

**CUERPO TÉCNICO DE HACIENDA (EXAMEN COVID). CONVOCATORIA
PUBLICADA EN EL BOE DEL 08-01-2020**

SUPUESTO 1

La sociedad anónima CLARO presenta el 31/12/X3 el siguiente balance de situación (expresado en euros):

ACTIVO		PATRIMONIO NETO Y PASIVO	
Investigación	4.000.000	Capital Social	20.000.000
Fondo de comercio	6.000.000	Prima de emisión	4.000.000
Propiedad Industrial	2.000.000	Reserva para acciones propias	400.000
Aplicaciones informáticas	600.000	Reserva legal	3.000.000
AA Inmovilizado Material	(1.000.000)	Reservas estatutarias	3.000.000
Inmovilizado Material Neto	30.000.000	Reservas voluntarias	4.714.809
Inversiones financieras LP	2.000.000	Pérdidas y ganancias	7.000.000
Provisión por deterioro de inversiones financieras	(20.000)	Subvenciones de capital	600.000
Acciones propias LP	400.000	Provisión para gastos	1.000.000
Activo circulante neto	6.020.000	Deudas a LP	1.885.191
		Acreeedores a CP	4.400.000
TOTAL ACTIVO	50.000.000	TOTAL PASIVO	50.000.000

Información complementaria referente al balance de situación:

- El capital social está formado por acciones ordinarias del mismo valor nominal, 10 euros.
- La Sociedad posee 20.000 acciones propias.
- La reserva estatutaria se dota en la misma cuantía que la reserva legal y su destino es la eliminación de pérdidas y la ampliación de capital en las mismas condiciones legalmente vigentes para la reserva legal.
- La subvención en capital corresponde a las aplicaciones informáticas. La amortización acumulada del inmovilizado inmaterial corresponde por partes iguales a los elementos amortizados hasta la fecha de cierre del balance.
- El inmovilizado financiero está formado por 100.000 acciones de la sociedad OSCURO adquiridas al 200 por 100.
- La Sociedad tiene concertado con OSCURO un préstamo con vencimiento dentro de 2 años y un tipo de interés del 3 por 100 anual, a pagar a la fecha del vencimiento que es el 31 de diciembre de cada año. El préstamo se puede cancelar anticipadamente, sin que por ello se penalice a la Sociedad.

Apartado 1

Operaciones efectuadas por la sociedad CLARO en el ejercicio 20X4:

1. El 5/2/X4 se reúne la Junta General de Accionistas y toma los siguientes acuerdos:
 - Repartir un dividendo de 0,25€ por acción, que será abonado el 20/2/X4.
2. El 20/2/X4 la Sociedad abona por Bancos el importe del dividendo acordado. La retención practicada es del 19%.
3. El 5/3/X4 la Sociedad recibe notificación en firme de que el litigio en curso resulta favorable para ella, para lo que existía provisión dotada, recibiendo a través de Bancos 20.000 euros para cubrir los gastos y daños y perjuicios en los que ha podido incurrir.
4. OSCURO factura a CLARO por distintas prestaciones de servicios 80.000 euros. CLARO manifiesta su disconformidad con dicha factura acordando finalmente una facturación de 65.000 euros. Además, OSCURO concede un descuento de un 2% en factura si se produce un pronto pago, lo que CLARO procede a realizar.
5. El 1/7/X4 la Sociedad acuerda con OSCURO, cancelar la totalidad de la deuda, entregando de mutuo acuerdo las acciones que posee de OSCURO como inversión, que se valoran en 1.850.000 de euros y el resto, si procede, se entrega en efectivo. Los gastos de cancelación abonados se elevan a 10.000 euros.
Nota: se modifica este punto del enunciado, ya que hay una errata al indicar que las acciones que entrega CLARO para cancelar la deuda son sus propias acciones, cuando en realidad las que tiene calificadas como inversión son las acciones de OSCURO.
6. Los gastos de investigación que figuran en el balance se corresponden con un proyecto que, a 31 de diciembre de X4, se considera fracasado por lo que se procede a su imputación a resultados.
7. CLARO vende mercaderías a OSCURO por valor de 80.000 euros. Además, hay gastos de transporte que CLARO abona a una empresa externa por valor de 5.000 euros y que se pagarán al 50% por cada una de las partes.
8. El 31/12/X4 la Sociedad amortiza la propiedad industrial y las aplicaciones informáticas en el 20 por 100 de su valor de adquisición.
9. El resto del inmovilizado inmaterial se amortiza en el tiempo máximo permitido por la normativa legal (teniendo en cuenta que se han generado en ejercicios anteriores).
10. El inmovilizado material se amortiza en 4.000.000 de euros.

