

Segundo ejercicio resuelto de Pruebas selectivas para el ingreso al Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado, Convocatoria 2022

(Convocado por Resolución de 19-05-2022, BOE de 25 de mayo de 2022, y celebrado el día 8 de octubre de 2022).

SOLUCIÓN SUPUESTO 1

Apartado 1

Para elaborar el Balance de Sumas y Saldos se deben tener en cuenta las operaciones relatadas en el enunciado y que tienen consecuencias a la fecha 31/3/X9 (apartado de INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA). Partimos por tanto del Balance del enunciado, y le añadimos las cuentas resultantes del registro de dichas operaciones (en negrita).

A continuación se presenta ese Balance, y a posteriori del mismo el detalle de la información extra que se ha tenido en cuenta para su confección:

BALANCE SALDOS A 31/03/X9

CUENTAS	S. DEUDORES	S. ACREEDORES
Capital social		10.000
Clientes	6.000	
Otros gastos de explotación	15.900	
Equipos informáticos	6.000	
Terrenos	18.400	
Proveedores		4.590
Compras de mercaderías (400 unidades)	5.100	
Gastos de personal	10.300	
Amortización acumulada construcciones		9.000
Amortización acumulada elementos de transporte		2.050

Reserva legal		1.200
Ventas de mercaderías (300 unidades)		52.500
Deterioro créditos comerciales		2.000
Ingresos por arrendamientos		400
Reservas voluntarias		10.600
Subvenciones a la explotación		6.000
Construcciones	20.000	
Elementos de transporte	5.000	
Mercaderías	240	
Amortización acumulada de equipos para procesos de información (2817)		750
Subvenciones oficiales de capital (130)		5.250
Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540)	6.800	
Participaciones a largo plazo en empresas asociadas (2404)	4.800	
Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en partes vinculadas (539)		2.400
Inversión en Construcciones (221)	6.000	
Deterioro de valor de construcciones (2921)		200
Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias (282)		1.200
Bancos (por diferencias)	3.600	

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA:

a) Existencias finales de mercaderías.

Las Existencias finales de un año constituyen las Existencias Iniciales del siguiente. En este caso, en el año X8 se registraron como Ef Mercaderías (300) 80 unidades por 240.

Debemos incorporar la cuenta ya que no aparece en el Balance.

b) Compra de equipos informáticos subvencionados.

A 1/7/X8 se compraron Equipos Informáticos por 6.000, con una vida útil de 4 años, sin valor residual y subvencionados al 100%.

A cierre de X8 debió registrarse por tanto:

- Amortización del Equipo:

750 (6.000 x 1/4 años x 6/12 meses) Amortización del IM (681) a
Amortización acumulada de equipos para procesos de información (2817) 750

- Tránsito de la subvención a PyG (por el mismo importe, al estar 100% subvencionado):

750 Tránsito de subvenciones oficiales de capital (840) a
Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al resultado del ejercicio (746)
750

- Regularización contra PN:

750 Subvenciones oficiales de capital (130) a
Tránsito de subvenciones oficiales de capital (840) 750

En el Balance de la solución no aparecen las cuentas de Amortización Acumulada del EPI ni Subvenciones oficiales de capital (130). Esta última debería figurar por un importe igual a los 6.000 iniciales menos los 750 transferidos a PyG, total 5.250. Las incorporamos a Balance.

En cambio, sí aparece la cuenta de Subvenciones a la explotación, precisamente por 6.000. No sabemos si esta subvención es correcta y distinta a la que estamos considerando en este apartado, o se trata de un error al considerar la naturaleza de la misma. A falta de datos, opto por la primera interpretación y por tanto la mantengo en Balance.

c) Acciones para negociar de A, SA.

Calificación: **AF a Valor Razonable con cambios en PyG.**

A cierre del ejercicio debe figurar la cuenta Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) en Balance por su VR, es decir, por 6.800.

Debemos incorporar la cuenta ya que no aparece en el Balance.

d) Acciones de la sociedad Z, SA:

Calificación: **A Coste** (al tratarse de empresas asociadas al poseer un 40% de la participación).

Estas acciones se valoraron por su valor de emisión (valor inicial), por tanto, a cierre del ejercicio debe figurar la cuenta Participaciones a largo plazo en empresas asociadas (2404) en Balance por 4.800 ($10.000 \text{ acc.} \times 1 \times 40\% \text{ PARTIC.} \times 120\%$). Posteriormente se registran en su caso los deterioros de valor, pero no hay información al respecto en el enunciado.

Debemos incorporar la cuenta ya que no aparece en el Balance.

Además, puesto que quedó pendiente desembolso el 50% de la suscripción, debe figurar también en Balance esta obligación, en concreto, se trataría de la cuenta Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en partes vinculadas (539) por 2.400 ($50\% \times 4.800$). La calificamos a c/p ya que se nos indica que se va a pagar este año.

Debemos incorporar la cuenta ya que no aparece en el Balance.

Finalmente, nos indican que posee un Terreno con un VC de 1.000 con el que hará frente al desembolso pendiente. En el Balance figura ya la cuenta de Terrenos por un importe superior, por lo que a este respecto no tenemos que incorporar nada.

e) Local que dedica al alquiler.

No nos indican datos sobre el terreno, por lo que presumo que la información suministrada se refiere íntegramente a la Construcción. Estaría calificada como Inversión Inmobiliaria, Inversión en Construcciones (221), al poseerse con el ánimo de obtener rentas derivadas de su cesión de uso. Por tanto, debería figurar en Balance la mencionada cuenta por su precio de compra, 6.000.

Debemos incorporar la cuenta ya que no aparece en el Balance.

