 35.600 euros.
2. Con fecha 1 de septiembre de 20X1 se inician las obras de construcción de la instalación técnica. Delta abona a la sociedad constructora 800.000 euros en concepto de adelanto para la adquisición de materiales e inicio de las actuaciones.
3. A 31 de diciembre se ha ejecutado un 75% de la instalación técnica. Las certificaciones emitidas ascienden a 1.300.000 euros, que se financian mediante 2 pagarés a 60 y 90 días por el importe pendiente, aplicando el anticipo.
4. Con fecha 1 de marzo de 20X2 se finaliza la instalación técnica. El coste final total de la misma es de 1.850.000 euros. La empresa abona por transferencia bancaria la factura final. En esta fecha comienzan las obras de la planificación industrial.
5. Con fecha 1 de septiembre de 20X3 se hace necesario realizar una serie de adaptaciones extraordinarias en la instalación técnica para aumentar su capacidad, ya que al parecer el desarrollo de la obra se acelera. A tal fin, la empresa encarga a la empresa constructora dichas adaptaciones que finalizan el 1 de octubre y suponen un coste adicional de 100.000 euros.

6. El 1 de febrero de 20X4, la sociedad considera que es muy probable que los trabajos de planificación que está realizando se terminen 6 meses antes de lo previsto.

7. Como consecuencia de unos acontecimientos inesperados, es necesario realizar unas reparaciones en la instalación técnica por valor de 200.000 euros. La reparación se hace el 1 de septiembre de 20X4.

8. A 31 de diciembre de 20X4 se confirma que los trabajos de planificación que está realizando la empresa Delta estarán terminados a finales de septiembre de 20X5, pero se estima que el coste de desmantelamiento de la instalación técnica ascenderá a 700.000 euros.

9. Finalmente, con fecha 30 de agosto de 20X5 finalizan los trabajos de Delta y se inicia el desmantelamiento de la instalación técnica. La factura final por el desmantelamiento asciende a 685.753 euros, que es abonada.

El tipo de descuento que la sociedad aplicará cuando proceda será de un 4% anual y la amortización de su inmovilizado se hace siempre de forma lineal durante el periodo que proceda.

Trabajo a realizar:

Realice las anotaciones contables que procedan, siguiendo el orden de las operaciones descritas en los puntos anteriores que procedan de los ejercicios 20X1 al 20X5.

En la resolución del supuesto deberá tener en cuenta lo siguiente:

- No es necesario que utilice las cuentas de los grupos 8 y 9 del Plan General de Contabilidad. No obstante, si lo considera oportuno puede hacerlo.
- En el caso de que el opositor estime que en algún punto de los apartados anteriores no es preciso realizar ninguna anotación contable, deberá hacerlo constar.
- En las respuestas deberán identificarse claramente las cuentas de cargo y de abono, sin que sea suficiente limitarse a señalar códigos de cuentas exclusivamente.
- El opositor debe hacer abstracción de las consideraciones fiscales derivadas de las operaciones salvo que se indique expresamente en el enunciado.

SUPUESTO N°4

Don JGG tiene una empresa dedicada a diversas actividades de asesoría y asistencia sanitaria, con domicilio social y fiscal en España, que a efectos del IVA realiza tanto operaciones sujetas, como operaciones sujetas y exentas, como consecuencia de ello aplica la prorrata general.

Todas las operaciones las realiza el tipo general del 21 %. La prorrata definitiva del ejercicio 2X19 ha sido del 35%.

Han ocurrido los siguientes hechos significativos a efectos del IVA:

Ejercicio 2X20

1. El día 1 de marzo se adquiere un equipo informático que prestará un servicio integral a todas las actividades. El importe del mismo asciende a 100.000 euros, solicitando la empresa proveedora que, a esta fecha que se ha firmado el contrato, se abone el 50% y a los 3 meses el resto una vez entregados y puestos en funcionamiento los equipos. Este pago se hace mediante transferencia bancaria. Se considera que estos ordenadores estarán en funcionamiento 3 años.

2. Se adquiere diverso material por importe de 40.000 euros que ha abonado mediante transferencia bancaria.
Prorrata definitiva: 38%.

Ejercicio 2X21

3. Se importa diverso material consumible desde un país asiático, para ser utilizado durante el ejercicio. El importe abonado a la empresa extranjera que ha suministrado ese material desde su país ha sido de 200.000 euros.

4. Existe diverso mobiliario, adquirido hace más de 10 años por un importe de 90.000 euros, que ya no es utilizado en las instalaciones comerciales, que está totalmente amortizado y que se pretende destruir, aunque tiene un valor en el mercado de segunda mano si se vendiese de 10.000 euros. Ante esta situación don JGG opta por quedárselo para su uso particular.
Prorrata definitiva: 50%.

Ejercicio 2X22

5. El 1 de julio decide adquirir unos nuevos equipos informáticos, puesto que los anteriores se han quedado obsoletos, para el cometido que tienen que desempeñar, y además prefiere transmitirlos ahora que todavía puede, tienen un precio interesante en el mercado. Logra venderlos por 40.000 euros. Importe que cobra por transferencia bancaria,

Prorrata definitiva: 100%.

Trabajo a realizar:

Realice las anotaciones contables que procedan de la información suministrada, siguiendo el orden de las operaciones descritas en los puntos anteriores y las que procedan de los ejercicios 2X20 a 2X22.

En la resolución del supuesto deberá tener en cuenta lo siguiente:

- No es necesario que utilice las cuentas de los grupos 8 y 9 del Plan General de Contabilidad. No obstante, si lo considera oportuno puede hacerlo.
- En el caso de que el opositor estime que en algún punto de los apartados anteriores no es preciso realizar ninguna anotación contable, deberá hacerlo constar.
- En las respuestas deberán identificarse claramente las cuentas de cargo y de abono, sin que sea suficiente limitarse a señalar códigos de cuentas exclusivamente.
- El opositor debe hacer abstracción de las consideraciones fiscales derivadas de las operaciones salvo que se indique expresamente en el enunciado.