Apartado 2

Operaciones realizadas por la sociedad OSCURO, relacionadas con la sociedad CLARO (además de las mencionadas anteriormente):

1. El 30/11/X3 la Sociedad adquirió en el mercado de valores 60.000 acciones de la sociedad CLARO, al 200 por 100.

2. El 20/2/X4 la Sociedad cobra por Bancos el dividendo correspondiente a las acciones que posee.
3. El 5/10/X4 la Sociedad vende la totalidad de las acciones que posee, emitidas por la Sociedad CLARO, al 120 por 100 a través de Bancos.

TRABAJO A REALIZAR: Realice las anotaciones contables que procedan de las Sociedades CLARO y OSCURO, siguiendo el orden de las operaciones descritas en los puntos anteriores correspondientes al ejercicio X4.

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

- No es necesario que utilice las cuentas de los grupos ocho y nueve 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.

Información complementaria

→ Número de acciones

En primer lugar, con respecto a la información complementaria, podemos comenzar calculando el número de acciones de la sociedad:

$$\text{Número de acciones} = 20.000.000 \text{ euros} / 10 \text{ euros} = 2.000.000 \text{ de acciones}$$

→ Acciones propias

El enunciado hace referencia a que la entidad tiene 20.000 acciones propias por un importe de 400.000 euros contabilizado en la cuenta (108) Acciones o participaciones propias en situaciones especiales, lo cual implica que el precio medio de las mismas sea de 20 euros por acción. No obstante, resulta curioso que dicha cuenta se encuentre contabilizada en el activo del balance y no en el patrimonio neto con signo negativo, como habitualmente suele contabilizarse.

→ Reserva estatutaria

El enunciado nos informa que existe una reserva estatutaria que se dota en la misma cantidad que la reserva legal y que tiene también el carácter de indisponible.

→ Subvenciones

En lo que respecta a la subvención de capital, nos indica que el saldo de la amortización acumulada de inmovilizado intangible de 1.000.000 de euros, se corresponde por partes iguales a los elementos amortizados hasta la fecha de cierre de ejercicio.

Como la aplicación informática ha tenido un coste de 600.000 euros y la subvención de capital de patrimonio neto pendiente de transferir también asciende a 600.000 euros, dicha aplicación ha estado subvencionada al 100%, por lo que todavía no se ha podido amortizar ningún importe, correspondiendo el importe de la amortización acumulada de inmovilizado intangible únicamente a las cuentas (200) Investigación, (203) Propiedad Industrial y (204) Fondo de comercio.

→ Inversión financiera

De esta inversión financiera, además de que se corresponde con 100.000 acciones adquiridas por un importe de 2.000.000 de euros, conocemos que hay un deterioro de valor reversible contabilizado en balance, lo que implica que las mismas deben estar contabilizadas en la categoría de activo financiero a coste.

El valor nominal de las acciones es de 10 euros, ya que se compraron al 200%, mientras que el deterioro por acción es de 0,20 euros (20.000 euros / 100.000 acciones).

→ Préstamo

El importe del valor de este préstamo se corresponde con la cuenta de deudas a largo plazo que hay en balance, con un saldo de 1.885.191 euros.

