INFORMACIÓN PARA LA REALIZACIÓN DEL EJERCICIO

1) *Los seis supuestos son independientes entre sí, de modo que deben ser resueltos por separado.*

   Los primeros 3 supuestos se refieren a diversas operaciones y transacciones que afectan a la empresa YouDron S.A., que con su flota de drones presta todo tipo de servicios de vigilancia, búsqueda, rescate etc., tanto a empresas privadas como a Administraciones Públicas. Su objeto social incluye también el negocio de compra-venta de drones, arrendamiento, así como el mantenimiento y reparación de los aparatos vendidos y/o arrendados.

2) *Junto con los asientos debe realizar y explicar los cálculos necesarios para obtener las cifras que intervienen en dichos asientos, añadiendo, de la manera más breve posible, las aclaraciones que considere estrictamente necesarias.*

3) *Contabilice las operaciones que se le proponen utilizando los criterios del Plan General de Contabilidad, de las Resoluciones del ICAC y de las consultas al mismo y no los criterios de las Normas Internacionales de Contabilidad.*

4) *Al resolver los supuestos, es preferible que utilice cuentas con las denominaciones del Plan o lo más parecidas posible a ellas, empleando además, bien los dígitos de las cuentas de acuerdo al PGC, o bien indicando al menos el tipo de elemento patrimonial al que pertenece la cuenta usando las siguiente abreviaturas: AC = Activo Corriente, ANC = Activo No Corriente, PC = Pasivo Corriente, PNC = Pasivo No Corriente, PN = Patrimonio Neto, IE = Ingreso de Explotación, IF = Ingreso Financiero, GE = Gasto Explotación, GF = Gasto Financiero. Así, por ejemplo, la cuenta de Bancos podría presentarse como 'Bancos (572)' o como 'Bancos (AC)'.*

5) *Por razones de simplicidad, y salvo que en el enunciado se diga lo contrario, se debe suponer que las operaciones planteadas no están sometidas a IVA ni a ningún otro impuesto. Sin embargo, cuando en el enunciado se proponga un determinado tratamiento fiscal debe aplicarse de la forma que se indique.*

6) *Si encuentra algún aspecto dudoso, falto de datos o susceptible de interpretaciones diversas o de soluciones alternativas, razone sobre estas cuestiones y, en su caso, indique los argumentos que le llevan a elegir una de las opciones posibles.*


TRIBUNAL DE OPOSICIONES DEL CUERPO
TÉCNICO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD
MINISTERIO DE HACIENDA

Supuesto 1

La empresa YouDron S.A. negocia la adquisición de varias unidades de un nuevo modelo de dron, para su arrendamiento posterior a sus clientes bajo las siguientes condiciones:

- Duración del contrato de un año, renovable por períodos anuales.
- La cuota es de 2.603 euros al trimestre pagadera al comienzo de cada uno de ellos, e incluye la sustitución del dron en caso de avería o mal funcionamiento.
- Se estima que los drones tienen una vida útil de tres años y un valor residual de 1.000 euros. El precio de un dron nuevo es de 30.000 euros.

Uno de los clientes, la sociedad PubliDron S.A., utilizará los drones arrendados con fines publicitarios por lo que, tras la firma del contrato de arrendamiento, realizará cambios en el diseño de cada dron (logos, marcas, etiquetado, etcétera), por un coste de 5.000 euros por dron. El contrato expresamente permite la realización de tales cambios, si bien prevé que caso de que PubliDron no agote los 3 años de arrendamiento, deberá compensar a YouDron por los gastos que le suponga devolver el aparato a su estado original

Otro cliente, DroniVid S.A., negocia una cuota trimestral prepagable de 2.625 euros con una opción de compra al cabo de tres años de 4.000 euros. Esta empresa utiliza de manera habitual drones para sus actividades principales**.**

Se pide:

1. Desde la perspectiva de PubliDron y DroniVid, explique qué tipo de contrato es y la normativa contable aplicable para su contabilización. Argumente su respuesta de acuerdo a la normativa del PGC.
2. Prepare los asientos contables de PubliDron y DroniVid relativos al contrato durante el primer año, suponiendo que la firma de estos es el 1 de julio y sus ejercicios terminan el 31 de diciembre.

Nota: utilice un 3% como tasa de descuento aplicable a la operación.