De estos 6.000, como se adquirió hace 2 años y le faltan 8 años de vida útil según el enunciado, total son 10 años de vida útil, es decir, 600 de cuota de amortización anual, que $\times 2$ años transcurridos son 1.200, que restados a los 6.000 iniciales dan los 4.800 de VC que señala el enunciado.

Primeramente por tanto, debió registrarse su amortización:

600 Amortización de las inversiones inmobiliarias (682) a
Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias (282) 600

Por tanto, debería figurar en Balance la mencionada cuenta (282) por 1.200 (600€ anuales x 2 años transcurridos). Debemos incorporarla ya que no aparece en el Balance.

Nos facilitan información acerca del importe recuperable, el cual, de acuerdo con el PGC, Norma de Registro y Valoración 2ª.2.2 del IM, es el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso. En este caso, 4.600. Como el VC excede en 200, debió registrar en primer lugar dicho deterioro:

200 Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias (692) a
Deterioro de valor de construcciones (2921) 200

Valor contable de la Inversión en Construcción quedaría por 4.600.

Por tanto, debería figurar en Balance la mencionada cuenta (2921) por 200. Debemos incorporarla ya que no aparece en el Balance.

El VC del local tras su amortización y deterioro sería de $4.800 - 200 = 4.600$ um.

Apartado 2

ALGUNAS OPERACIONES REALIZADAS POR UL,SA DESDE ABRIL HASTA EL CIERRE DEL EJERCICIO (31/12/X9):

1. A 1/7X9 por la amortización y baja del camión tras sufrir un accidente:

100 Amortización del IM (681) a
Amortización acumulada de elementos de transporte (2818) 100

400 Amortización acumulada de elementos de transporte (2818)

600 Pérdidas procedentes del inmovilizado material (671)

a

Elementos de transporte (218) 1.000

A la misma fecha, por el derecho a cobrar la indemnización del seguro:

200 Deudores (440)

Ingresos excepcionales (778) 200

2. Por la aportación del terreno en pago del dividendo pasivo:

2.400 (VC de esta cuenta) Desembolsos pendientes sobre participaciones a corto plazo en partes vinculadas (539)

a

Terrenos y bienes naturales (210) 1.000 (valor contable según el apartado d) del enunciado)

Beneficios procedentes del inmovilizado material (771) 1.400 (por diferencias)

3. Ampliación de CS de A, SA.

Recordemos que se poseen 1.000 acciones, de 5 um de nominal, calificadas a VR con cambios en PyG, y con un VC de 6.800.

¿Cuántos derechos de asignación gratuita le corresponden?: 1.000 derechos

¿Cuántas acciones nuevas liberadas podría recibir si suscribe la totalidad de sus derechos?:

$1.000 \times 1/4 \text{ real. de canje} = 250 \text{ acc. nuevas liberadas}$

Artículo 35.4 RICAC de IIFF y SC:

"4. Cuando la sociedad acuerde la entrega de derechos de asignación gratuita dentro de un programa de retribución al accionista que puedan hacerse efectivos adquiriendo nuevas acciones totalmente liberadas, enajenando los derechos en el mercado, o vendiéndolos a la sociedad emisora, el socio contabilizará un derecho de cobro y el correspondiente ingreso financiero.

Si el inversor decide ejecutar sus derechos recibiendo acciones, los valores recibidos se contabilizarán por su valor razonable.

En su caso, la diferencia entre el importe recibido por la enajenación de los derechos en el mercado o el valor razonable de las acciones recibidas de la sociedad, y el valor en libros del derecho de cobro se reconocerá como un resultado financiero".

-Por el registro del derecho de cobro y el correspondiente ingreso financiero:

1.360 (1.000 derechos x 1,36) Cuenta corriente con socios y administradores (551)

Otros ingresos financieros (769) 1.360

- Por la venta en el mercado de la mitad de los derechos a 1,5 um:

750 (1.000 x 1/2 x 1,5 um) Bancos (572) a

Cuenta corriente con socios y administradores (551) 680 (1.360 / 2)

Otros ingresos financieros (769) 70 (por diferencias)

- Por el ejercicio del resto de los derechos (percibiendo la mitad de las acciones que le correspondían, esto es, $250/2 = 125$ acc. nuevas:

680 (1.360 / 2) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) a

Cuenta corriente con socios y administradores (551) 680

Tras la operación, posee un total de $1.000 + 125 = 1.125$ acciones, con un valor contable de $6.800 + 680 = 7.480$ um, y un valor contable unitario de $7.480 / 1.125 = 6,648$

A la fecha de la suscripción, las acciones cotizaban al 140%, es decir, $5 \times 1,4 = 7$.

Por tanto, tenemos que registrar el correspondiente ajuste + de VR:

396 (1.125 x (7 - 6,648)) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) a

Beneficios de cartera de negociación (7630) 396

4.

- Por la compra de mercaderías:

6.520 Compras (600) a

Bancos (572) 3.260

Proveedores (400) 3.260

- Por las ventas de mercaderías y la estimación de devoluciones:

105.000 Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) a
Ventas de mercaderías (700) 105.000

Precio por unidad vendida = $105.000 / 600 \text{ ud.} = 175 \text{ um}$

1.750 (100 ud. x 175 um x 10%) (708) Devolución de ventas y operaciones similares a
Provisión para otras operaciones comerciales (499)* 1.750

*Artículo 24 RICAC Reconocimiento de Ingresos:

"(...) 2. Cuando la empresa venda un producto con derecho a devolución se aplicarán los siguientes criterios:

a) Se reconocerá un ingreso por los productos transferidos por el importe de la contraprestación que la empresa espera recibir. Por lo tanto, no se reconocerán ingresos por los productos que se espera retornen a la empresa,

b) Se reconocerá un pasivo por reembolso (una provisión), y (...)"

5.