Apartado 1

→ Punto 1

Por la distribución del beneficio a 5 de Febrero de 20X4, debemos seguir varias pautas:

1. En primer lugar, lo dispuesto en el **artículo 274 TRLSC**, según el cual la dotación a la reserva legal debe ser de 10% del resultado del ejercicio hasta que ésta alcance el 20% de la cifra del capital social. Como el 20% del capital social es de 4.000.000 de euros, y el saldo de la reserva legal asciende a 3.000.000 de euros, podremos dotar el 10% del resultado del ejercicio para incrementar esta partida, es decir, 700.000 euros.
2. La dotación de la reserva estatutaria se efectuará también por 700.000 euros.
3. El dividendo que reparte la empresa es de 0,25 euros por acción, lo que implica un dividendo total de 500.000 euros (2.000.000 de acciones x 0,25 euros). Como tenemos 20.000 acciones propias, el dividendo por acción quedará así:

$$\text{Dividendo por acción} = (500.000 \text{ euros} / 1.980.000 \text{ euros}) = 0,252525 \text{ euros} / \text{acción}$$

4. El importe sobrante de este reparto, lo contabilizaremos en una cuenta de reservas disponibles, por ejemplo, la cuenta (113) Reservas Voluntarias. Aunque también podría haberse contabilizado en la cuenta (120) Remanente.

	DEBE	HABER
(129) Resultado del ejercicio	7.000.000	
(112) Reserva Legal		700.000
(112X) Reservas estatutarias		700.000
(526) Dividendo activo a pagar		500.000
(113) Reservas Voluntarias		5.100.000

→ Punto 2

El 20 de Febrero de 20X4 se paga el dividendo acordado en el punto anterior:

	DEBE	HABER
(526) Dividendo activo a pagar	500.000	
(4751) HP Acreedora por retenciones practicadas [19% de 500.000 euros]		95.000
(572) Bancos, c/c		405.000

Antonio Morales – Exámenes de Contabilidad

→ Punto 3

A 5 de Marzo de 20X4, como la sentencia resulta favorable, procederá cancelar la provisión y tratar la cantidad que cobra como compensación de los costes del juicio como un ingreso excepcional.

→ Por la cancelación de la provisión

Entendemos que la cuenta de provisión para estos gastos es una partida de largo plazo, tal y como aparece situada en el balance del enunciado.

	DEBE	HABER
(14X) Provisión para gastos	1.000.000	
(7952) Exceso de provisión para otras responsabilidades		1.000.000

→ Por la compensación de los costes

	DEBE	HABER
(572) Bancos, c/c	20.000	
(778) Ingresos excepcionales		20.000

→ Punto 4

→ Por la facturación hecha por la sociedad OSCURO

	DEBE	HABER
(62X) Servicios exteriores	80.000	
(410) Acreedores por prestaciones de servicios		80.000

→ Por la rectificación de la factura

Al tratarse de una prestación de servicio realizada por la sociedad OSCURO, no vamos a emplear las cuentas (606) Descuentos sobre compras por pronto pago ni (608) Devoluciones de compras y operaciones similares, contabilizando el efecto de la rectificación y el descuento por pronto pago directamente contra la cuenta (62X) Servicios exteriores.

	DEBE	HABER
(410) Acreedores por prestaciones de servicios	15.000	
(62X) Servicios exteriores		15.000

→ Por el pago de la factura

	DEBE	HABER
(410) Acreedores por prestaciones de servicios	65.000	
(62X) Servicios exteriores [2% de 65.000 euros]		1.300
(572) Bancos, c/c		63.700

→ Punto 5

→ Devengo de intereses

A 1 de Julio de 20X4, se cancela la deuda que CLARO tenía en la sociedad OSCURO.

Antonio Morales – Exámenes de Contabilidad

Teniendo en cuenta que el tipo de interés es del 3%, y que el saldo que figura en la cuenta (171) Deudas a largo plazo asciende a 1.885.191 euros, los intereses devengados durante estos 6 primeros meses del ejercicio serán:

$$\text{Intereses devengados} = 1.885.191 \times 0,03 \times (6 / 12 \text{ meses}) = 28.277,86$$

	DEBE	HABER
(662) Intereses de deudas	28.277,86	
(528) Intereses a corto plazo de deudas		28.277,86

→ Cancelación del préstamo

entregar las acciones que tiene en OSCURO como inversión, debemos tener en cuenta que el valor en libros de dichas acciones asciende a 1.980.000 euros (2.000.000 de coste menos 20.000 euros de deterioro), mientras que su valor razonable asciende a 1.850.000 euros. Ello implica que, como consecuencia de esta transmisión, las pérdidas que se producen en la inversión ascienden a 130.000 euros.

