

CONTENIDO

-RELACIÓN DE EXÁMENES RESUELTOS-

Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda (BOE 26-04-2021).....	Página 5
Cuerpo Técnico de Hacienda. Turno Libre (BOE 09-06-2021).....	Página 41
Cuerpo Técnico de Hacienda. Examen COVID (BOE 09-06-2021).....	Página 73
Cuerpo Técnico de Hacienda. Promoción Interna (BOE 09-06-2021).....	Página 117
Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad (BOE 07-03-2022).....	Página 153
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda (BOE 25-05-2022).....	Página 177
Cuerpo Técnico de Hacienda. Turno Libre (BOE 14-07-2022).....	Página 213
Cuerpo Técnico de Hacienda. Promoción Interna (BOE 03-01-2023).....	Página 247
Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad (BOE 20-02-2023).....	Página 295
Cuerpo Técnico de Hacienda. Turno Libre (BOE 08-01-2024).....	Página 321
Cuerpo Técnico de Hacienda. Promoción Interna (BOE 08-01-2024).....	Página 355
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda (BOE 19-04-2024).....	Página 391
Cuerpo Técnico de Hacienda. Turno Libre (BOE 28-12-2024).....	Página 423
Cuerpo Técnico de Hacienda. Promoción Interna (BOE 28-12-2024).....	Página 459
Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda (BOE 28-12-2024).....	Página 503
Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad (BOE 30-12-2024).....	Página 541
Cuerpo Técnico de Hacienda. Turno Libre (BOE 31-12-2025).....	Página 569
Cuerpo Técnico de Hacienda. Promoción Interna (BOE 31-12-2025).....	Página 623

**CUERPO TÉCNICO DE HACIENDA (TURNO LIBRE). CONVOCATORIA
PUBLICADA EN EL BOE DEL 09-06-2021**

SUPUESTO 1

La sociedad anónima “DERSA”, presenta, a 1 de enero de 2X20 el siguiente balance de situación, expresado en euros:

ACTIVO		PASIVO	
Gastos de I+D	124.000	Capital Social	600.000
Fondo de comercio	75.000	Reserva Legal	117.400
Propiedad Industrial	40.000	Prima de emisión	60.000
Terrenos y Construcciones	1.165.000	Socios por desembolsos no exigidos	(15.000)
Maquinaria	145.000	RN de ejercicios anteriores	(253.400)
Elementos de Transporte	86.000	Resultados ejercicio 2X19	273.100
Equipos para procesos de información	27.000	Deudas a largo plazo	1.023.400
Existencias	220.000	Proveedores	63.000
Deudores	145.000	Deudas a corto plazo	210.000
Tesorería	102.300	HP Acreedora	47.000
Ajustes por periodificación	8.700	Ajustes por periodificación	12.500
TOTAL ACTIVO	2.138.000	TOTAL PASIVO	2.138.000

Información complementaria:

El Capital Social está formado por 300.000 acciones de igual valor nominal. Los desembolsos no exigidos afectan a 30.000 acciones de la última ampliación de capital.

Operaciones del periodo:

1. Reunida la Junta General de Accionistas, adopta, entre otros, los siguientes acuerdos:
 - a) Reparto del resultado del ejercicio. Se adopta la decisión de repartir el máximo dividendo posible una vez cubiertas todas las atenciones legales. La sociedad procede al abono con fecha 1 de marzo de 2X20. Retención aplicada a los perceptores: 19%.
 - b) Proceder a la reclamación del desembolso pendiente. En este sentido socios titulares de 25.000 acciones proceden al abono del mismo con fecha 1 de abril. La sociedad decide declarar en mora a aquellos que no hacen frente al desembolso iniciando las correspondientes acciones judiciales de reclamación.
 - c) Acometer, con fecha 1 de mayo, una doble operación de reducción y ampliación de capital de la siguiente forma:
 - Reducir el capital mediante amortización de pérdidas procediendo a la reducción del valor nominal de las acciones correspondiente.

