SUPUESTO 1

• Apartado 1.1

Nuestra sociedad, constituida como anónima, que ha realizado recientemente una ampliación de capital por 60.000 acciones de 12 euros nominales, emitidas con una prima del 50 %, exige a sus accionistas un dividendo pasivo por el 20 % del capital suscrito.

Hasta el momento en que se anuncia este nuevo dividendo activo, los accionistas habían realizado desembolsos por el 60 % del capital suscrito. En el momento de la suscripción los accionistas realizaron el desembolso del mínimo previsto legalmente.

Finalizado el plazo para el desembolso, se ha producido el impago por parte de accionistas poseedores de 10.000 acciones.

La sociedad vende 6.000 de estas acciones en mora por un precio de 17 cada una, procediendo a la reducción de capital por las restantes, al no encontrar comprador para ellas.

Los gastos de emisión de los duplicados de las acciones han ascendido a 4.500, mientras que la sociedad, al liquidar los importes correspondientes a los morosos, imputa a los mismos intereses de demora por 1.800.

SE PIDE: formular los asientos que reflejen las operaciones anteriormente indicadas.

• Apartado 1.2

Unos días antes de finalizar el ejercicio, en el balance de nuestra sociedad figura una cuenta a pagar, con vencimiento al 31 de diciembre próximo, por 1.600.000. Durante la vida de la misma se ha valorado a coste amortizado, con un tipo de interés efectivo del 6 %.

Como consecuencia de un proceso concursal, nuestra sociedad acuerda con el acreedor refinanciar esta deuda, con efectos a 31 de diciembre, sustituyéndola a todos los efectos por cuatro pagos a uno, dos, tres y cuatro años, de 400.000 cada uno, contados a partir del cierre próximo.

SE PIDE: formular los asientos que reflejen el acuerdo de refinanciación de la deuda.

• Apartado 1.3

En el año “n+1” nuestra sociedad recibe, a título gratuito, como donación de un socio, 2.000 acciones de sí misma, de 12 euros nominales cada una, cuya cotización en bolsa en el momento de la operación es de 20.

Seguidamente, vende la mitad de las acciones recibidas, a 21,50 cada una, con unos gastos de 100.

Posteriormente la Junta de accionistas de la sociedad acuerda y lleva a cabo la reducción de capital por las acciones que están en su poder. Los gastos de la reducción de capital ascienden a 1.700.

Nuestra sociedad toma las medidas patrimoniales contempladas en la legislación vigente al objeto de que los acreedores no puedan oponerse a la reducción de capital.

SE PIDE: formular los asientos que reflejen las operaciones anteriormente indicadas.

- **Apartado 1.4**

La sociedad "A" absorbe a la sociedad "B" con fecha 1 de octubre del año "n".

En el valor razonable de los activos adquiridos se incluye una plusvalía reconocida en un inmovilizado material de la adquirida en la fecha a la que se refiere la combinación. Se trata de un edificio, cuya vida útil restante a dicha fecha es de 50 años, con valor residual nulo. Este fue el único ajuste practicado en los activos adquiridos y pasivos asumidos en la fusión.

El 30 de septiembre del año "n+1", el valor de dicho edificio se fija definitivamente, a efectos de la combinación, en un importe inferior en 10.000 al tenido en cuenta a la fecha en que se realizó la fusión.

El cómputo del efecto fiscal se realiza en la fusión teniendo en cuenta que el tipo del impuesto es del 30 %.

Por otro lado, en el coste de la combinación se incluyó una contraprestación contingente, vinculada a la obtención de beneficios por la sociedad adquirida, de modo que si el resultado de la misma a 31 de diciembre del año "n+2" superaba un determinado importe, los antiguos socios de la sociedad "B" obtendrían una compensación adicional del 10 % de dicho beneficio.

En la fecha de la combinación no se estimó probable el cumplimiento de la condición a la que se vinculaba la contraprestación contingente, por lo que no se incluyó importe alguno por este concepto en el coste de la combinación.

Sin embargo, en la misma fecha en que se revisa el valor del edificio, se estima que el beneficio a obtener por la sociedad en el ejercicio "n+2" será de 50.000.

Ante la mejoría de las circunstancias económicas en el último trimestre del año "n+1", que se supone continuarán en "n+2", a 31 de diciembre de "n+1" vuelve a revisarse la estimación, considerando que el beneficio a obtener en el ejercicio "n+2", que da lugar a la contraprestación contingente, será de 70.000.