Además, debemos de tener en cuenta que, como el valor total de la deuda asciende a 1.913.468,86 euros (suma de capital pendiente de amortizar más intereses devengados), la diferencia entre este importe y el valor razonable de las acciones tendrá que abonarse a través de tesorería:

$$\text{Abono a través de tesorería} = 1.913.468,86 - 1.850.000 = 63.468,86 \text{ euros}$$

	DEBE	HABER
(171) Deudas a largo plazo	1.885.191	
(528) Intereses a corto plazo de deudas	28.277,86	
(2936) Deterioro de valor de participaciones a largo plazo, otras empresas	20.000	
(6663) Pérdidas en participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo, otras empresas	130.000	
(572) Bancos, c/c		63.468,86
(250) Inversiones financieras a LP en instrumentos de patrimonio		2.000.000

→ Por los gastos de cancelación del préstamo

	DEBE	HABER
(669) Otros gastos financieros	10.000	
(572) Bancos, c/c		10.000

→ Punto 6

En este punto, se produce el fracaso del proyecto de investigación activado en balance, por lo que tendremos que traspasar a resultados este importe.

→ Amortización correspondiente al ejercicio 20X4

	DEBE	HABER
(680) Amortización del inmovilizado intangible [4.000.000 euros / 5 años]	800.000	
(2800) Amortización Acumulada de Investigación		800.000

Antonio Morales – Exámenes de Contabilidad

→ Imputación a resultados

Desconocemos el importe de amortización que le corresponde a estos gastos de investigación, aunque el enunciado nos indica que el millón de euros contabilizado en la cuenta de amortización acumulada se reparte a partes iguales entre el inmovilizado intangible. Como tenemos tres inmovilizados intangibles amortizables, tal y como se ha indicado anteriormente, este millón de euros tendrá que dividirse entre tres, de tal forma que la amortización acumulada de los gastos de investigación será:

$$\text{AA de Investigación} = 800.000 \text{ euros} + (1.000.000 \text{ euros} / 3) = 1.133.333,33 \text{ euros}$$

	DEBE	HABER
(2800) Amortización Acumulada de Investigación	1.133.333,33	
(670) Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible	2.866.666,67	
(200) Investigación		4.000.000

→ Punto 7

→ Por la venta de mercaderías

	DEBE	HABER
(430) Clientes	80.000	
(700) Ventas de mercaderías		80.000

→ Por el pago del transporte y posterior facturación a la entidad OSCURO

	DEBE	HABER
(624) Transportes	5.000	
(572) Bancos, c/c		5.000

La entidad CLARO facturará posteriormente la mitad de este gasto en transporte a la entidad OSCURO, ya que se compromete a asumir este importe:

	DEBE	HABER
(430) Clientes	2.500	
(759) Ingresos por servicios diversos		2.500

→ Punto 8

→ Por la amortización de la propiedad industrial y de las aplicaciones informáticas

	DEBE	HABER
(680) Amortización del inmovilizado intangible	520.000	
(2803) Amortización Acumulada de Propiedad Industrial [20% de 2.000.000 euros]		400.000
(2806) Amortización Acumulada de Aplicaciones informáticas [20% de 600.000 euros]		120.000

Antonio Morales – Exámenes de Contabilidad

→ Por la imputación de la subvención al resultado del ejercicio

	DEBE	HABER
(840) Transferencia de subvenciones oficiales de capital	120.000	
(746) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al resultado del ejercicio		120.000

	DEBE	HABER
(130) Subvenciones oficiales de capital	120.000	
(840) Transferencia de subvenciones oficiales de capital		120.000

No se contabiliza el efecto impositivo ya que el enunciado no nos informa sobre el tipo de gravamen de la entidad, y en el balance de la empresa tampoco aparece contabilizado ningún pasivo por impuesto diferido.