- Por el pago parcial a los proveedores:

5.000 (4.590 de Balance + 3.260 de compras - 2850 vivos) Proveedores (400) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 4.900
Descuentos sobre compras por pronto pago (606) 100

6. Variación de existencias:

- Ei = 80 ud. a 240 um (apartado a) del enunciado)
- Compras del ejercicio = 400 ud. a 5.100 (Balance enunciado) + 500 ud. a 6.520 (compras posteriores) - 100 (descuento p/p) = 6.420 um.
- CMP = $(240 + 5.100 + 6.420) / (80 + 400 + 500) = 12 \text{ um}$
- Ventas del ejercicio = 300 ud. a 52.500 (Balance enunciado) + 590 ud. (600 - (10% x 100 de estimación de devolución) a 103.250 um (105.000 ventas - 1.750 estimación de devolución)
- Ef = 80 ud. (Ei) + 900 ud (compras: 400 + 500) - 890 ud. (ventas: 300 + 590) = 90 ud. x 12 de CMP = **1.080 um**

Por la baja de las existencias iniciales y el alta de las finales:

240 Variación de existencias de mercaderías (610) a
Mercaderías (300) 240

1.080 Mercaderías (300) a
Variación de existencias de mercaderías (610) 1.080

7. Amortizaciones:

-Amortización de las Construcciones (Balance):

8.000 Amortización del IM (681) a
Amortización acumulada de construcciones (2811) 8.000 (enunciado)

-Amortización de los Elemento de transporte (Balance):

125 Amortización del IM (681) a
Amortización acumulada de ET (2818) 125 (enunciado)

- Amortización del Equipo informático (apartado b) enunciado) y transferencia a PyG de la
subvención asociada:

1.500 (6.000 x 1/4 años) Amortización del IM (681) a
Amortización acumulada de equipos para procesos de información (2817) 1.500

1.500 Transferencia de subvenciones oficiales de capital (840) a
Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al resultado del ejercicio (746)
1.500

1.500 Subvenciones oficiales de capital (130) a
Transferencia de subvenciones oficiales de capital (840) 1.500

- Amortización del local (apartado e) del enunciado):

· VC 31/12/X9 antes de amortización y deterioro: 4.600

Amortizamos:

575 (4.600 / 8 años) Amortización de las inversiones inmobiliarias (682) a
Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias (282) 575

- VC tras amortización: $4.600 - 575 = 4.025$
- Importe recuperable: 4.700
- Límite reversión: VC si no se hubiera dotado deterioro = $6.000 - (600 \times 3 \text{ años}) = 4.200$
- Máximo deterioro revertible: $4.200 - 4.025 = 175$

175 Deterioro de valor de construcciones (2921) a
Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias (792) 175

SOLUCIÓN SUPUESTO 2

1.1) Indicar la diferencia en el importe del gasto por arrendamiento que registra cada año teniendo en cuenta el efecto financiero y no teniéndolo en cuenta.

- Calificación: **arrendamiento operativo** (no tenemos datos para concluir que concurre alguna de las circunstancias de la NRV 8.1 PGC que permita calificarlo como financiero).

GASTO POR ARRENDAMIENTO SIN EFECTO FINANCIERO

- Total pagos arrendamiento = $9.000 + 10.000 + 11.000 + 12.000 = 42.000\text{€}$
- Gasto anual lineal del arrendamiento operativo sin efecto financiero = $42.000 / 4 \text{ años} = 10.500\text{€/año}$

GASTO POR ARRENDAMIENTO CON EFECTO FINANCIERO

Existen varias formas de calcular ese efecto financiero. La idea esencial consiste en que, cuando tenemos en cuenta el efecto financiero, el importe que cada año registramos a la (621) en concepto de gasto por arrendamiento NO ES CONSTANTE (como sí pasa cuando no tenemos en cuenta el efecto financiero), ya que una parte de ese importe constante del gasto por arrendamiento se va a considerar resultado financiero.

A la fecha del primer pago no se registra efecto financiero porque aún no ha dado tiempo a que se devengue. En consecuencia, registraremos el primer pago abonando Bancos (572), y

devengamos el gasto por arrendamiento operativo en el debe a la (621). La diferencia, si debe cuadrarse por el DEBE, es un gasto porque has pagado más del gasto devengado, registrándose la cuenta de Gasto anticipado (480); en cambio, si debe cuadrarse por el HABER, nos surgirá un pasivo porque hemos pagado menos del gasto devengado, pudiéndose llevar a la cuenta Acreedores por prestación de servicios (410).

A partir de ahí comenzará a registrarse un resultado financiero, que puede ser ingreso o gasto financiero según si, respectivamente, los pagos realizados acumulados superan al gasto lineal total devengado del arrendamiento hasta el momento del registro.

- Cuadro de amortización:

FECHA	CUOTA ANUAL CONSTANT E (1)	PAGOS (2)	DEVOLUCIÓN CAPITAL ACUMULADA (ACUMULADO DE COLUMNA PAGOS)	CAPITAL PENDIENTE (ACUMULADO O "CUOTA" - CUMULADO "PAGOS)	INTERESES (CAPITAL PENDIENTE AÑO ANTERIOR X i)	GASTO POR ARRENDAM. (CUOTA ANUAL - INTERÉS)
31/12/X5	10.500	9.000	9.000	1.500	-	10.500
31/12/X6	10.500	10.000	19.000	2.000*	120**	10.380*****
31/12/X7	10.500	11.000	30.000	1.500***	160****	10.340
31/12/X8	10.500	12.000	42.000	0	120	10.380

*10.500+10.500-9.000-10.000

**1.500x0,08

***10.500+10.500+10.500-9.000-10.000-11.000

****2.000x0,08

*****10.500-120

COMPARATIVA

FECHA	GASTO ARRENDAM SIN EFECTO FRO.	GASTO ARRENDAM CON EFECTO FRO.
31/12/X5	10.500	10.500
31/12/X6	10.500	10.380
31/12/X7	10.500	10.340
31/12/X8	10.500	10.380

1.2) Realizar las anotaciones contables que procedan en el ejercicio X6 por el contrato de arrendamiento en LU,SA considerando el efecto financiero.