SE PIDE:

a) Formular los asientos que correspondería realizar para rectificar las cifras relativas a la combinación de negocios y a la dotación a la amortización realizada al cierre del ejercicio "n".

b) Formular los asientos relativos a la estimación de la contraprestación contingente a 30 de septiembre y 31 de diciembre de "n+1".

SUPUESTO 2

• Apartado 2.1

Nuestra sociedad finaliza el 31 de diciembre del año "n" la construcción de una instalación compleja especializada, destinada a la fabricación y venta en el mercado farmacéutico de un medicamento especializado, en cuyo coste están pendientes de incluir los importes que puedan derivarse de los conceptos que se indican a continuación.

Se ha acordado con el constructor un pago al finalizar cada uno de los cinco años posteriores a la entrada en funcionamiento de la instalación, vinculados a los niveles de productividad alcanzados cada año por la misma, con el siguiente escenario:

Niveles productividad	**Pago anual**
Nivel 1	1.000.000
Nivel 2	1.500.000
Nivel 3	1.800.000

En el momento de la entrada en funcionamiento de la instalación, nuestra sociedad estima que existe suficiente probabilidad para asumir que la productividad de la instalación se situará durante los dos primeros años en el nivel 1, los dos siguientes en el nivel 2 y el quinto en el nivel 3.

Al mismo tiempo, nuestra sociedad pagará al constructor, finalizados el segundo y el cuarto año de funcionamiento de la instalación, es decir, "n+2" y "n+4", un 10 % de las ventas realizadas por la empresa en cada uno de estos ejercicios. Las ventas esperadas en estos años son, respectivamente, de 4.000.000 y 7.000.000.

Además, nuestra sociedad se compromete a realizar un pago único de 2.000.000 al constructor si obtiene la licencia para vender el producto en el mercado de Estados Unidos

SE PIDE:

a) Formular los asientos relativos a estos hechos y estimaciones a 31 de diciembre del año "n".

b) Formular los asientos a realizar al finalizar el año "n+2", relativos a los siguientes hechos:

- *Nuestra sociedad estima en ese momento que, a partir del cierre del año "n+3" inclusive, la productividad de la empresa se situará en el nivel 3.*
- *Las ventas realizadas en el año "n+2" han sido de 6.000.000*
- *Coincidiendo con el cierre de este ejercicio "n+2", se obtiene la licencia de venta en Estados Unidos, por lo que la empresa realiza el pago acordado por este concepto.*

El tipo de interés a utilizar es el 6 %.

- **Apartado 2.2**

Nuestra sociedad adquiere el primer día del ejercicio "n" una instalación técnica por 200.000, cuyos gastos de transporte ascienden a 10.000, a los que hay que añadir 15.000 por montaje. Su vida útil, sin valor residual, es de cinco años, al cabo de los cuales nuestra sociedad estima que tendrá que desembolsar 25.000 por desmantelamiento.

El tipo de interés aplicable es el 6 %.

Al comienzo del ejercicio "n+1" nuestra sociedad considera que el tipo de interés aplicable a partir de ese momento es el 5 %.

SE PIDE: asientos a realizar en el momento de la adquisición de la maquinaria y al cierre de los ejercicios "n" y "n+1".

- **Apartado 2.3**

Nuestra sociedad adquirió un elemento de transporte el 1 de enero del año "n", por 240.000 Su vida útil se estima en 5 años sin valor residual.

El 1 de agosto del año "n+3" nuestra sociedad decide clasificar el elemento de transporte como activo no corriente mantenido para la venta, dado que proyecta su enajenación a corto plazo. En ese momento el valor razonable del elemento de transporte es de 66.000. Los costes de venta se estiman en 1.200.

SE PIDE: formular los asientos correspondientes a la reclasificación del activo el 1 de agosto del año "n+3".

- **Apartado 2.4**

Por otro lado, nuestra sociedad, dedicada al transporte de pasajeros, presta servicio en una línea en la que tradicionalmente ha tenido que mantener un determinado modelo de autobús, debido a la existencia de un estrechamiento importante en la carretera. Solventado el problema por la demolición de los edificios que causaban el estrechamiento, nuestra sociedad decide permutar con otro transportista el autobús por un modelo diferente, de similar vida útil, que si bien tiene el mismo número de plazas, es más ancho, lo cual permite una mayor comodidad a los pasajeros. No obstante, la permuta no permite aumentar las tarifas al tratarse de una actividad regulada.