→ Punto 9

Tendremos que contabilizar la amortización del fondo de comercio, la cual se realizará en base a su vida útil que, salvo prueba en contrario, se presume que es de 10 años y tiene una recuperación lineal según dispone la redacción de la **NRV 6ª.c) PGC**.

	DEBE	HABER
(680) Amortización del inmovilizado intangible	600.000	
(2804) Amortización Acumulada de Fondo de Comercio [10% de 6.000.000 euros]		600.000

→ Punto 10

	DEBE	HABER
(681) Amortización del inmovilizado Material	4.000.000	
(281X) Amortización Acumulada del Inmovilizado Material		4.000.000

Apartado 2

En lo que respecta a la sociedad OSCURO, únicamente vamos a contabilizar las operaciones descritas en los puntos anteriores, sin tener en cuenta la facturación de servicios del punto 4, la cancelación del crédito del punto 5 y la compra de mercaderías del punto 7, todos ellos contabilizados en la sociedad CLARO en el apartado anterior. El enunciado de este segundo apartado no especificada nada al respecto de que haya que contabilizar estas operaciones en la sociedad OSCURO.

→ Punto 1

A 30 de Noviembre de 20X3 OSCURO adquiere las acciones de CLARO, contabilizándolas en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias, a falta de más información del enunciado.

	DEBE	HABER
(540) Inversiones financieras a CP en instrumentos de patrimonio [60.000 acciones x 10 euros x 200%]	1.200.000	
(572) Bancos, c/c		1.200.000

→ Punto 2

→ Por el reconocimiento del dividendo

El 5 de Febrero de 20X4 procede reconocer el dividendo a cobrar, teniendo en cuenta que el dividendo por acción asciende a 0,252525 euros / acción, tal y como se calculó en el punto 1 del apartado anterior:

	DEBE	HABER
(545) Dividendo a cobrar [60.000 acciones x 0,252525 euros / acción]	15.151,50	
(760) Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio		15.151,50

→ Por el cobro del dividendo

	DEBE	HABER
(572) Bancos, c/c	12.272,71	
(473) HP Retenciones y pagos a cuenta [19% de 15.151,52 euros]	2.878,79	
(545) Dividendo a cobrar		15.151,50

→ Punto 3

El último de los asientos relativo a la sociedad OSCURO, se corresponde con la venta de las acciones de CLARO a 5 de Octubre de 20X4, teniendo en cuenta que la cotización de estas acciones pasa del 200% al 120% y que se produce una pérdida:

	DEBE	HABER
(572) Bancos, c/c [60.000 acciones x 10 euros x 120%]	720.000	
(6630) Pérdidas de cartera de negociación	480.000	
(540) Inversiones financieras a CP en instrumentos de patrimonio		1.200.000

SUPUESTO 2

La sociedad anónima BRINCOS que desarrolla su actividad en una zona geográfica con bajo nivel económico, presenta la siguiente información referida a varios ejercicios:

- 1. El 01/04/20X2 solicita una subvención de 800.000 euros para la renovación de la maquinaria, con el fin de producir en mejores condiciones laborales, medioambientales y económicas. El importe de la maquinaria se eleva a 2.000.000 euros, con vida útil de 15 años y un valor residual estimado del 5 por 100, previsto el cese de actividad de las máquinas y su venta en ese momento, contado desde que entre en funcionamiento.**
- 2. El 25/06/20X2 adquiere la maquinaria en las condiciones previstas, para lo que se prevé que entre en funcionamiento en los próximos días. La puesta en marcha, así como gastos del periodo de prueba forman parte del precio final conocido y corren por cuenta del proveedor. La Sociedad abona 500.000 euros y el resto se abonarán cuando se reciba la subvención.**
- 3. El 01/10/20X2 se inicia la producción con las máquinas en perfecto funcionamiento. Ese mismo día se abona la prima anual del seguro que se eleva a 35.000 euros.**