A 31/12/X6 por el registro del efecto financiero y el segundo pago del arrendamiento operativo:

10.380 (10.500 - 120) Arrendamientos y cánones (621)

120 Intereses de deudas (662)

a

Bancos (572) 10.000

Acreedores por prestación de servicios (410) 500 (10.500 - 10.000)

2.1) Realizar las anotaciones contables que procedan en TI,SA por la venta y cobro.

- Calificación grúa torre en TI, SA: **inmovilizado material**, ya que la posee para alquiler y no para venta, en particular, Maquinaria (213), según el enunciado (y no ser un bien inmueble, ya que en ese caso se trataría de una inversión inmobiliaria).

- Precio de adquisición: 40.000

- Amortización Acumulada: $[(40.000 - 10.000) / 6 \text{ años}] \times 3,5 \text{ años} = 17.500$

- Valor contable: $40.000 - 17.500 = 22.500$

A 1/7/X5 por la amortización, recalificación como Existencias y venta de las grúas:

2.500 $((40.000 - 10.000) \times 1/6 \text{ años} \times 6/12 \text{ meses})$ Amortización del Inmovilizado Material (681)

a

Amortización Acumulada del Inmovilizado Material (281) 2.500

17.500 Amortización acumulada de maquinaria (2813)

22.500 Transferencias de inmovilizado a existencias (60X)

a

Maquinaria (213) 40.000

17.500 (25.000 x 70%) Bancos (572)
7.500 Clientes, efectos comerciales a cobrar (431)
a

Ventas de mercaderías (700) 25.000

A 31/12/X5 por el devengo del ingreso financiero procedente del crédito:

100 (7.600 nominales (enunciado) - 7.500 del valor actual) Créditos a corto plazo por
enajenación de inmovilizado (543) a
Ingresos de créditos (762) 100

Al día siguiente por el cobro:

7.600 Bancos (572) a
Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado (543) 7.600

2.2) Indicar los importes y partidas que figuran en la cuenta de pérdidas y ganancias del X5 de TI,SA.

- A1) RESULTADOS DE EXPLOTACIÓN
 - 1. Importe Neto de la Cifra de Negocios
 - a) Ventas.
 - **Ventas de mercaderías (700): 25.000**
- A1) RESULTADOS DE EXPLOTACIÓN
 - 4. Aprovisionamientos
 - **Transferencias de inmovilizado a existencias (60X): (22.500)**
- A.2) RESULTADO FINANCIERO
 - 12. Ingresos financieros.
 - b) De valores negociables y otros instrumentos financieros.
 - **Ingresos de créditos (762): 100**

SOLUCIÓN SUPUESTO 3

- 1) Realizar las anotaciones contables que procedan relativas a las acciones privilegiadas, sabiendo que la sociedad ha obtenido suficientes beneficios para repartir dividendos y dotar reservas disponibles.**

El enunciado indica: "(...) conferirán a sus titulares el derecho a percibir un dividendo preferente, siempre que la sociedad obtuviera beneficios distribuibles, **por un periodo de 2 años a partir del 1/1/X1**".

Puesto que nos encontramos en el año X12, ya ha transcurrido el periodo durante el cual las acciones privilegiadas tenían derecho a percibir el dividendo mínimo, no procediendo en consecuencia registro contable al respecto.

Ahora bien, debemos proceder a calificar dichas acciones, puesto que en el Balance del enunciado no figura información alguna relativa al CS y la necesitamos para poder contestar al resto de cuestiones del supuesto.

Se trata de 30.000 acc. privilegiadas x 10 um nominal x 150% = 450.000 de valor de emisión, totalmente desembolsado.

Artículo 12.4 RICAC de IIFF y SC: "(...) **si las acciones o participaciones gozan de un privilegio incondicional en forma de dividendo mínimo, sea o no acumulativo, las acciones o participaciones sociales se clasificarán como un instrumento financiero compuesto.**

En tal caso, en la fecha de reconocimiento inicial la sociedad deberá distribuir el importe recibido entre el componente de pasivo y el de patrimonio de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 3.4.

El componente de pasivo será el valor actual de la mejor estimación de los dividendos preferentes descontados a una tasa que refleje las evaluaciones del mercado correspondientes al valor temporal del dinero, a los riesgos específicos de la entidad y a las características del instrumento. *El espacio temporal a considerar para realizar la estimación será la duración o vigencia del privilegio. A tal efecto, y para las sociedades que no tengan valores admitidos a cotización, salvo mejor evidencia, se tomará el tipo de interés incremental como tasa de descuento; esto es, aquel tipo de interés al que se pudiese refinanciar la entidad en un plazo igual al del flujo de caja que se quiere descontar.*

En aplicación del principio de aportación patrimonial efectiva, el valor del pasivo no debe superar el valor del patrimonio recibido. En su caso, el diferencial se contabilizará atendiendo a la realidad económica y jurídica de la operación sin perjuicio de las consecuencias que pudieran derivarse de los acuerdos alcanzados".

Por tanto, nos encontramos ante un IIFF compuesto. Para determinar el componente de pasivo, podríamos actualizar el dividendo mínimo esperado durante los 2 años en que se tiene derecho a su cobro, al 8% que facilita el enunciado, y por diferencias respecto del valor de emisión, obtener el componente de PN. Ahora bien, no sabemos inicialmente en qué medida la sociedad estimó si obtendría beneficios distribuidles suficientes para incluir el el cálculo del componente de pasivo la totalidad de los dividendo a que se tenía en principio derecho.