SUPUESTO Nº5 (Contabilidad financiera)

La sociedad anónima **Hacendasa** se encuentra sujeta al impuesto sobre sociedades, tributando al tipo del 25% durante el ejercicio 2X20.

Ha tenido un resultado operativo de 3.200.000 euros y unos gastos financieros netos de 1.800.000 euros, si existiese saldo pendiente de compensación se prevé que pueda hacerse el próximo ejercicio.

El resultado contable antes de impuestos es de 3.500.000 euros. Además, se dispone de la siguiente información:

1. El día 1 de junio, la empresa ha permutado una maquinaria, cuyo valor contable era de 100.000 euros por unos camiones con otra empresa del sector, cuyo valor de mercado es de 150.000 euros. Se estima que estos vehículos tendrán una vida útil de 5 años, sin que tengan valor residual. Esta operación se califica como permuta no comercial.
2. A principio del ejercicio 2X15 se contabilizó un fondo de comercio por valor de 200.000 euros, considerándose de forma fiable que la vida útil definida es de 10 años.
3. Ha sido sancionada con 4.500 euros por la falta de atención de dos requerimientos de la Agencia Tributaria.
4. En octubre del ejercicio 2X19, dotó una provisión para clientes insolventes de unas facturas, cuyos servicios se habían prestado durante ese mes de octubre por importe de 25.000 euros. Durante este ejercicio no han sido todavía abonadas. Asimismo, por una operación similar ha dotado una provisión con otro cliente cuyo devengo de la deuda ha sido el 1 de agosto por importe de 50.000 euros.
5. El 1 de julio de 2X18 adquirió una maquinaria para un proyecto que estaba desarrollando de I+D que le permitía libertad de amortización del total de su importe, beneficio fiscal que la empresa aprovechó. El precio de adquisición fue de 1.000.000 de euros y el periodo que se podrá utilizar será de 10 años. Se considera que transcurrido ese periodo de tiempo no tendrá ningún valor residual.
6. Tiene bases imponibles negativas pendientes de compensación de ejercicios anteriores de 250.000 euros.
7. Durante el presente ejercicio se han generado deducciones por creación de empleo de trabajadores por importe de 25.000 euros.

8. La cuantía de las retenciones y pagos a cuenta durante este ejercicio ascienden a 50.000 euros.

Trabajo a realizar:

- Cálculo de la base imponible y cuota íntegra y líquida del impuesto.
- Conciliación entre resultado contable y fiscal.
- Contabilización de las operaciones que puedan afectar al impuesto sobre sociedades.

EN LA RESOLUCIÓN DE ESTE SUPUESTO NO ES NECESARIO TOMAR EN CONSIDERACIÓN LA RESOLUCIÓN DE 9 DE FEBRERO DE 2016 DEL ICAC POR LA QUE SE DESARROLLAN LAS NORMAS DE REGISTRO, VALORACIÓN Y ELABORACIÓN DE LAS CUENTAS ANUALES PARA LA CONTABILIZACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS.

SOLUCIÓN SUPUESTO Nº1

1. 1 de enero de 20X0., por la compra del vehículo:

Se elige para la adquisición del vehículo la opción que implique un menor valor actual neto (se excluyen los gastos de seguro y mantenimiento porque al ser iguales en ambas alternativas se anulan).

-Adquirir el vehículo al concesionario (VR del vehículo) = coste de **77.200€**

-Renting = $20.950 \times [(1-(1,035)^{-4})/0,035] = \mathbf{76.951,01€}$

El renting tiene menor valor actual neto, por lo que se opta por este último.

CALIFICACIÓN RENTING

El renting se califica como **arrendamiento financiero** ya que los 50.000 km/año coinciden con la vida económica del bien (50.000 x 4 años = 200.000), entre otros.

Puesto que nos piden el registro de toda la vida económica del renting, construimos el cuadro financiero del mismo:

Fecha	Cuota	Intereses	Capital amortizado	Total amortizado	Deuda pendiente
01-01-20X0					76.951,01
31-12-20X0	20.950	2.693,29	18.256,71	18.256,71	58.694,30
31-12-20X1	20.950	2.054,30	18.895,70	37.152,41	39.798,60
31-12-20X2	20.950	1.392,95	19.557,05	56.709,46	20.241,55
31-12-20X3	20.950	708,45	20.241,55	76.951,01	0

A la firma del contrato de renting:

*76.951,01 Elementos de transporte (218) a
 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 18.256,71
 Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) 58.694,3

*NRV 8.1.2 PGC: El valor por el que damos de alta el IM se excluye el valor actual de los impuestos (impuesto de circulación e IVA en este caso) y el coste de los servicios, por tanto, solo consideramos en su valor inicial en este caso la cuota de arrendamiento propiamente dicha.

2. A 2 de febrero de 20X0 por el reparto del máximo dividendo legalmente posible:

Según arts. 273.2 TRLSC y 28.2 RICAC:

El valor del patrimonio neto a efectos del reparto de beneficios antes y después del reparto debe ser igual o superior al capital social mercantil.

100, Capital social.....	1.050.000
112, Reserva legal.....	170.000
113, Reservas voluntarias.....	50.000
557, Dividendo activo a cuenta.....	(10.000)
121, Resultados negativos de ejercicios anteriores.....	(500.000)
129, Resultado del ejercicio	330.000
Patrimonio neto contable.....	1.090.000
+ Capital suscrito y no exigido.....	0
+ Capital y prima consideradas pasivo financiero.....	0
+/- 1340, Operaciones de flujo de efectivo.....	0
Patrimonio neto a efectos del reparto de beneficios.....	1.090.000

Puesto que Capital social mercantil = 1.050.000 euros...