Los datos de ambos vehículos y de la transacción son los siguientes:

Valor de tasación en el mercado del vehículo recibido: 40.000

Valor en libros del vehículo entregado: 75.000 de coste de adquisición, con una amortización acumulada de 50.000.

Valor acordado en la transacción para el camión entregado: 35.000.

Nuestra sociedad, además de entregar el autobús, satisface un pago en efectivo por 5.000

SE PIDE:

a) Razonar si la permuta es comercial o no comercial, de acuerdo con las características de unas y otras definidas en las Normas de Registro y Valoración del Plan General de Contabilidad

b) Formular los asientos correspondientes a la permuta

SUPUESTO 3

- **Apartado 3.1**

Un tratante de obras de arte vende un cuadro a un cliente por 2.000.000, que el tratante se compromete a recomprar incondicionalmente dos años después, por 2.325.000. Este tipo de operaciones son frecuentes en el mercado de las obras de arte y normalmente concluyen como han sido pactadas.

La operación se lleva a cabo el primer día del ejercicio "n".

SE PIDE: contabilizar los asientos a formular por el tratante en los años "n" y "n+1".

- **Apartado 3.2**

Conocemos los siguientes datos, relativos a la rúbrica de productos en curso, al cierre del ejercicio, antes de las correspondientes operaciones de regularización del resultado:

Saldo bruto en balance: 243.600

Deterioro de valor de los productos en curso: 5.000.

Grado de realización de la producción: 60 %.

Se estima que los costes se generan e imputan al producto de manera lineal a medida que avanza la producción.

Precio de venta estimado para el producto terminado: 405.000

Gastos de comercialización estimados: 12.000

SE PIDE: calcular el valor realizable neto de las existencias de productos terminados y contabilizar el deterioro correspondiente al ejercicio.

- **Apartado 3.3**

El saldo de existencias iniciales de nuestra sociedad a 1.1."n" es de 1.000 unidades, cuyo precio de coste unitario es de 3,5 cada una.

Durante el ejercicio se han realizado las operaciones que se indican, enumeradas en orden cronológico:

Compras: 2.000 unidades a 2,5 cada una.

Compras: 2.000 unidades a 3 cada una.

Ventas: 4.000 unidades a 12,5 cada una.

Compras: 2.000 unidades a 3,25 cada una.

Ventas: 2.500 unidades a 12,5 cada una.

Nuestra sociedad, que se dedica a la venta sin transformación, utiliza el criterio FIFO para la valoración de las salidas de existencias.

SE PIDE: calcular el saldo de existencias finales en el año n y proceder a la regularización de las existencias al cierre.

SUPUESTO 4

La sociedad A S.A. presenta para el ejercicio 2013 los siguientes datos:

- Volumen de operaciones: 21.000.000 € en 2011, 23.000.000 € en 2012 y 25.000.000 € en 2013.
- Pagos fraccionados: 40.000 € en abril, 80.000 € en octubre y 100.000 € en diciembre.
- Retenciones soportadas en 2013: 3.600 €.
- Deducciones en la cuota: 10.000 €.
- Bases imponibles negativas pendientes de compensar reconocidas en el activo del balance: 2.000.000 € (procedentes del ejercicio 2010).
- El resultado contable de la cuenta de Pérdidas y Ganancias refleja un beneficio de 4.000.000 €, previo a la contabilización del Impuesto sobre Sociedades.

Del análisis de la información contable, de las partidas de activo y pasivo y de los ingresos y gastos que componen la cuenta de resultados, se extraen las siguientes consideraciones a tener en cuenta:

1. Las amortizaciones del inmovilizado material se han dotado de acuerdo con el siguiente cuadro:

Elemento	**Fecha Adquisición**	**Valor Adquisición**	**Dotación Contable 2013**
Nave industrial	01/04/2009	6.000.000	300.000
Instalación eléctrica	01/04/2009	540.000	27.000
Mobiliario	01/06/2009	200.000	30.000
Elementos de transporte	01/01/2013	50.000	5.000
Instalación de aire condicionado	01/01/2011	100.000	50.000
Estanterías	01/04/2013	30.000	10.000

Todos los elementos fueron adquiridos nuevos y se encuentran afectos a la actividad desde el momento de su adquisición.

La legislación del impuesto de sociedades establece los siguientes coeficientes lineales y periodos máximos:

- Nave industrial: Coeficiente lineal máximo 3% y Período máximo 68 años.
- Instalación eléctrica: Coeficiente lineal máximo 12% y Período máximo 18 años.
- Mobiliario: Coeficiente lineal máximo 12% y Período máximo 18 años.
- Elementos de transporte: Coeficiente lineal máximo 16% y Período máximo 14 años.