A falta de esta información, sí observamos en cambio que en el PN del enunciado nos facilitan la PE.

La PE correspondiente a las acciones ordinarias es de: $90.000 \text{ acc.} \times 10 \text{ un nominal} \times 20\% = 180.000 \text{ um.}$

La PE total que aparece en Balance es de 325.000, es decir, que se ha asignado al menos a las acciones privilegiadas (no ha habido modificaciones del capital de la entidad desde que se emitieron según indica literalmente el enunciado) una prima de: $325.000 - 180.000 = 145.000.$

Teniendo en cuenta que:

- La PE total de las acciones privilegiadas fue de: $30.000 \text{ acc.} \times 10 \text{ un nominal} \times 50\% = 150.000.$
- Estamos ante un IIF compuesto en el que existe un componente de pasivo y por tanto parte de la PE debió registrarse como pasivo y no como PN.

Como máximo 5.000¹ ($150.000 - 145.000$) sobre un total de 150.000 de PE se calificaron como pasivo ($5.000/150.000 = 3,33\%$). Puesto que un componente de PN del 3,33% es menos de lo que saldría si actualizáramos los dividendos mínimos, presumo que en la determinación de los mismos no se consideró el pago de la totalidad de los mismos, de manera que, a falta

¹ Menos de ese importe sería imposible porque entonces la diferencia sería prima de emisión de acciones ordinarias, la cual nunca ha sido superior a la que figuraba desde el inicio al indicarnos el enunciado que la composición del capital no ha sufrido modificaciones.

de datos, se va a usar ese 3,33% como indicativo de la valoración de los diferentes componentes del IFF compuesto:

- Componente Pasivo = $450.000 \times 3\% = 15.000$
- Componente PN:
 - CS = $30.000 \times 10 \times 100\% \text{ nominal} \times 96,66\% \text{ componente PN} = 290.000$
 - PE = $30.000 \times 10 \times 50\% \text{ prima} \times 96,66\% \text{ componente PN} = 145.000$

De este modo, en el PN del enunciado debemos añadir el epígrafe de CS, que tendrá un valor de: $900.000 \text{ acc. ordinarias} + 290.000 \text{ acc. privilegiadas} = 1.190.000 \text{ um}$

Por su parte, en el pasivo no corriente, deberá figurar la partida de "Deudas con características especiales a largo plazo" por un importe de **15.000 um**.

2) Explicar si la reducción de capital tiene carácter obligatorio.

El artículo 327 del TRLSC dispone dicha obligatoriedad cuando se den simultáneamente las siguientes dos premisas:

1) Que en el presente ejercicio el PN ajustado de acuerdo al artículo 36 Ccom se encuentre por debajo de la cifra de $\frac{2}{3}$ del CS mercantil:

- $\frac{2}{3} \text{ CS mercantil} = \frac{2}{3} \times 1.200.000 \text{ (nominal total)} = 800.000$
- $\text{PN Ajustado} = 1.190.000 + 325.000 + 240.000 + 180.000 - 1.275.000 - 70.000 + 40.000 + 60.000 + 15.000 \text{ (CS y PE considerados como pasivo)} = 705.000$

Se cumple.

2) Que en el ejercicio anterior ya se hubieren producido pérdidas que dejaran el PN por debajo de las dos terceras partes de la cifra de CS:

No disponemos de información en el enunciado acerca del PN del año anterior (entre otros, no sabemos por ejemplo cuando han surgido los ajustes por cambio de valor y las subvenciones), por lo que no podemos concluir de forma determinante que la reducción de CS por pérdidas tenga carácter obligatorio. Por la elevada cifra de las pérdidas de ejercicios

anteriores lo más probable es que la condición también se cumpliera en el ejercicio anterior, en cuyo caso la reducción sí tendría carácter obligatorio.

3) Realizar las anotaciones contables que procedan por la reducción.

A la neutralización de las pérdidas deben dedicarse las reservas disponibles en su totalidad (en este caso tenemos la prima de emisión y el epígrafe de "otras reservas"), y la reserva legal en la parte que exceda del 10% del CS ya reducido (el enunciado quiere que dejemos ese 10% para poder distribuir dividendos en el futuro) y, el resto, minorar la cifra de CS. Es decir, nos encontramos con dos incógnitas: el importe en que va a minorarse la cifra de la reserva legal (X) y el importe de la reducción del CS (Y). Para despejar dichas incógnitas tenemos que acudir al siguiente sistema de ecuaciones:

A) Por un lado sabemos que, como la intención de la empresa es compensar todas las pérdidas, tenemos que igualar éstas a las reservas disponibles, reserva legal en la parte disponible para reducir y al importe de la reducción del CS:

$$1.275.000 + 70.000 = 325.000 + 180.000 + X + Y$$

B) Por otro, sabemos también que podemos minorar reserva legal en la parte que exceda del 10% del CS ya reducido:

$$10\% (1.200.000 - Y) = 240.000 - X$$

Como tenemos dos ecuaciones con dos incógnitas, podemos resolver despejando una de ellas en la primera ecuación y sustituyéndola en la segunda ecuación por el resultado que nos ha salido en la primera. Por ejemplo, vamos a despejar la Y:

A)

$$1.275.000 + 70.000 = 325.000 + 180.000 + X + Y$$

$$Y = 840.000 - X$$

B)

$$10\% (1.200.000 - Y) = 240.000 - X$$

$$10\% (1.200.000 - 840.000 + X) = 240.000 - X$$

$$120.000 - 84.000 + 0,1X = 240.000 - X$$

$$1,1X = 204.000$$

$$X = 185.454,55$$

En consecuencia:

$$Y = 840.000 - X = 654.545,45$$

Una vez realizados los cálculos, procedemos a contabilizar las operaciones:

325.000 Prima de emisión (110)

180.000 Otras reservas (11x)

185.454,55 Reserva legal (112)

654.545,45 Capital social (100)

a

Resultado del ejercicio (129) 70.000

Resultados negativos de ejercicios anteriores (121) 1.275.000

$$\cdot \text{ Nueva cifra del CS} = 1.200.000 - 654.545,45 = 545.454,55$$

$$\cdot \text{ Nueva cifra de la RL} = 240.000 - 185.454,55 = 54.545,45 \text{ (10\% nuevo CS)}$$

4) Indicar el nuevo valor nominal de cada acción.