El importe máximo de beneficios a distribuir = 1.090.000 - 1.050.000 = 40.000

Ahora bien, sin comprobamos el Beneficio distribuible del art. 3.5 RICAC de 5 de marzo de 2019, obtenemos que:

Resultado contable del ejercicio	330.000
+ Reservas de libre disposición	

Reservas voluntarias	+ 50.000
– Resultados negativos de ejercicios anteriores	(500.000)
compensados por Reserva legal	+170.000
– Dotación del ejercicio de reservas obligatorias	
Reserva legal* (330.000 × 10%)	(33.000)
– Reserva por I+D** (70.500 – 40.000)	(30.500)
Beneficio distribuible	NEGATIVO

*Del resultado del ejercicio debe destinarse un 10% a la reserva legal, ya que el saldo que figura en el balance de cierre no alcanza el 20 % del capital escriturado.

**Entiendo que los 40.000 de Amortización Acumulada del Inmovilizado Inmaterial (intangibles en el PGC vigente) corresponde en su totalidad a la partida de Investigación.

Por tanto, de acuerdo con la RICAC de 5 de marzo de 2019 no se pueden distribuir beneficios. De este modo, la sociedad aplica el resultado sin distribuir dividendos, y los repartidos cuenta previamente los regulariza contra una cuenta de reservas disponibles porque no puede utilizar el resultado del ejercicio para ello de acuerdo con el análisis anterior:

330.000 Resultado del ejercicio (129) a
 Reserva legal (112) 33.000
 Reserva indisponible por I+D (114X) 30.500
 Reservas voluntarias (113) 266.500

10.000 Reservas voluntarias (113) a
 Dividendo a cuenta (557) 10.000

3. A 3 de marzo de 20X0 no procede asiento contable porque no hay pago de dividendos.

4. A 4 de mayo de 20X0 por la compra de las mercaderías:

396.250 ((350.000 × 95%) + 63.000 + 750) Compra de mercaderías (600) a
 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 396.250

5. A 25 de junio de 20X0 por la ampliación de capital por aportación no dineraria:

El terreno recibido tiene un valor razonable de 350.000 euros, por lo que se emiten 10.000 acciones de valor nominal 35 ($10.000 \times 35 = 350.000$).

Estas acciones tienen un dividendo mínimo garantizado de 2 euros por acción durante los 3 próximos años, se trata por tanto de **acciones preferentes**.

Calculamos el valor actual asociado al componente de pasivo financiero:

- Dividendo mínimo garantizado ($10.000 \text{ acciones} \times 2\text{€}$) = 20.000€
- Valor actual = $20.000 \times [(1 - (1,035)^{-3})/0,035] = 56.032,74\text{€}$

El valor correspondiente al patrimonio neto se obtiene por diferencias entre el valor de emisión de las acciones (350.000) y el componente de pasivo (56.032,74), resultando una cifra de 293.967,26€.

Por la emisión de las acciones:

293.967,26	Acciones emitidas (190)	
56.032,74	Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros (195)	
a		
Capital emitido pendiente de suscripción (194)		293.967,26
Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros, pendientes de inscripción (199)		
56.032,74		

Por el desembolso:

350.000	Terrenos y bienes naturales (210) a	
	Acciones emitidas (190)	293.967,26
	Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros (195)	56.032,74

Por la inscripción en el Registro Mercantil de la ampliación de capital social:

293.967,26.	Capital emitido pendiente de inscripción (194) a	
	Capital social (100)	293.967,26

56.032,74 Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros, pendientes de inscripción (199) a

Acciones a largo plazo consideradas como pasivos financieros (150) 56.032,74

6. A 30 de septiembre de 20X0 por la declaración concursal de los clientes y su deterioro:

250.000 Clientes de dudoso cobro (436) a
Clientes (430). 250.000

250.000 Pérdidas por deterioro de créditos por operaciones comerciales (694) a
Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales (490) 250.000

Posteriormente, por la quita del 30% y el cobro del 70% restante:

75.000 Pérdidas de créditos por operaciones comerciales incobrables (250.000 × 30%)
(650)

175.000 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) (250.000 × 70%)
a

Clientes de dudoso cobro (436) 250.000

Finalmente por la reversión del deterioro:

250.000 Deterioro de valor de créditos por operaciones comerciales (490) a
Reversión del deterioro de créditos por operaciones comerciales (794) 250.000

7. A 15 de octubre de 20X0 po la sanción:

67.000 Provisión para impuestos (141)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 35.000

Exceso de provisión para impuestos (7951) 32.000 (por diferencias)

OPERACIONES DE CIERRE DEL EJERCICIO X0:

Por el devengo de los intereses y el pago de la cuota de arrendamiento:

18.256,71 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (542)

2.693,29 Intereses de deudas (662)
1.500 Prima de seguros e impuestos (625)/(631)
1.350 Reparación y conservación (622)
a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 23.800

Por la amortización del IM:

19.237,75 Amortización del inmovilizado material (76.951,01/4) (681) a
Amortización acumulada de elementos de transporte (2818) 19.237,75

Por la reclasificación de la deuda a corto plazo:

18.895,7 Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) a
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 18.895,7

OPERACIONES DE CIERRE DEL EJERCICIO X1:

Por el devengo de los intereses y el pago de la cuota del renting:

18.895,7 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524)
2.054,3 Intereses de deudas (662)
1.500 Prima de seguros e impuestos (625)/(631)
1.350 Reparación y conservación (622)
a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 23.800

Por la dotación a la amortización del IM:

19.237,75 Amortización del inmovilizado material (76.951,01/4) (681) a
Amortización acumulada de elementos de transporte (2818) 19.237,75

Por la reclasificación de la deuda a corto plazo:

19.557,05 Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) a
Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 19.557,05

OPERACIONES DE CIERRE DEL EJERCICIO X2:

Por el devengo de los intereses y el pago de la cuota del renting:

19.557,05 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524)

1.392,95 Intereses de deudas (662)

1.500 Prima de seguros e impuestos (625)/(631)

1.350 Reparación y conservación (622)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 23.800

Por el pago extra originado por el exceso de kilometraje:

125 Arrendamientos [(50.500 Km – 50.000 Km) × 0,25] (621) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 125

Por la dotación a la amortización del IM:

19.237,75 Amortización del inmovilizado material (76.951,01/4) (681) a

Amortización acumulada de elementos de transporte (2818) 19.237,75

Por la reclasificación de la deuda a corto plazo:

20.241,54 Acreedores por arrendamiento financiero a largo plazo (174) a

Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524) 20.241,54

OPERACIONES DE CIERRE DEL EJERCICIO X3:

Por el devengo de los intereses y el pago de la cuota del renting:

20.241,55 Acreedores por arrendamiento financiero a corto plazo (524)

708,45 Intereses de deudas

1.500 Prima de seguros e impuestos (625)/(631)

1.350 Reparación y conservación (622)/(631)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 23.800

Por el pago extra originado por el exceso de kilometraje:

200 Arrendamientos [(50.800 Km – 50.000 Km) × 0,25] (621) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 200

Por la dotación a la amortización del IM:

19.237,75 Amortización del inmovilizado material (76.951,01/4) (681) a
Amortización acumulada de elementos de transporte (2818) 19.237,75

SOLUCIÓN SUPUESTO Nº2

Comenzamos analizando la calificación y situación contable relativa a las acciones propiedad de Rentá:

- **Sociedad Pisos.** Se han comprado 50.000 acciones con un valor de adquisición de 150.000 euros y se ha dotado un deterioro de 15.000 euros al cierre de 2X19. No se indica el porcentaje de participación poseído por Rentá. El hecho de que se haya dotado un deterioro excluye la calificación como AF a VR con cambios en el PN, pero carecemos de más información.
- **Sociedad Ruletas.** Posee 20.000 acciones que se han calificado como AF a VR con cambios en PyG. A 31 de diciembre de 2X19 el valor razonable es de 17.000, lo que implica un valor razonable por acción de $17.000/20.000 = 0,85\text{€}$.
- **Sociedad Rayos.** Posee 20.000 obligaciones convertibles en acciones. Al comprar las obligaciones había un cupón corrido de $20.000 \times 10 \times 6\% \times 2/12 = 2.000$ euros. Por lo tanto, al precio pagado, 35.000, debió restarse dicho cupón corrido, e incluirse en la cuenta (251) Valores representativos de deuda. Se trata de un instrumento financiero compuesto.
- **Sociedad Tomates.** Son 15.000 acciones de una sociedad dedicada a la explotación agrícola. No se indica información acerca de su calificación por lo que aplicamos la regla general de los IP y calificamos a VR con cambios en PyG (no hay nada que excluya esta opción al contrario de lo que ocurría con la Sociedad Pisos). Las acciones se compraron a 85.000 euros, por lo que el coste unitario fue de $85.000/15.000 = 5,666\text{€}$.

Operaciones realizadas durante el **primer semestre de 2X20**:

1. A 1 de abril de 2X20 por el reconocimiento y cobro del dividendo de la sociedad Tomates:

7.500 (15.000 × 0,50) Dividendo activo a cobrar (545) a
Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio (250)* 7.500

*Este dividendo supone una minoración del valor de la cartera al realizarse con cargo a beneficios generados antes de la adquisición de la misma (se adquiere a cierre de X19 y los beneficios se generaron a lo largo de dicho año, antes por tanto de la compra).

1.425 (7.500 × 19%) Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta(473)
6.075 (por la diferencia) Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)
a
Dividendo activo a cobrar (545) 7.500

2. A 15 de abril de 2X20 por la ampliación de capital en la sociedad Ruletas de 1 acción nueva por cada 4 acciones antiguas a un valor de emisión de 0,85 (el valor nominal es de 0,50, igual que el de las antiguas).

No tenemos información en el enunciado para calcular el V_r o el V_t del derecho. En esta cartera no es obligatorio registrar la segregación de los derechos vendidos y/o ejercitados. Inicialmente calculamos un valor razonable individual de la acción de 0,85, coincidente ahora con el valor de emisión de las acciones nuevas, por tanto entiendo que el valor razonable del derecho de suscripción es cero y considerando que todo el precio de venta es un ingreso:

1.250 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) a
Beneficios de cartera de negociación (7630) 1.250

3. A 1 de mayo de 2X20 por el cobro de los intereses de la sociedad Rayos:

4.860 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)
1.140 (6.000 × 19 %) Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (473)
a
Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda (546) 2.000
Ingresos de valores representativos de deuda ((761) 4.000 (20.000 × 10 × 6 % × 4/12 meses)

4. A la misma fecha por la conversión de obligaciones en acciones. Se convierten en acciones de Rayos 10.000 obligaciones. El canje consiste en 4 obligaciones + 2 euros en efectivo, por 1 acción de VN de 8€. El valor de lo entregado por cada paquete de canje por tanto es: $(4 \text{ obligaciones} \times 10\text{€}) + 2 = 42$.

Este importe tiene que ser igual al valor de emisión de la acción recibida, es decir, que el Ve de la acción nueva es de 42. Si de esos 42, 8 son Vn, se está considerando una prima de emisión de $42 - 8 = 34\text{€}$.

Como Renta canjea 10.000 obligaciones, le corresponden $10.000/4 = 2.500$ acciones nuevas.

Al calificar las acciones recibidas como cartera de negociación, los gastos de corretaje se registran contra PyG:

105.000 (2.500 acciones \times 42€ de Ve) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540)

a

Valores representativos de deuda a largo plazo ((10.000 obligó. que posee / 20.000 oblig. que convierte) \times 33.000€ de VC de la cartera) (251) 16.500

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 5.000 (2.500 acciones nuevas \times 2€)

Beneficio de cartera de negociación (7630) 83.500 (por diferencias)

375 Otros gastos financieros (669) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 375

5. A 30 de mayo de 2X20 no procede ningún registro por la reducción de CS de la sociedad Pisos, Renta ya tenía contabilizado el deterioro oportuno.