- Ampliación de capital liberada utilizando para ello las reservas de libre disposición y la reserva legal en el límite máximo permitido por la ley. La ampliación se aplicará a las acciones en vigor mediante aumento del valor nominal.
 - Realizar una emisión de acciones privilegiadas mediante el lanzamiento de 50.000 acciones de valor nominal 2 euros cada una al 180%. El privilegio consiste en un dividendo garantizado por 5 años de 0,40 euros por acción además del dividendo ordinario que se apruebe y con independencia de los resultados de la sociedad. La emisión es íntegramente suscrita y desembolsada con fecha 1 de junio de 2X20. Los gastos de emisión abonados ascienden a 8.300 euros.
 - A efectos de cálculo cuando sea necesario, la sociedad considera un tipo de descuento de un 4%
2. La sociedad anónima ALFA adquiere, con fecha 2 de enero de 2X20, 20.000 acciones de DERSA totalmente desembolsadas a un precio unitario de 4 euros la acción. La inversión tiene carácter de largo plazo.
 3. El día 1 de marzo recibe el dividendo correspondiente.
 4. Con fecha 1 de mayo recibe notificación de DERSA comunicando el nuevo valor nominal de las acciones.

TRABAJO A REALIZAR: Realice las anotaciones contables que procedan, siguiendo el orden de las operaciones descritas en los puntos anteriores correspondiente al ejercicio 2X20, de las Sociedades DERSA Y ALFA.

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

De acuerdo con lo dispuesto en la información complementaria, tenemos que tener en cuenta que, si el capital social está formado por 300.000 acciones, el valor nominal de las mismas es de 2 euros por acción.

El importe de los desembolsos no exigidos (15.000 euros), se tienen que repartir entre 30.000 acciones, lo que implica que de cada una de estas acciones falta por desembolsar aún 0,50 euros (el 25% de su valor nominal), habiéndose desembolsado tanto la prima de emisión como el 75% restante.

Operaciones del período

→ Punto 1

→ Apartado a)

De acuerdo con lo dispuesto en la RICAC de 5 de Marzo de 2019, tenemos que tener en cuenta dos conceptos de los definidos en el artículo 3:

- Patrimonio neto, a efectos de decidir si procede la distribución de beneficios, o determinar si concurre la causa de reducción obligatoria de capital social o de disolución obligatoria por pérdidas de acuerdo con lo dispuesto en el TRLSC.

En este caso, se considera patrimonio neto, al importe que se califique como tal conforme a los criterios para confeccionar cuentas anuales, incrementado en el importe del capital social suscrito no exigido, así como en el importe del nominal y de las primas de emisión o asunción del capital social suscrito que esté registrado contablemente como pasivo. Por tanto:

(+) Patrimonio neto contable = 600.000 + 117.400 + 60.000 – 15.000 - 253.400 + 273.100
= 782.100 euros

(+) Capital social suscrito no exigido = 15.000 euros

(=) PN a efectos del artículo 3.1 RICAC de 5 de Marzo de 2019 = 797.100 euros

De esta forma, como el patrimonio neto es superior al importe del capital social, la empresa podrá distribuir beneficios, no incurriendo en la causa de reducción obligatoria de capital social ni de disolución obligatoria.

- Beneficio distribuible, que será el agregado del resultado del ejercicio, según balance aprobado, con los siguientes ajustes:

(+) Positivos -> Reservas de libre disposición y remanente

(-) Negativos -> Resultados negativos de ejercicios anteriores (aunque el exceso de estos resultados sobre los ajustes positivos solo se incluirá como ajuste negativo en la parte en que no estén materialmente compensados con el saldo del importe de la reserva legal y de las otras reservas indisponibles preexistentes) y la parte del resultado en que deba dotarse la reserva legal y las restantes atenciones obligatorias establecidas por las leyes.