Para ello, lo primero a tener en cuenta es que la reducción no afecta a las acciones privilegiadas (enunciado), por tanto, la reducción del nominal va a calcularse sobre las acciones ordinarias:

$$\cdot \text{ Reducción CS} / \text{ N}^\circ \text{ acciones ordinarias} = 654.545,45 / 90.000 = 7,27$$

$$\cdot \text{ Nuevo valor nominal acciones ordinarias} = 10 - 7,27 = \mathbf{2,73 \text{ um}}$$

Las acciones privilegiadas siguen conservando su valor nominal original de 10 um.

5) Indicar el valor nominal de cada acción después de la reducción de capital, si se pretende que el nuevo valor de las acciones sea un número entero o con un decimal, cumpliendo lo establecido en el artículo 325 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital en relación con el destino del excedente del activo sobre el pasivo que deba resultar de la reducción del capital por pérdidas.

Artículo 325 TRLSC: *"En las sociedades anónimas, el excedente del activo sobre el pasivo que deba resultar de la reducción del capital por pérdidas deberá atribuirse a la reserva legal sin que ésta pueda llegar a superar a tales efectos la décima parte de la nueva cifra de capital".*

La reducción del nominal ha quedado en 7,272727272727272...

· Si queremos redondearlo a 1 decimal superior, sería a 7,3, habría que incrementar el importe de la reducción del CS, quedando el exceso, esto es, 0,0272727... en la RL. Puesto que la reducción se ha realizado igualando 10% nuevo CS = RL, y siendo obligatorio que ese exceso se impute a la RL, reducir aún más el CS rompería ese equilibrio dejando la RL por encima del 10% CS, por lo que ese redondeo al alza no sería posible.

· Si queremos redondearlo a 1 decimal inferior, sería a 7,2, entonces ya no estaríamos cubriendo la totalidad de las pérdidas si es que a la vez queremos dejar la RL en el 10% del CS reducido, por tanto, si consideramos que la condición de cobertura total de las pérdidas es preferente, tampoco podríamos ejecutar la modificación propuesta.

SOLUCIÓN SUPUESTO 4

1. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

· Adquisición de instalaciones industriales en febrero de 2020 (entiendo que es a 1 de febrero):

500.000 Instalaciones técnicas (212)

105.000 HP, IVA soportado (472)

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 605.000

15.000* Instalaciones técnicas (212) a

Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado (143) 15.000

*No se actualiza debido a que no se aporta información acerca del tipo de interés aplicable.

· Por la venta de la instalación en el mes de diciembre de 2020 (entiendo que es a 1 de diciembre):

15.000 Provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado (143) a
Instalaciones técnicas (212) 15.000

42.916,67 (515.000 x 1/10 años x 10/12 meses) Amortización del IM (681) a

Amortización acumulada de IT (2812) 42.916,67

302.500 (250.000 + 52.500 del IVA) Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)

42.916,67 Amortización acumulada de IT (2812)

222.083,33 Pérdidas procedentes del IM (671)

a

Instalaciones técnicas (212) 515.000

HP, IVA repercutido (477) 52.500 (250.000 x 21%)

· Por la ayuda estatal recibida al final del año 2020:

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

Subvenciones, donaciones y legados a la explotación (740) 100.000

Nota 1:

DA 3ª LIS: *"No se integrarán en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades las rentas positivas que se pongan de manifiesto como consecuencia de:*

(...)

c) La percepción de ayudas públicas que tengan por objeto reparar la destrucción por incendio, inundación, hundimiento, erupción volcánica u otras causas naturales de elementos patrimoniales afectos al ejercicio de actividades económicas".

Por tanto, esta no tributación genera un ajuste extracontable negativo a la BI, de carácter permanente.

· Por la permuta de una de sus instalaciones comerciales en agosto de 2020:

-Calificación: **permuta COMERCIAL** dada la diferente naturaleza de los elementos intercambiados.

150.000 Maquinaria (213)

50.000 Pérdidas procedentes del IM (671)

31.500 (150.000 x 21%) HP, IVA soportado (472)

a

Otras instalaciones (215) 200.000

HP, IVA repercutido (477) 31.500 (150.000 x 21%)

Las permutas comerciales no dan lugar a ajustes extracontables en el IS.

· Por la compra de acciones el 2 de enero de 2020 (operación exenta de IVA de acuerdo con el artículo 20.Uno.18 LIVA):

-Calificación: **AF a VR con cambios en PyG (para que las acciones se califiquen a VR con cambios en PN debe designarse como tal de manera expresa, inicial e irrevocable)**

300.000 Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) a
Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 300.000

· Por la desinversión en el último cuatrimestre de 2020:

150.000 (300.000 x 50%) Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)

150.000 Pérdidas de cartera de negociación (6630)

a

Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio (540) 300.000

· Por el cobro de dividendos al final del ejercicio:

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

19.000 ((20 x 5.000) x 19%) Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (473)

a

Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio (760) 100.000 (5 x 20.000)

No disponemos de información para poder valorar si esos dividendos están exentos de acuerdo con el artículo 21 LIS.