Además se sabe:

- La sociedad pretende amortizar fiscalmente los elementos de transporte por el método de números dígitos decreciente para un periodo de 10 años.
- La instalación del aire acondicionado se ha amortizado fiscalmente en su totalidad en los ejercicios 2011 y 2012.
- La sociedad puede aplicar la libertad de amortización a las estanterías adquiridas en 2013.

2. Existe dentro del inmovilizado inmaterial un fondo de comercio adquirido en junio de 2013 a otra empresa que no pertenece al grupo, por importe de 200.000 €. No se contabiliza amortización alguna por este concepto. La legislación fiscal contempla la deducibilidad fiscal de este tipo de activos inmateriales con un límite del 1% anual.
3. La sociedad procede a dotar un deterioro del 2‰ de su volumen de ventas basado en datos estadísticos, el deterioro asciende a un importe de 50.000 €, que se refleja como gasto contable. La legislación fiscal no admite la efectividad fiscal de estos deterioros globales.
4. En la cuenta Otros Gastos aparecen contabilizados los siguientes gastos no deducibles fiscalmente:
    - Donaciones por importe de 4.000 €
    - Multas y sanciones de 5.000 €.
5. Dentro de las operaciones de venta realizadas se ha detectado una partida de 100.000 €, efectuada a un cliente el 1 de octubre de 2013, cuyo importe se percibe de la siguiente forma: 20% a la fecha de la venta, 40% en el plazo de un año y 40% en el plazo de dos años. El resultado contable de esta operación ha sido de 10.000 €, fiscalmente la sociedad decide aplicar el criterio de imputación temporal en función de los cobros efectivos.

*SE PIDE *:*

1. *Cuantificar y clasificar las diferencias, en permanentes y temporarias, y en este último caso, en imponibles y deducibles, correspondientes al ejercicio 2013 que se deriven de las consideraciones anteriormente mencionadas.*
2. *Liquidar y contabilizar el Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2013.*

* El tipo impositivo aplicable en los últimos 5 años es del 30%. La sociedad aplica el tratamiento fiscal más favorable en orden al pago del menor importe posible de impuesto.

Supuesto 5

1. Una empresa resulta adjudicataria de una concesión administrativa por 15 años. Los ingresos esperados ascienden a 150.000 euros anuales, a recibir al final de cada año, y se espera que aumenten un 2% acumulativo cada año. El tipo de interés a utilizar es el 5%.

SE PIDE: calcular el valor actual de los ingresos esperados.

2. Como adjudicataria, la empresa se compromete a realizar una determinada inversión. Dos son las alternativas técnicamente viables, que implican los siguientes flujos:

   a) Una inversión inicial de 1.000.000 euros (prepagable), con unos gastos anuales de mantenimiento de 10.000 euros (postpagables), siendo necesario realizar una inversión de reposición extraordinaria al final del año 8 por importe de 400.000 euros.

   b) Una inversión inicial de 1.200.000 euros (prepagable), con unos gastos semestrales (postpagables) de mantenimiento de 4.000, siendo necesario realizar una inversión de reposición extraordinaria al final del año 10 por importe de 200.000 euros.

   SE PIDE: determinar el valor actual de los pagos en cada supuesto y señale qué alternativa es más conveniente para la empresa.

3. Para financiar la inversión la sociedad concierta una operación de préstamo con las siguientes características: nominal, 1.000.000 euros, tipo de interés 5%, duración 15 años y comisión de cancelación anticipada del 2% sobre el capital pendiente de amortización. Las anualidades son constantes y postpagables.

   SE PIDE: con estas condiciones, determinar:

   - *Anualidad que amortiza el préstamo.*
   - *Cuota de amortización del año 5.*
   - *Intereses del año 7.*
   - *Deuda pendiente al final del año 8.*

4. Al finalizar el año 8, una vez satisfecha la correspondiente anualidad, los tipos de interés han bajado. La empresa se plantea la posibilidad de contratar un nuevo préstamo por la cuantía necesaria para amortizar el anterior. El tipo de interés sería el 4,5%, y se deberá amortizar en 7 anualidades constantes y postpagables.

   SE PIDE: con estas condiciones, determinar si a la empresa le resulta rentable la cancelación anticipada. Justifique la respuesta.

(Para la realización de este supuesto nº 5 el opositor debe hacer abstracción de las posibles consideraciones fiscales derivadas de las operaciones)