La prima de emisión constituye patrimonio aportado que puede ser objeto de recuperación por los socios, en los mismos términos que las reservas de libre disposición.

Para el cálculo de este último concepto, tenemos que conocer en primer lugar los importes que debemos dotar para atender las obligaciones establecidas por las leyes:

1. En primer lugar, la reserva legal. El 20% del capital social asciende a 120.000 euros, mientras que nuestra reserva legal según balance es de 117.400 euros, lo que implica que únicamente dotaremos reserva legal por un importe de 2.600 euros para cumplir con lo indicado en el **artículo 274 TRLSC**.

2. También deberán dotarse reservas disponibles para que el importe de las mismas sea, como mínimo, igual al valor en libros del activo en concepto de investigación y desarrollo que figure en balance, de acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 28 RICAC de 5 de marzo de 2019 y artículo 273 TRLSC**. Así, tendremos que dotar 124.000 euros en concepto de reservas voluntarias.

De acuerdo con todo lo anterior, el beneficio distribuible del ejercicio será el siguiente:

Concepto	Importe
Resultado del ejercicio	273.100 euros
+ Reservas de libre disposición	60.000 euros
- Resultados negativos *	(76.000 euros)
- Atenciones legales	(126.600 euros)
Beneficio distribuible	130.500 euros

* Los resultados negativos de ejercicios anteriores son 253.400 euros; el **artículo 3 RICAC de 5 de marzo de 2019** nos indica que, en caso de que estos resultados excedan el importe de los ajustes positivos (60.000 euros), solo se incluirá como ajuste negativo en la parte que no estén compensados con el importe de la reserva legal (117.400 euros). Por tanto, el ajuste negativo será del siguiente importe:

$$\text{Ajuste negativo} = (253.400 \text{ euros} - 60.000) - 117.400 = 76.000 \text{ euros}$$

Esto implica que el beneficio distribuible ascienda a 130.500 euros. Si se reparte esta cantidad, se estaría cumpliendo lo dispuesto en el **artículo 28 RICAC de 5 de marzo de 2019**, ya que el patrimonio neto no resultará, a consecuencia del reparto, inferior al capital social. De esta forma, el patrimonio neto después del reparto ascenderá a 651.600 euros, mientras que el capital social asciende a 600.000 euros.

Por tanto, el asiento contable de reparto del resultado del ejercicio será el siguiente, teniendo en cuenta que el remanente del resultado podemos destinarlo a compensar pérdidas de ejercicios anteriores, por ejemplo, o a dotar la cuenta (120) Remanente, o incluso incrementar las reservas voluntarias. Incluso, al no indicar nada el enunciado, podríamos haber optado por no dar de baja la cuenta (110) Prima de emisión. En este caso, procedemos a incrementar la cuenta de reservas voluntarias.

	DEBE	HABER
(129) Resultado del ejercicio	273.100	
(110) Prima de emisión	60.000	
(112) Reserva Legal		2.600
(113) Reservas Voluntarias [124.000 + 76.000]		200.000
(526) Dividendo activo a pagar		130.500

De acuerdo con el **artículo 275 TRLSC**, en la sociedad anónima la distribución de dividendos a las acciones ordinarias se realizará en proporción al capital que hubieran desembolsado. Por tanto, el dividendo que recibirá cada una de estas acciones a 1 de Marzo de 2X20, será el siguiente, teniendo en cuenta que hay 585.000 euros de capital social desembolsados:

$$\text{Dividendo por euro desembolsado} = 130.500 \text{ euros} / 585.000 \text{ euros} = 0,2230769$$

Por tanto, cada una de las acciones completamente desembolsadas recibirá 0,446154 euros por acción, mientras que los titulares de las 30.000 acciones desembolsadas al 75% recibirán 0,334615 euros por acción.