· Por la firma del acta de conformidad con la AEAT el 14 de diciembre de 2020:

400.000 Provisión para impuestos (141)

a

Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio (4745) 25.000 (100.000 x 25%)

Exceso de provisión para impuestos (7951) 375.000 (por diferencias)

Según el artículo 15.b) LIS, no son deducibles los gastos derivados de la contabilización del impuesto sobre sociedades. Ahora bien, los gastos relacionados con el IS no forman parte del RCAI, punto de partida de la liquidación del IS, no motivando su no deducibilidad ajuste alguno, ni en origen, ni en caso en reversión.

· Por la retribución a sus administradores antes de acabar el año:

200.000 Sueldos y salarios (640) a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 200.000

No tenemos información acerca de posibles cuantías en concepto de retenciones y cotizaciones. No sabemos además si el pago se ha producido en concepto de nómina, factura, ... Este dato realmente nos lo dan para que tengamos en cuenta el ajuste positivo que este gasto conlleva en la liquidación del IS del modo que se expone a continuación:

Nota 2:

Al no existir ningún tipo de contrato laboral por no estar prevista esta retribución en los Estatutos de la entidad, se considera una liberalidad no deducible de acuerdo con el artículo 15.e) LIS, dando lugar a un ajuste + de carácter permanente en la BI del impuesto.

LIQUIDACIÓN IS

Resultado contable antes de impuestos 1.000.000

AJUSTES:

Ayuda estatal (Nota 1) -100.000

Retribuc. admres. (Nota 2) +200.000

COMPENSAR BINS:

– Compensación de bases imponibles negativas (400.000) —> Enunciado: entiendo que es un valor en base.

Base imponible definitiva..... 700.000

Tipo de gravamen * 25 %

Cuota íntegra 175.000

Deducciones (25.000 + 18.000) (30.000)*

Cuota líquida 145.000

Retenciones y pagos a cuenta (87.500)

Deuda tributaria (a ingresar) 57.500

*Entiendo que se trata de deducciones fiscales generadas en el propio ejercicio 2020.

Por el gasto por Impuesto sobre Sociedades:

145.000 Impuesto corriente (6300) a

HP, retenciones y pagos a cuenta (473) 87.500

HP, acreedora por Impuesto sobre Sociedades (4752) 57.500

Por la baja del crédito por bases imponibles negativas:

100.000 (25% x 400.000) Impuesto diferido (6301) a

Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio (4745) 100.000

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. (IVA)

· Por la comprobación inspectora del IVA 2017, se firma acta de conformidad el 15 de diciembre de 2020 (no indica que se hubiese registrado con anterioridad ninguna provisión por este concepto).

Las cuotas de IVA a regularizar que corresponden a ejercicios anteriores reciben el tratamiento de **error contable**, por tanto, de acuerdo con la NRV 22ª del PGC, se registran contra reservas voluntarias:

425.000 (225.000 + 200.000) Reservas voluntarias (113) a
HP, acreedora por IVA (4750) 425.000

· Parte del patrimonio inmobiliario adquirido en 2016 (terrenos rústicos y urbanos según el enunciado, al inicio del mismo, en la parte de IS) en régimen de prorrata general, conociéndose las prorratas definitivas de 2016, 2017, 2018, y 2019.

Por la compra de los terrenos por 400.000 (IVA incluido según nos señala el último párrafo del enunciado):

354.181,818 (400.000/1,21 + (400.000/1,21 x 21% x 34% no deducible)) Terrenos y bienes naturales* (210)

45.818,182 (400.000/1,21 x 21% x 66% deducible) HP, IVA soportado

a

Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572) 400.000

*Se ha calificado de este modo ya que entiendo que no son existencias (nos habla de patrimonio y no se vende en el c/p), ni tampoco nos indican que se destine a su alquiler.

Esta compra de inmovilizado está sujeta a la **regularización de bienes de inversión** a partir del año siguiente al de su puesta en condiciones de funcionamiento.

Por la regularización de la prorrata provisional a definitiva a cierre del ejercicio 2016:

7.636,36 (400.000/1,21 x 21 %) x (77% – 66%)) Hacienda Pública, IVA soportado (472) a

Ajustes positivos en IVA de bienes de inversión (6392) 7.636,36

Por la regularización de bienes inversión a cierre del ejercicio 2017 (prorrata definitiva 76%):

Como la diferencia respecto de la prorrata definitiva aplicada en el año de la compra, 77%, no excede de 10 puntos porcentuales, no procede registrar la mencionada regularización (artículo 107. Uno LIVA).

Por la regularización de bienes inversión a cierre del ejercicio 2018 (prorrata definitiva 66%):

Como la diferencia respecto de la prorrata definitiva aplicada en el año de la compra, 77%, sí excede de 10 puntos porcentuales, procede registrar la mencionada regularización:

$763,64 \left((400.000/1,21 \times 21 \%) \times (77 \% - 66 \%) / 10 \text{ años} \right)$ Ajustes negativos en IVA de bienes de inversión (6342) a

Hacienda Pública, IVA soportado (472) 763,64

Por la regularización de bienes inversión a cierre del ejercicio 2019 (prorrata definitiva 89%):

Como la diferencia respecto de la prorrata definitiva aplicada en el año de la compra, 77%, sí excede de 10 puntos porcentuales, procede registrar la mencionada regularización:

$833,06 \left((400.000/1,21 \times 21 \%) \times (89 \% - 77 \%) / 10 \text{ años} \right)$ Hacienda Pública, IVA soportado (472) a

Ajustes positivos en IVA de bienes de inversión (6392) 833,06

· A 30 de diciembre de 2020 por la venta del patrimonio inmobiliario adquirido en 2016:

325.000 (entiendo que es IVA incluido) Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros (572)