TRIBUNAL DE OPOSICIONES DEL CUERPO TÉCNICO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD – MINISTERIO DE HACIENDA –

Supuesto 2

El 1 de marzo de 2018, YouDron S.A. adquirió un 15% del capital de ZetaDron S.A. por 4.000 (miles de €) y lo registró como un activo financiero disponible para la venta, pues no se esperaba que la inversión generara influencia significativa en la gestión. A finales de 2018, el valor de la inversión aumentó un 10%. En esa fecha, ZetaDron S.A. presentaba el siguiente balance de situación (en miles de €):

ACTIVO		**PATRIMONIO NETO Y PASIVO**	
Activo No Corriente		**Patrimonio Neto**	
Terrenos y construcciones neto de amortizaciones	30.000	Capital	10.000
Activo Corriente		Reservas	10.000
Existencias	10.000	PyG 2018	2.000
Deudores	5.000	**Pasivo Corriente**	
Efectivo	2.000	Deudas a c/p	25.000
Total	47.000	Total	47.000

El 31 de diciembre de 2019 se produce la fusión por absorción de ZetaDron S.A. por parte de YouDron S.A. El Balance de situación de ZetaDron S.A., en esa fecha era el siguiente (en miles de €):

ACTIVO		**PATRIMONIO NETO Y PASIVO**	
Activo No Corriente		**Patrimonio Neto**	
Terrenos y construcciones neto de amortizaciones	28.000	Capital	10.000
Activo Corriente		Reservas	12.000
Existencias	10.000	PyG 2019	3.000
Deudores	7.000	**Pasivo Corriente**	
Efectivo	5.000	Acreedores varios	25.000
Total	50.000	Total	50.000

Dentro de los activos de ZetaDron S.A. existe una plusvalía en el valor de los terrenos basada en la cotización de un mercado fiable por un importe de 7.000 (miles de €).

A efectos de la fusión, el patrimonio de ZetaDron S.A. se valora en 34.000 (miles de euros). También a los efectos de la fusión el valor teórico de las acciones de YouDron S.A. se valora en 2 euros/acción. YouDron S.A. emite el número de acciones necesarias de valor nominal 1 euro para entregar a los accionistas de ZetaDron S.A. poseedores del 85% de su capital.

Se pide:

1. Calcule el fondo de comercio de fusión, siguiendo el método de adquisición. Las sociedades no renuncian al régimen especial de fusiones del impuesto de sociedades. Tipo del impuesto de sociedades del 25%.
2. Prepare los asientos correspondientes a la fusión a realizar por YouDron S.A., cuya fecha de efectos contables es el 31 de diciembre de 2019.

TRIBUNAL DE OPOSICIONES DEL CUERPO TÉCNICO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD – MINISTERIO DE HACIENDA –

Supuesto 3

En relación a las cuentas anuales de 2020, el auditor interno de YouDron ha identificado varias operaciones que considera pudieran no estar bien contabilizadas y que, de confirmarse este hecho, requerirían los pertinentes ajustes. El informe del auditor interno identifica las siguientes transacciones:

1. El 5 de diciembre de 2019 compró diverso material (FOB Puerto de Shanghái) a un fabricante chino por un importe de 50.000 yuanes (1 yuan = 0,13 euros). Al cierre del ejercicio la mercancía se encuentra en tránsito, en un buque porta-contenedores en el Canal de Suez. Los costes de aduana en el puerto de Shanghái y transporte hasta dicho puerto se facturaron y pagaron aparte por 200 euros. Los drones llegaron finalmente al almacén de YouDron el 21 de enero de 2020. Al cierre del ejercicio el tipo de cambio era 1 yuan = 0,125 euros, y el 21 de enero, 1 yuan = 0,12 euros.

   YouDron únicamente ha realizado la siguiente anotación contable:

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
5.12.2020	Compra de otros aprovisionamientos (GE)	6.700	
	Proveedores moneda extranjera (PC)		6.500
	Bancos (AC)		200

2. El 1 de diciembre de 2020 solicitó una póliza de crédito por un año para afrontar unos pagos puntuales con un límite de 100.000 euros, una comisión de apertura del 1%, un tipo de interés por saldo dispuesto del 5%, y una comisión del 1% sobre saldos no dispuestos. El saldo no dispuesto a 31 de diciembre era de 20.000 euros. El banco cargó 25 euros en concepto de comisión de no disposición y 291,67 euros de intereses. La contabilidad de YouDron mostraba lo siguiente:

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
1.12.2020	Bancos (AC)	99.000	
	Servicios bancarios (GE)	1.000	
	Deudas a c/p póliza crédito (PC)		100.000
31.12.2020	Intereses de deudas, entidades crédito (GF)	316,66	
	Bancos (AC)		316,66

TRIBUNAL DE OPOSICIONES DEL CUERPO TÉCNICO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD – MINISTERIO DE HACIENDA –

3. El importe bruto mensual de la paga extra de diciembre asciende a 40.000 euros. Las retenciones medias por IRPF son del 20%, las aportaciones a la seguridad social a cargo de los empleados son un 4%, y a cargo de la empresa el 25%. La contabilidad mostraba el siguiente asiento:

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
31.12.2020	Sueldos y salarios (GE)	40.000	
	Seguridad Social a cargo empresa (GE)	10.000	
	Hacienda Pública, retenciones IRPF (PC)		8.000
	Organismos Seguridad Social acreedores (PC)		11.600
	Bancos (AC)		31.400

4. El 1 de enero de 2018 adquirió unos drones de última generación por 50.000 euros a los que estimó un valor residual de 2.000 euros y una vida útil de 4 años. Al cierre, a la vista del buen rendimiento de los drones, decidió extender la vida útil dos años más, por lo que, en 2020, se realizó el siguiente asiento para la amortización anual de 2020:

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
31.12.2020	Amortización del Inmovilizado Material (GE)	6.000	
	Amortización Acumulada Inmovilizado Material (ANC)		6.000

5. Al cierre de 2020, un cliente al que se le alquiló (arrendamiento operativo) un dron perdió uno de los aparatos (en realidad lo estrelló contra un acantilado, quedando completamente destruido). Según los contratos de YouDron, en estos casos el cliente debe reembolsar el valor del dron, que YouDron estimó en 5.000 euros (por su valor en libros). El cliente no estaba de acuerdo ya que considera que el valor del dron debería ser inferior a los 5.000 euros, asimismo indica que el dron no se le entregó en buenas condiciones, lo que pudo ser la causa del accidente. YouDron y su cliente llevaron el caso a una agencia de mediación. Para las cuentas de 2020, YouDron contabilizó lo siguiente:

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
31.12.2020	Pérdidas del Inmovilizado material	5.000	
	Inmovilizado material, Drones Valor neto contable (ANC)		5.000

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
31.12.2020	Clientes, por indemnizaciones (AC) Ingresos por indemnizaciones (IE)	5.000	 5.000

La reunión con la Agencia de Mediación será en un par de semanas. Ambas partes han acordado aceptar su dictamen. Los abogados de YouDron explicaron que en estos casos lo razonable sería esperar como máximo una indemnización de 2.000 euros por dron.

6. Relacionado con la operación anterior, el auditor le dice que la compañía debería tener algún sistema de previsión para estos imprevistos del negocio. YouDron decide optar por el autoseguro y afrontar los gastos de cualquier eventualidad cuando surjan. Según sus cálculos, podría tener que hacer frente a un 5% de la cifra de negocios, que ese año ascendió a 100.000 euros. Viendo que su saldo en el banco era de 18.000 euros, decide no hacer nada.

Se pide:

Para cada apartado (6 en total), prepare los asientos que, en su caso, recogen los ajustes que usted propondría, explicando cada uno de ellos.

Supuesto 4

Una sociedad municipal de abastecimiento y saneamiento de agua recibió una subvención del Ministerio de Medio Ambiente por importe del 80% del coste de instalación de una planta depuradora. La instalación entró en condiciones de funcionamiento el 1 de enero de 2016 y tiene una vida útil de 10 años. El coste de la instalación ascendió a 12,5 millones de euros.

PARTE A) Determine los saldos a 31 de diciembre de 2018 de las siguientes cuentas relacionadas con la subvención, que deben figurar en el balance de situación y en la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio 2018 y justifique su respuesta:

- (212) Instalaciones técnicas
- (130) Subvenciones oficiales de capital
- (479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles
- (746) Subvenciones traspasadas al resultado del ejercicio

PARTE B) La IGAE ha realizado un control financiero de subvenciones a esta sociedad municipal. Las conclusiones del informe no cuestionan el importe realmente invertido por el beneficiario para la instalación de la planta depuradora, si bien identifica diversos incumplimientos de los requisitos y condiciones establecidos en las bases reguladoras de la subvención, relacionados con la obligación de cumplir las disposiciones de la legislación en materia de contratos públicos, así como de información y publicidad del origen de la subvención.

El 1 de septiembre de 2020, el Ministerio dicta un acuerdo de revocación y reintegro parcial de la subvención por importe de 2 millones de euros. Asimismo, se inicia el correspondiente expediente sancionador en materia de subvenciones, que se resuelve en diciembre con la imposición de una sanción por importe de 1 millón de euros.

Sabiendo que el beneficiario no ha recurrido ninguno de los 2 actos administrativos señalados, que ha solicitado y obtenido un aplazamiento por 1 año para el pago de la obligación de reintegro y que ha abonado el importe de la sanción en diciembre de 2020:

Determine los saldos que a 31 de diciembre 2020 deben figurar en el balance y cuenta de pérdidas y ganancias de las siguientes cuentas relacionadas con la subvención, justificando su respuesta.