Por el abono a fecha 1 de Marzo de 2X20, teniendo en cuenta una retención del 19%:

	DEBE	HABER
(526) Dividendo activo a pagar	130.500	
(4751) HP Acreedora por retenciones practicadas [19% de 130.500 euros]		24.795
(572) Bancos, c/c		105.705

→ Apartado b)

Por la exigencia del dividendo pasivo:

	DEBE	HABER
(5580) Socios por desembolsos exigidos sobre acciones ordinarias	15.000	
(1030) Socios por desembolsos no exigidos, capital social		15.000

A 1 de Abril de 2X20 por el desembolso parcial del dividendo pasivo (atendido por socios titulares de 25.000 acciones) y el reconocimiento de la deuda del accionista moroso:

	DEBE	HABER
(572) Bancos, c/c [25.000 acciones x 0,50 euros]	12.500	
(5581) Socios morosos	2.500	
(5580) Socios por desembolsos exigidos sobre acciones ordinarias		15.000

Por las acciones judiciales de reclamación no procederá, en principio, la contabilización de ningún asiento, debiendo contabilizarse únicamente los gastos ocasionados en la reclamación (que serán a cargo del accionista moroso), de los cuales no tenemos información en el enunciado. La contabilización de este hecho sería así:

	DEBE	HABER
(5581) Socios morosos	X	
(572) Bancos, c/c		X

Si finalmente el socio moroso abona el dividendo, deberá pagar también los gastos que se hayan ocasionado con motivo de la reclamación judicial:

	DEBE	HABER
(572) Bancos, c/c	X	
(5581) Socios morosos		X

→ Apartado c)

- Punto 1

La primera de las reducciones de capital consiste en amortizar las pérdidas pendientes de ejercicios anteriores (253.400 euros), mediante la reducción del valor nominal de las acciones:

Reducción del valor nominal = 253.400 euros / 300.000 acciones = 0,8446 euros / acción ->
0,85 euros / acción

	DEBE	HABER
(100) Capital Social [300.000 acciones x 0,85 euros]	255.000	
(121) Resultados negativos de ejercicios anteriores		253.400
(113) Reservas Voluntarias		1.600

Se ha redondeado a dos decimales el importe de la reducción de capital para que el valor nominal de las acciones se reduzca a 1,15 euros / acción.

- Punto 2

La segunda de estas operaciones consiste en una ampliación de capital liberada utilizando:

- Reservas de libre disposición -> 200.000 + 1.600 = 201.600 euros
- Reserva legal en el máximo permitido por la ley -> De acuerdo con lo dispuesto en el **artículo 303 TRLSC**, se podrá utilizar en la parte que exceda del 10% del capital ya aumentado.

Para ello, resolveremos la siguiente ecuación:

$$\begin{aligned}
 0,10 \times (345.000 + 201.600 + X) &= 120.000 - X \\
 54.660 + 0,10X &= 120.000 - X \\
 X &= 59.400 \text{ euros}
 \end{aligned}$$

Por tanto, para ampliar capital social, utilizaremos 59.400 euros de la reserva legal más otros 201.600 euros correspondientes a las reservas voluntarias. El asiento contable será el siguiente:

	DEBE	HABER
(112) Reserva Legal	59.400	
(113) Reservas Voluntarias	201.600	
(100) Capital Social		261.000

Esta ampliación se efectuará mediante un incremento del valor nominal de las acciones:

Aumento de valor nominal = 261.000 euros / 300.000 acciones = 0,87 euros / acción

Una vez realizada esta operación, el valor nominal de las acciones asciende a 2,02 euros por acción, siendo el total del capital social de 606.000 euros.

- Punto 3

La tercera y última de estas operaciones consiste en la emisión de 50.000 acciones privilegiadas de 2 euros de valor nominal al 180%. Estas acciones se contabilizarán como un instrumento financiero compuesto, según el **artículo 12 RICAC de 5 de Marzo de 2019**, ya que las acciones gozan de un privilegio incondicional en forma de dividendo mínimo. De esta forma, en la fecha de reconocimiento inicial la sociedad deberá distribuir el importe recibido entre el componente de pasivo y el de patrimonio neto.