6. A 1 de junio de 2X20 por la compra de 10.000 acciones de la sociedad Barcos por 250.000€, que califica a VR con cambios en PyG (regla general de los IP, no se da ningún requisito para su calificación en otra cartera o no tenemos información para ello), y que financia mediante un préstamo en moneda extranjera (dólares). El tipo de interés del préstamo es de un 3% anual que se pagadero cada mes (J_{12}):

-Importe en dólares del préstamo: $250.000\text{€} \times 1,20 = 300.000\text{\$}$.

-Intereses mensuales serán: $300.000 \times 3\%/12 = 750\text{\$}$.

Por la obtención del préstamo en moneda extranjera menos los gastos:

248.832,33 (250.000 - (1.400/1,20)) Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) a
Deudas a largo plazo en dólares (1704) 248.832,33

Por la compra de las acciones, con los gastos de compra a PyG por tener la inversión
calificación de AF a VR con cambios en PyG:

250.000 Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 250.000

600 Otros gastos financieros (669) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 600

7. A 5 de junio de 2X20 por la compra opciones sobre acciones de la sociedad Brincos,
pagando 25.000 euros por la opción de compra de 30.000 acciones con un precio de
ejercicio de 2 euros por acción:

-Precio pagada por opción = $25.000/30.000 = 0,8333\text{€}/\text{opción}$.

-Calificación: AF a VR con cambios en PyG.

25.000 Activos por derivados financieros a corto plazo, cartera de negociación (5590)

200 Otros gastos financieros (669)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 25.200

8. A 10 de junio de 2X20 la sociedad Ruletas se fusiona con la sociedad Barajas, y el canje
consiste en 5 acciones de Ruletas por 2 acciones de Barajas + 3 euros.

Renta tiene 20.000 acciones de Ruletas, por lo tanto recibirá $20.000/5 \times 2 = 8.000$ acciones
de Barajas + 12.000€ ($3\text{€} + 20.000/5$).

-Valor de las acciones entregadas en cada paquete = $5 \text{ acciones} \times 0,85 = 4,25\text{€}$

-Valor de las acciones recibidas en cada paquete. Se plantea la siguiente ecuación:

$$4,25\text{€} = 2 \text{ acc. nuevas} + 3\text{€}$$

Despejamos y el valor de cada acción nueva es 0,625.

-Calificación acc. nuevas = calificación acc. antiguas ya que no disponemos de más información = AF a VR con cambios en PyG

48.000 (8.000 acciones × 6€) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540)

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

a

Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) 17.000 (valor contable acc. antiguas)

Beneficios de cartera de negociación (7630) 43.000 (por diferencias)

Posteriormente, por la venta anotará

48.000 (8.000 × 6€) Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) a
Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) 48.000

A 30 de junio de 2X20:

Brincos. Ajustamos el valor de la opción de compra:

- Valor razonable (30.000 opciones × 0,85€) 25.500
- Valor contable 25.000
- Ajuste + **500**

500 Activos por derivados financieros a corto plazo, cartera de negociación (5590) a
Beneficios de cartera de negociación (7630) 500

El dato de la cotización de las acciones de Brincos no es relevante para la contabilidad de la sociedad Renta porque aún no posee ningún acción.

Pisos. Ajustamos de valor de las acciones:

- Valor de adquisición 150.000
- Valor razonable (50.000 acc. × 1,70€) 85.000
- Deterioro de valor **65.000**

Pero de este deterioro ya están contabilizados 15.000, por lo que hay que dotar el deterioro extra por la diferencia = 65.000 – 15.000 = 50.000€.

50.000 Pérdidas por deterioro de participaciones a largo plazo (696) a
Deterioro de valor de participaciones a largo plazo (296) 50.000

Préstamo.

Por el devengo y pago de los intereses explícitos:

600 Intereses de deudas (750 / 1,25 t.c.) (662) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 600

SOLUCIÓN SUPUESTO Nº3

1. Ampliación de capital

A 1 de junio de 20X1 por la emisión de las acciones nuevas:

2.500.000 (500.000 acciones nuevas × 5€) Acciones o participaciones emitidas (190) a
Capital emitido pendiente de inscripción (194) 2.500.000

Si se emiten 500.000 acciones nuevas, y la proporción es 1 acción nueva por cada 3 antiguas, implica que el número de acciones antiguas es de $500.000 \times 3 = 1.500.000$ acciones.

Al final del periodo de suscripción acuden a la ampliación el 85% del capital, es decir, que se suscribirán 425.000 acciones nuevas (500.000 acciones × 85%).

A medida que se vaya realizando la suscripción de las acciones nuevas:

2.125.000 (425.000 acciones nuevas × 5) Suscriptores de acciones (192) a
Acciones o participaciones emitidas (190) 2.125.000

Por el desembolso de las acciones suscritas:

2.125.000 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (425.000 acciones nuevas × 5)
(572) a
Suscriptores de acciones (192) 2.125.000

Por la baja de los títulos emitidos que no han sido suscritos:

375.000 (2.500.000 - 2.125.000) Capital emitido pendiente de inscripción (194) a
Acciones o participaciones emitidas (190) 375.000

Por la inscripción en el Registro Mercantil de la ampliación de capital:

2.125.000 Capital emitido pendiente de inscripción (194)
a
Capital social (100) 850.000 (425.000 acciones nuevas × 2 de Vn)
Prima de emisión (110) 1.275.000 (425.000 acciones nuevas × (5-2))

Por los gastos de la ampliación de capital:

35.600 Prima de emisión (110) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 35.600

2. Inicia la construcción de la instalación técnica

A 1 de septiembre de 20X1 por el abono del anticipo:

800.000 Anticipo para inmovilizaciones materiales (239) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 800.000

3. Ejecución del 75% de la instalación técnica

A 31 de diciembre de 20X1 por las certificaciones recibidas:

1.300.000 Instalaciones técnicas en montaje (232)
a
Anticipos para inmovilizaciones materiales (230) 800.000
Proveedores de inmovilizados corto plazo (523) 500.000 (1.300.000 - 800.000)

4. Finaliza la instalación técnica

A 1 de marzo de 20X2 por la finalización de la instalación técnica:

1.850.000 Instalaciones técnicas (212)

a

Instalaciones técnicas en montaje (232) 1.300.000

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 550.000

Por los costes de desmantelamiento:

512.882,51 ($600.000 \times (1,04)^{-4}$) Instalaciones técnicas (212) a

Provisión por costes de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (143) 512.882,51

Valor contable de la instalación técnica: en este momento = $1.850.000 + 512.882,51 = 2.362.882,51\text{€}$

A la misma fecha por el pago de la primera mitad del certificado de obra (ya han transcurrido 60 días):

250.000 Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 250.000

A 31 de marzo de 20X2 Por el pago del segundo pagaré del certificado de diciembre (ya han transcurrido 90 días):

250.000 Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 250.000

Posteriormente, a 31 de diciembre de 20X2 por la amortización de la instalación técnica y la actualización financiera de la provisión:

492.267,19 ($(2.362.882,51/4 \text{ años}) \times 10/12 \text{ meses}$) Amortización del inmovilizado material (681) a
Amortización acumulada de instalación técnica (2812) 492.267,19

A estos efectos, entiendo que la empresa puede empezar a desarrollar su actividad el 1 de marzo de 20X2:

17.039,96 ($512.882,51 \times [(1,04)^{10/12} - 1]$) Gastos financieros por actualización de provisiones (660)

a

Provisión por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (143) 17.039,96

5. Mejora de la instalación técnica

Puesto que a modificación que se realiza aumenta su capacidad, la registraremos como una mejora (mayor valor de la IT) y no gasto del ejercicio.

A 1 de octubre de 20X3 por la amortización previa a la mejora y la activación de los gastos:

443.040,47 (2.362.882,51/4 años × 9/12) Amortización del inmovilizado material (581) a
Amortización acumulada de instalación técnica (2812) 443.040,47

100.000 Instalaciones técnicas (212) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 100.000

A 31 de diciembre de 20X3 debemos recalcular y registrar la nueva cuota de amortización, así como la actualización financiera de la provisión:

$$\text{-VC cuenta (212)} = 2.362.882,51 + 100.000 = 2.462.882,51$$

$$\text{-VC cuenta (2812)} = 492.267,19 + 443.040,47 = 935.307,66$$

Por tanto,

$$\text{VC IT} = 2.462.882,51 - 935.307,66 = \mathbf{1.527.574,85}$$

Vida útil pendiente de la instalación a 1 de octubre de 20X3 = (4x12) meses – 19 meses = 29 meses.

158.024,98 ((1.527.574,85/29 meses) × 3 meses) Amortización del inmovilizado material (681) a
Amortización acumulada de instalación técnica (2812) 158.024,98

21.196,9 ((512.882,51 + 17.039,96) × 0,04) Gastos financieros por actualización de provisiones (660) a

Provisión por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (143) 21.196,9

Saldo (143) a cierre de 20X3 = 529.922,47 + 21.196,90 = 551.119,37

6. Variación vida útil

La duración de los trabajos se acorta 6 meses, hecho que se tendrá en cuenta para determinar la cuota de amortización de ese año.

La nueva vida útil es = 25 meses (vida útil que le quedaba) – 6 meses = **19 meses**

Al tratarse de un cambio de estimación a 1 de febrero, el cual tiene carácter prospectivo, se amortiza enero con la vida prevista inicial y, a partir de dicha fecha, aplicaremos la nueva vida útil.

Por la amortización del mes de enero:

52.675 ((1.527.574,85/29 meses) × 1 mes) Amortización del inmovilizado material (681) a
Amortización acumulada de instalaciones técnicas (2812) 52.675

Nueva base de amortización = 2.462.882,51 (coste) – 1.146.007,64 (acumulada) = = 1.316.874,87 euros.

7. Reparación instalación técnica

A 1 de septiembre de 20X4 por la reparación (tiene la consideración de gasto del ejercicio):

200.000 Reparación y conservación (622) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 200.000

8. Ajustes de cierre de 20X4

Por la amortización desde 1 de febrero:

762.401,24 (1.316.874,87/19 meses × 11 meses) Amortización del inmovilizado material (681) a
Amortización acumulada de instalación técnica (2812) 762.401,24

Por la actualización financiera de la provisión:

22.044,77 (551.119,37 × 0,04) Gastos financieros por actualización de provisiones (660) a
Provisión por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (143) 22.044,77

Al cierre del ejercicio recalculamos la provisión por desmantelamiento, cuyo precio se estima en 700.000€, y siendo la fecha prevista fin de septiembre de 20X5:

- Saldo que debería tener la provisión por desmantelamiento si se hubiera estimado en 700.000 desde el principio = $700.000 \times (1,04)^{-9/12} = 679.709,02$
- Saldo de la provisión fecha actual = $551.119,37 + 22.044,77 = 573.164,14$

- Diferencia = 106.544,88

106.544,88 Instalaciones técnicas (212) a
Provisión por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (143) 106.544,88

Finalmente, reclasificamos la provisión al corto plazo:

679.709,02 Provisión por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (143) a
Provisión a corto plazo por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (5293)
679.709,02

9. Finalizan los trabajos de Delta y desmantelamiento de la instalación técnica

A 30 de agosto de 20X5 por la amortización y baja de la IT

663.170,9 Amortización del inmovilizado material (681) a
Amortización acumulada de instalación técnica (2812) 663.170,9

2.571.652,5 Amortización acumulada de instalaciones técnicas (2812) a
Instalaciones técnicas (212) 2.571.652,5

Por la actualización financiera de la provisión por desmantelamiento:

18.065,79 ($700.000 - 681.934,21$) Gastos financieros por actualización provisiones (660) a
Provisión a corto plazo por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (5293)
18.065,79

Y por el pago de los costes de desmantelamiento:

700.000 Provisión a corto plazo por obras de desmantelamiento, retiro o rehabilitación (5293)
a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 685.753
Beneficios procedentes del inmovilizado material (771) 14.247

SOLUCIÓN SUPUESTO Nº4

Sociedad que realiza actividades exentas, y otras sujetas y no exentas.