85.586,78 (por diferencias) Pérdidas procedentes del IM (671)

a

HP, IVA repercutido (477) 56.404,96 $(325.000 - 325.000/1,21)$

Terrenos y bienes naturales (210) 354.181,818

· Por la regularización por la entrega de un bien de inversión dentro del periodo de regularización (art. 110 LIVA):

$$\text{Regularización} = 400.000 \times 21 \% \times (100 \% - 77 \%) / 10 \times 6 = \mathbf{11.592}$$

11.592 HP, IVA soportado (472) a

Ajustes positivos en IVA de Inversiones (6392) 11.592

SOLUCIÓN SUPUESTO 5

5.1 EMPRÉSTITO

a) Anualidad del sexto año

- Número de títulos (N1) = 50.000
- Nominal (c) 1.000
- Total empréstito = $N1 \times c = 50.000.000$
- Duración = 10 años
- $P_e = 5\% \times 1.000 = 50$
- $P_r = 100$
- Tipo de interés (i) = 8% anual
- La anualidad comercial crece en progresión geométrica de razón $q = 1,05$.

En este caso, la operación consiste en un empréstito de cupón periódico y constante, anualidad en progresión geométrica con prima. Para resolverlo, vamos a calcular en primer lugar la anualidad del primer año y, a partir de ese dato, calcularemos la del sexto año.

Puesto que el empréstito es con Prima de Reembolso (P_r), tenemos que calcular previamente el interés equivalente (i') y el importe equivalente de cada título (c'):

$$i' = (cxi)/(c+p) = 80/(1.000+100) = 0,07272; 7,272\%.$$

$$c' = c+p = 1.000+100 = 1.100\text{€}$$

Si sabemos que:

$$(N1 \times c') = a_1 \times a_{10; 1,05|7,272\%} \quad (\text{las anualidades varían en progresión geométrica de razón } q=1,05)$$

Por lo tanto tenemos:

$$(50.000 \times 1.100) = a_1 \times a_{10; 1,05 \mid 7,272\%}$$
$$55.000.000 = a \times [1 - ((1,05)^{10} \times (1,07272)^{-10})] / (1,07272 - 1,05)$$
$$a_1 = 55.000.000 / 8,481983724 = 6.484.332,18$$

$$a_1 = 6.484.332,18 \text{ €}$$

- Anualidad año 6:

$$a_6 = a_1 \times 1,05^5 = 6.484.332,18 \times 1,05^5 = \mathbf{8.275.833,6\text{€}}$$

b) Títulos en circulación durante el octavo año.

$$a_8 = a_1 \times 1,05^7 = 9.124.106,55\text{€}$$

Despejamos N8 en la siguiente expresión:

$$(N_8 \times c') = a_8 \times a_3; 1,05 \mid 7,272\%$$

$$(N_8 \times 1.100) = 9.124.106,55 \times [1 - ((1,05)^3 \times (1,07272)^{-3})] / (1,07272 - 1,05)$$

$$(N_8 \times 1.100) = 9.124.106,55 \times [1 - (1,157625 \times 0,810104168)] / (0,02272)$$

$$(N_8 \times 1.100) = 9.124.106,55 \times (0,062203162 / 0,02272)$$

$$(N_8 \times 1.100) = 24.980.117,86$$

$$N_8 = 24.980.117,86 / 1.100 = 22.709,2 \text{ títulos;}$$

redondeamos a **22.710 títulos**.

5.2 ACCIONES

a) Importe total de las acciones adquiridas.

- Cotización acciones: 0,5€ nomina x 80% = 0,4 euros por acción. Es decir, se va a pagar $600.000 \times 0,4 = 240.000\text{€}$

- Préstamo banco = 70% del precio de cotización = $240.000 \times 0,7 = 168.000\text{€}$

- Comisión de apertura: $168.000 \times 0,003 = 504\text{€}$

- Póliza de seguro = 1.400€
- Gastos derivados de la compra de acciones = 2.700€
- Importe total satisfecho para adquirir las 600.000 acciones = $240.000 + 504 + 1.400 + 2.700 =$
244.604€.

Precio de compra individual = $244.604 / 600.000 \text{ acc.} = 0,40767€$

b) Coste real de la operación de préstamo bancario para el prestatario.

Nos están pidiendo calcular el tipo de interés efectivo del préstamo. El préstamo tiene un interés explícito anual del 5%, pero la comisión de apertura y la póliza del seguro hacen que

realmente ese tipo de interés sea mayor, es decir, que exista un interés implícito que eleve el coste real del préstamo.

Para calcular el tie, tenemos que igualar el flujo de efectivo de cobro inicial con el valor actualizado a un tipo tie (nuestra incógnita) de los flujos de efectivo futuros de pago:

- A 1 de marzo de 2021 se cobran 168.000 euros y se pagan 504 euros y 1.400 euros. Es decir, queda un cobro neto de 166.096€.

- A 1 de junio de 2021, se devuelve el préstamo con sus intereses. El plazo transcurrido son 30 días de marzo + 30 de abril + 31 de mayo + 1 de junio, 92 días en total.

Por tanto, siendo $i = 0,05$, y contando 92 días de 365 (también se podría haber optado por año comercial) se tendría que el importe a reembolsar al banco es:

$$168.000 \times (1,05)^{(92/365)} = 170.078,78$$

A continuación, se plantea la ecuación del tie:

$$166.096 = 170.078,78 \times (1 + \text{tie})^{(-92/365)}$$

Despejamos el tie:

$$166.096 = 170.078,78 \times (1 + \text{tie})^{(-0,252054794)}$$

$$0,9765827342 = (1 + \text{tie})^{(-0,252054794)}$$

Aplicamos raíz $-0,252054794$ a ambos lados de la ecuación con la calculadora:

$$1,098571324 = 1 + tie$$

$$tie = 0,09857 \rightarrow \mathbf{9,857\%}$$