En estos casos, el componente de pasivo será el valor actual de la mejor estimación de los dividendos preferentes descontados al tipo de interés incremental, considerándose como espacio temporal la duración o vigencia del privilegio. Utilizaremos el tipo de descuento del 4% que nos proporciona el enunciado.

Por su parte, el componente de patrimonio será la diferencia entre el importe inicial y el valor asignado al componente de pasivo. El componente de pasivo tendrá la siguiente valoración:

$$(50.000 \text{ acciones} \times 0,40 \text{ euros}) \times \frac{1 - (1 + 0,04)^{-5}}{0,04} = 89.036,45 \text{ euros}$$

Por su parte, el componente de patrimonio neto tendrá el siguiente valor:

$$(50.000 \text{ acciones} \times 2 \text{ euros} \times 180\%) - 89.036,45 \text{ euros} = 90.963,55 \text{ euros}$$

La prima de emisión de 80.000 euros se repartirá proporcionalmente entre las acciones consideradas patrimonio neto y las acciones consideradas pasivo financiero. El importe a mostrar en cada rúbrica se obtendrá multiplicando el nominal y la prima por la proporción que represente el componente de patrimonio neto sobre el valor de las acciones emitidas:

- Prima de emisión (110) -> $80.000 \text{ euros} \times (90.963,55 / 180.000) = 40.428,24 \text{ euros}$
- Prima de emisión (150) -> $80.000 \text{ euros} - 40.428,24 \text{ euros} = 39.571,76 \text{ euros}$

El registro contable de la emisión de estas acciones será el siguiente, teniendo en cuenta que se desembolsan en su totalidad con fecha 1 de Junio de 2X20, momento de su emisión.

	DEBE	HABER
(190) Acciones emitidas	90.963,55	
(195) Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros	89.063,45	
(194) Capital emitido pendiente de inscripción		90.963,55
(199) Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros, pendientes de inscripción		89.063,45

	DEBE	HABER
(572) Bancos, c/c [50.000 acciones x 2 euros x 180%]	180.000	
(190) Acciones emitidas		90.963,55
(195) Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros		89.063,45

	DEBE	HABER
(194) Capital emitido pendiente de inscripción	90.963,55	
(100) Capital Social		50.535,31
(110) Prima de emisión		40.428,24

	DEBE	HABER
(199) Acciones emitidas consideradas como pasivos financieros, pendientes de inscripción	89.036,45	
(150) Acciones a LP consideradas como pasivos financieros		89.036,45

En cuanto a los gastos de la emisión, los correspondientes al pasivo financiero se reconocerán como un ajuste en el valor inicial del pasivo de acuerdo con lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad, mientras que los correspondientes al componente de patrimonio neto, se registrarán directamente contra el patrimonio neto como menores reservas.

Estos gastos se distribuirán proporcionalmente atendiendo al valor de cada uno de los componentes. En nuestro caso, el componente pasivo representa un 49,4647% de la totalidad del instrumento financiero, mientras que el componente patrimonio neto representa el 50,5353% restante. Así, los gastos de emisión se distribuirán de la siguiente forma:

- Componente pasivo = 49,4647% de 8.300 euros = 4.105,57 euros
- Componente patrimonio neto = 50,5353% de 8.300 euros = 4.194,43 euros

	DEBE	HABER
(113) Reservas Voluntarias	4.194,43	
(150) Acciones a LP consideradas como pasivos financieros	4.105,57	
(572) Bancos, c/c		8.300

➔ Punto 2

Las acciones adquiridas por ALFA a 2 de Enero de 2X20 se clasificarán en la categoría de activos financieros a VR con cambios en patrimonio neto, ya que las 20.000 acciones adquiridas no son suficientes como para integrarla dentro de la cartera de activos financieros al coste como si se tratara de una inversión en empresas del grupo, multigrupo o asociadas.