Ejercicio 2X20

La prorrata provisional de este ejercicio = 35% (definitiva del año 2X19).

1. A 1 de marzo de 2X20 por el anticipo por la compra del equipo informático:

56.825 50.000 + (50.000 × 21 % × 65% deducible)) Anticipos para inmovilizaciones materiales ((239)

3.675 (50.000 × 21 % × 35% no deducible) Hacienda Pública, IVA soportado (472)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 60.500 (suma del debe)

A 1 de junio por la entrega de los ordenadores y el pago del importe pendiente:

113.650 Equipos para procesos de información (217)

3.675 (50.000 × 21 % × 35% no deducible) Hacienda Pública, IVA soportado (472)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 60.500 (50.000 × 1,21)

Anticipos para inmovilizaciones materiales (239) 56.825

2. Compra de material diverso

45.460 (40.000 + (40.000 × 21 % × 65% deducible)) Compra de otros aprovisionamientos (602)

2.940 (40.000 × 21 % × 35% no deducible) Hacienda Pública, IVA soportado (472)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 48.400

A cierre del ejercicio por el ajuste de la prorrata y la amortización del inmovilizado:

882 Hacienda Pública, IVA soportado (472)

a

Ajustes positivos en IVA de inversiones (6392) 630 (100.000 × 21 % × (38% – 35%))

Ajustes positivos en IVA de activo corriente (6391) 252 (40.000 × 21 % × (38% – 35%))

22.098,61 Amortización del inmovilizado material (681) a
 Amortización acumulada de equipos para procesos de información (2817) 22.098,61
 ((113.650/3 años) × 7/12 meses)

Ejercicio 2X21

3. Por la importación de material consumible

No hay datos para determinar el valor en aduana y los aranceles, por lo tanto, entiendo que que el tipo impositivo del IVA fue del 21%:

226.040 (200.000 + (200.000 × 21% × 62% no deducible)) Compra de otros
 aprovisionamientos (602)
 Hacienda Pública, IVA soportado (472) 15.960 (200.000 × 21% × 38% deducible)
 a
 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 242.000 (suma del debe)

4. Traspaso de mobiliario del patrimonio empresarial al particular o autoconsumo externo

Artículo 79. Tres. 3º LIVA:, en relación a la BI del impuesto:

3.ª No obstante, si el valor de los bienes entregados hubiese experimentado alteraciones como consecuencia de su utilización, deterioro, obsolescencia, envilecimiento, revalorización o cualquier otra causa, se considerará como base imponible el valor de los bienes en el momento en que se efectúe la entrega.

Por tanto, se debe tener en cuenta su valor de mercado.

Registramos la baja del elemento y su IVA:

90.000 Amortización acumulada de mobiliario (2816) a
 Mobiliario (216) 90.000

2.100 (10.000 de valor de mercado × 21%) Otros tributos (IVA no deducible) (631) a
 Hacienda Pública, IVA repercutido (477) 2.100

A 31 de diciembre de 2X21 por el ajuste de la prorrata provisional a la definitiva, regularización de bien de inversión y amortización del inmovilizado:

5.040 $(200.000 \times 21\%) \times (50\% - 38\%)$ Hacienda Pública, IVA soportado (472) a
Ajustes positivos en IVA de activo corriente (6391) 5.040

Regularización del equipo informático adquirido en 2X20:

- Prorrata definitiva año actual = 50%
- Prorrata definitiva año 2X20 = 38%
- Diferencia = **12%**

Como la diferencia excede 10 puntos, debe regularizar el IVA de la compra:

504 $((100.000 \times 21\%) \times (50\% - 38\%)/5 \text{ años})$ Hacienda Pública, IVA soportado (472) a
Ajustes positivos en IVA de bienes de inversión (6392) 504

37.883,33 $(113.650/3 \text{ años})$ Amortización del inmovilizado material (681) a
Amortización acumulada de equipos para procesos de información (2817) 37.883,33

Ejercicio 2X22

5. Venta del equipo informático

A 1 de julio de 2X22 por la amortización y venta del equipo informático:

18.941,67 $((113.650/3 \text{ años}) \times 6/12 \text{ meses})$ Amortización del inmovilizado material (681) a
Amortización acumulada de equipos para procesos de información (2817) 18.941,67

48.400 $(40.000 \times 1,21)$ Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)
78.923,61 Amortización acumulada de equipos para procesos de información (2817)

a

Equipos para procesos de información (217) 113.650
Hacienda Pública, IVA repercutido (477) 8.400 $(40.000 \times 21\%)$
Beneficios procedentes del inmovilizado material (771) 5.273,61

Por la regularización complementaria:

7.812 (100.000 × 21% × (100% – 38%) × 3/5 años) Hacienda Pública, IVA soportado (472) a
Ajustes positivos en IVA de bienes de inversión (6392) 7.812

SOLUCIÓN SUPUESTO Nº5

1. Cálculo de la base imponible y cuota íntegra y líquida del impuesto

AJUSTES FISCALES

-Deducción de los gastos financieros netos (art. 16 LIS)

El artículo 16 LIS establece una limitación a la deducción de los gastos financieros netos en un 30 % del beneficio operativo, con un importe mínimo de 1.000.000€: 30% beneficio operativo = 30% × 3.200.000 = 960.000€

Por tanto, como la cantidad es inferior al millón, aplica el mínimo de 1.000.000€.

Ajuste fiscal = + 800.000 (1.800.000 - 1.000.000), diferencia temporaria porque la deducción pendiente puede aplicarse en ejercicios futuros, activo diferido.