- (212) Instalaciones técnicas
- (130) Subvenciones oficiales de capital
- (479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles
- (746) Subvenciones traspasadas al resultado del ejercicio
- (678) Gastos extraordinarios
- (475.8) Hacienda Pública acreedora por subvenciones a reintegrar

Supuesto 5

La sociedad mercantil estatal BUS S.M.E. se dedica al transporte público de viajeros y cuenta con varias áreas de negocio distintas que, a los efectos de la normativa contable en materia de deterioro del inmovilizado, se pueden considerar como unidades generadoras de flujos de efectivo (UGE). Los activos de un área concreta de negocio que constituye una UGE, lo forman: un fondo de comercio, mobiliario y enseres y 1.000 autobuses que apenas dan abasto para satisfacer las necesidades de transporte de las grandes áreas metropolitanas.

Al cierre de 20X0 los autobuses tienen un valor neto contable de 360 millones. La vida útil del material rodante es de 10 años. En términos medios este material ha visto ya consumidos 6 años de su vida útil. El fondo de comercio surgió de una fusión efectuada hace cuatro años por importe de 20 millones (el coste de la combinación de negocios excedió en 20 millones al valor razonable del patrimonio de la sociedad absorbida). El mobiliario y enseres tiene un valor de adquisición de 10 millones y una amortización acumulada de 2 millones.

A finales de 20X0 entran nuevos competidores en este mercado, lo que obliga a BUS S.M.E. a bajar significativamente el precio de los billetes. A los efectos de un posible deterioro, en el momento actual no es posible determinar con fiabilidad el valor razonable de los activos de la UGE. No obstante, se estima que los flujos netos de caja esperados para los próximos 4 años ascienden a 5 millones/año los 3 primeros y 105 millones el último año. El tipo de descuento es del 5%.

El valor de reposición del material rodante, esto es, el coste de adquisición a día de hoy de 1.000 autobuses con un potencial de servicio equivalente a los actuales, se sitúa en el entorno de los 1.000 millones.

A) Suponga que el objetivo de BUS S.M.E. es la obtención de un rendimiento comercial y que efectivamente se trata de una UGE de acuerdo con la NRV 2 del PGC y Resolución del ICAC de 18 de septiembre de 2013.

Se pide:

- ¿Debería dotar una pérdida por deterioro? y, en su caso, ¿por qué importe?

- Indique el importe por el que debería figurar en el balance de situación de BUS S.M.E. el fondo de comercio, el material rodante y el mobiliario que constituyen los activos de la UGE.

B) Imagine que esa área de negocio es el transporte urbano e interurbano de cercanías en las grandes áreas metropolitanas que han sido declarados de interés público por parte del Gobierno. Estos servicios de transporte se enmarcan dentro de los que se denominan "obligación de servicio público", por lo que es el Gobierno quien fija los precios de los billetes en una cuantía muy por debajo del coste del servicio, percibiendo BUS S.M.E. una subvención por la diferencia. BUS S.M.E. presta estos servicios en exclusiva al no estar abiertos a la competencia. En consecuencia, BUS S.M.E. no actúa en este mercado con el objetivo de obtener una rentabilidad comercial, sino que actúa exclusivamente con la finalidad de prestar un servicio público, que una empresa privada, en esas condiciones, no prestaría, ya que la retribución de la tarifa del billete más la subvención solo cubre los costes.

Se pide:

- ¿Qué referencia debería tener en cuenta la dirección financiera de BUS S.M.E. de cara a un posible deterioro de los autobuses?
- En su caso, qué importe debería registrarse en concepto de deterioro.

TRIBUNAL DE OPOSICIONES DEL CUERPO TÉCNICO DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD – MINISTERIO DE HACIENDA –

Supuesto 6

Un trabajador autónomo es titular de un préstamo hipotecario, de un local de negocio, concedido por una entidad financiera, de 500.000 euros, en las siguientes condiciones:

- Duración del préstamo hipotecario: 10 años
- Fecha de formalización: 1 de enero de 2016
- Fecha de finalización: 31 de diciembre de 2025
- Amortización mensual por el método de términos contantes
- Tanto nominal anual capitalizable mensualmente: 12%

En marzo de 2020, como consecuencia de la pandemia y la crisis generada por la COVID-19, este autónomo negocia con la entidad financiera una moratoria de las cuotas de amortización de principal durante los meses de abril a diciembre de 2020, ambos incluidos. Esta negociación finaliza con éxito, con la concesión de la moratoria solicitada y sin alteración en el resto de las condiciones iniciales del contrato.

Calcule:

1. El capital vivo a 31/03/2020, después del pago de la mensualidad correspondiente.
2. El nuevo término amortizativo que será efectivo el 31/01/2021.