	DEBE	HABER
(250) Inversiones financieras a LP en instrumentos de patrimonio [20.000 acciones x 4 euros]	80.000	
(572) Bancos, c/c		80.000

➔ Punto 3

Según establece el **artículo 31 RICAC de 5 de marzo de 2019**, los dividendos discrecionales devengados con posterioridad al momento de la adquisición de las acciones o participaciones se reconocerán como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias cuando se declare el derecho del socio a recibirlos.

A estos efectos, en la valoración inicial de los instrumentos de patrimonio se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento, el importe de los dividendos ya acordados previamente por el órgano competente en el momento de la adquisición.

Como en este caso el dividendo se acuerda con posterioridad al 2 de Enero de 2X20, ALFA tendrá que reconocer dicho dividendo reconocido como un ingreso.

De esta forma, como la sociedad ALFA adquiere 20.000 acciones totalmente desembolsadas, recibirá un total de 0,446154 euros por acción, es decir, 8.923,08 euros.

	DEBE	HABER
(572) Bancos, c/c	8.923,08	
(760) Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio		8.923,08

→ Punto 4

Esta comunicación no tiene porqué generar un asiento contable en esta fecha, ya que lo que se modifica es el valor nominal de las acciones pero no nos dicen nada acerca del valor razonable, que es lo que debemos tener en cuenta a la hora de contabilizar las variaciones de valor que se produzcan en los instrumentos financieros, al estar clasificados en la categoría de activos financieros a VR con cambios en patrimonio neto.

SUPUESTO 2

1. La sociedad anónima ALTASA es la propietaria de unos terrenos que adquirió en el año 2X10 por 66.000.000 euros. Sobre dichos terrenos ha edificado una construcción que entró en funcionamiento el 1 de enero del año 2X12. El coste de la construcción fue de 35.000.000 euros y el criterio de la empresa es su amortización lineal en 25 años.
2. El 1 de julio del año 2X15 la sociedad realiza una ampliación en la construcción en curso consistente en una reforma que permite un mejor aprovechamiento del espacio disponible. El coste de la misma ascendió a 1.500.000 euros.
3. Finalmente, el 1 de octubre de 2X17 se ve obligada a realizar unos trabajos puesto que unas fuertes nevadas han derribado parte del techo. La reparación asciende a 700.000 euros que fueron abonados mediante transferencia bancaria.
4. Con fecha 1 de julio de 2X19 la sociedad tiene la oportunidad de mudar su centro logístico a una zona periférica de la capital, en un polígono industrial que es promocionado por una empresa privada. A tal fin negocia con ellos una reversión de los terrenos que ocupa actualmente (de mayor valor económico) y el pago de la diferencia mediante bonos de una emisión que la sociedad promotora del polígono industrial ha realizado para financiar sus operaciones comerciales. Los inmuebles recibidos tienen un valor de mercado de 55.000.000 euros de los que 32.000.000 euros se corresponden con el valor del terreno y el resto el de la edificación.
5. El 1 de enero de 2X20 se realiza la operación comercial. ALTASA entrega el terreno y la edificación actual en las siguientes condiciones:
 - El terreno y la edificación entregados tienen un valor de mercado de 100.000.000 euros.
 - Además del terreno y la construcción nueva, se acuerda que adicionalmente recibirá 500 bonos de nominal 100.000 euros, con un cupón anual del 3,5% y vencimiento el 31 de diciembre de 2X23.
 - Estos bonos se valoran en 44.861.302 euros. El descuento en el precio de la compra se debe a la diferencia que surge como consecuencia de que el tipo de interés de mercado en ese momento es el 6,5%.
 - La entidad clasifica el bono como activo financiero a valor razonable con cambios en patrimonio neto.