-Permuta de una máquina (art. 17.4 e) y 17.5 LIS)

Puesto que la operación se califica de permuta no comercial, el bien recibido se valora por el valor contable del bien entregado.

- Valor de alta en contabilidad del bien recibido (camiones) = 100.000 (VC entregado)
- Valor fiscal del bien recibido (camiones) = 150.000 (VR recibido, que se entiende coincidente con el VR del entregado)
- Ajuste fiscal = **50.000**

El ajuste fiscal es positivo, activo diferido, temporaria ya que revierte en función del criterio de amortización de los camiones, al ser la base de amortización contable y fiscal es distinta:

- Amortización contable de los camiones (100.000/5 años × 7/12 meses) = 11.666,67
- Amortización fiscal de los camiones (150.000/5 años × 7/12 meses) = 17.500
- Ajuste fiscal = **(5.833,33)**

-Fondo de comercio (art. 12.2 LIS)

El criterio contable es lineal en 10 años, mientras que la normativa fiscal establece 5% anual:

- Amortización contable (200.000/10 años) = 20.000
- Amortización fiscal (200.000x5%) = 10.000
- Diferencia de amortización = **10.000**

Ajuste fiscal = + 10.000 euros, diferencia temporaria origen ejercicio actual, activo diferido, que revertirá cuando el elemento esté totalmente amortizado a nivel contable y solo tengamos amortizaciones fiscales.

-Sanción tributaria (art. 15 c) LIS)

No es deducible ni ahora ni nunca, ajuste positivo de 4.500€ diferencia permanente.

-Deterioro de créditos morosos (art. 13.1 LIS)

El cliente de 2X19 todavía no ha pagado la deuda, el deterioro se dotó en el ejercicio 2X19, pero al ser de octubre no pudo deducirse por no haber transcurrido 6 desde el vencimiento, lo tributó y tiene registrado un activo diferido, que revierte este año 2X20, lleva más de 6 meses.

Ajuste fiscal = 25.000€, diferencia temporaria negativa en reversión, revierte el activo diferido.

El cliente de 2X20 de 50.000 euros al ser del mes de agosto, el deterioro contable no se admite por no haber transcurrido los 6 meses.

Ajuste fiscal = 50.000€, diferencia temporaria positiva origen, nace activo diferido.

-Maquinaria afecta al departamento de I+D (art. 12.3 b) LIS)

Amortización fiscal = 0

Amortización contable = 1.000.000 / 10 años = 100.000

Ajuste fiscal = 100.000€, diferencia temporaria positiva en reversión, revierte un pasivo diferido.

LIQUIDACIÓN IS

Resultado contable antes de impuestos.....	3.500.000
+/- Diferencias permanentes	
Sanciones tributarias.....	+ 4.500
+/- Diferencias temporarias	
Gastos financieros netos.....	+ 800.000
Permuta no comercial máquina.....	+ 50.000
Amortización camión	(5.833,33)
Exceso de amortización fondo comercio.....	+ 10.000
Deterioro cliente 2X20.....	+ 50.000
Deterioro del cliente 2X19.....	(25.000)
Libertad amortización máquina I+D.....	+ 100.000
Base Imponible previa.....	4.483.666,67
- Base imponible negativas de ejercicios anteriores.....	(250.000)
Base imponible.....	4.233.666,67
Tipo de gravamen.....	× 25%
Cuota íntegra.....	1.058.416,67
- Deducciones creación empleo.....	(25.000)
Cuota líquida.....	1.033.416,67
- Retenciones y pagos a cuenta.....	(50.000)
A PAGAR.....	983.416,67

2. Contabilización de las operaciones que pueden afectar al impuesto sobre sociedades

Por la cuota líquida

1.033.416,67 Impuesto corriente (6300)
a
Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (473) 50.000
Hacienda Pública, acreedora por IS (4752) 983.416,67

Por los ajustes fiscales temporales (origen y/o reversión)

200.000 (800.000 × 25%) Activo por diferencias temporarias deducibles (Gasto financiero)
(4740) a
Impuesto diferido (6301) 200.000

11.041,67 ((50.000 – 5.833,33) × 25%) Activo por diferencias temporarias deducibles (permuta) (4740) a
Impuesto diferido (6301) 11.041,67

2.500 10.000 × 25%) Activo por diferencias temporarias deducibles (FC) ((4740) a
Impuesto diferido (6301) 2.500

12.500 (50.000 × 25%) Activo por diferencias temporarias deducibles (Deterioro 2X20) (4740) a
Impuesto diferido (6301) 12.500

6.250 (25.000 × 25%) Impuesto diferido (6301) a
Activo por diferencias temporarias deducibles (Deterioro 2X19) (4740) 6.250

25.000 (100.000 × 25%) Pasivo por diferencias temporarias imponibles (I+D) (479) a
Impuesto diferido (6301) 25.000

Por la compensación de las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores (entendiendo que el crédito estaba reconocido con anterioridad):

62.500 (250.000 × 25%) Impuesto diferido (6301) a
Créditos por pérdidas a compensar (4745) 62.500

No procede asiento contable por la deducción por creación de empleo, debido a que se genera y aplica totalmente en este ejercicio.

3. Conciliación entre el resultado contable y fiscal

• Resultado contable antes de impuestos.....	3.500.000
• (6300) Impuesto corriente.....	(1.033.416,67)
• (6301) Impuesto diferido.....	182.291,67
• (129) Resultado del ejercicio.....	2.648.875

Concepto	Importe
Saldo de ingresos y gastos del ejercicio	2.648.875
Impuesto sobre sociedades	851.125
+/- Diferencias permanentes	4.500
+/- Diferencias temporarias	
Gastos financieros	800.000
Permuta máquina	50.000
Fondo comercio	10.000
Deterioro 2X20	50.000
Amortización camión	(5.833,33)
Deterioro 2X19	(25.000)
Amortización máquina	100.000
Compensación BINS	(250.000)
Base imponible	4.233.666,67 €