

**PROCESO SELECTIVO PARA EL INGRESO EN EL CUERPO SUPERIOR DE
AUDITORES DEL TRIBUNAL DE CUENTAS**

Resolución de 12 de diciembre de 2016- BOE de 22 de diciembre de 2016

SEGUNDO EJERCICIO. PRIMERA PARTE – 8 DE SEPTIEMBRE DE 2017

CONTABILIDAD Y MATEMÁTICAS FINANCIERAS

SUPUESTO 1: EL PRINCIPIO DEL DEVENGO (3,75 puntos)

Un concesionario de automóviles (CONAUTO, S.A.) que dispone de taller de reparaciones ha realizado con un cliente, el 1 de enero de 20X7, una operación de venta de un vehículo que, al contado, tiene un precio de 21.000 euros. La operación de venta incluye los siguientes compromisos:

- 1) Entrega del vehículo, con una garantía de 2 años que cubre las piezas defectuosas que se deban reparar o sustituir, y va con cargo al fabricante, al igual que las revisiones anuales obligatorias a realizar en ese periodo de tiempo.
- 2) Seguro a todo riesgo por un año, que tiene un precio de mercado de 1.000 euros, aunque la aseguradora hace un descuento del 40% al concesionario, tratándole como un comisionista más por los seguros que vende con los autos. El pago a la aseguradora se hizo en el mismo día de la venta del vehículo.
- 3) Extensión de la garantía del fabricante, así como las revisiones, a los años 3 y 4 posteriores a la venta. Por la experiencia acumulada, los gastos medios por vehículo son de 600 euros en cada uno de los tres años que dura la garantía.

En el almacén, el vehículo está valorado al coste medio ponderado de las existencias de código similar, que es de 14.000 euros.

El cliente ha aceptado la oferta del concesionario de pagar una entrada de 6.080 y tres plazos anuales de 8.000 euros como contraprestación de la compra, pagaderos a principios de 20X8, 20X9 y 20X10. La tasa de descuento implícita en esta operación será la utilizada para la valoración de todos los saldos aplazados que resulten de la misma.

TRABAJO A REALIZAR:

- 1) Contabilización de la venta del vehículo y de la contraprestación recibida, en la fecha de la transacción.
- 2) Determinar la ganancia o pérdida del CONAUTO S.A. antes de impuestos, por esta operación, en el año 20X7, tanto por lo que se refiere al resultado de explotación como al que refleja las operaciones de carácter financiero realizadas.
- 3) Calcular el importe de los saldos vivos con terceros de esta operación el 31 de diciembre de 20X7, tanto si reflejan derechos de cobro como si reflejan deudas para CONAUTO.

NOTA: prescindir de cualquier connotación fiscal para redactar la solución. La adquisición del vehículo no es una operación de arrendamiento financiero.

SUPUESTO 2: PRÉSTAMO PARTICIPATIVO CONVERTIDO EN CAPITAL (2,5 puntos)

La sociedad anónima PERDEDORA estuvo hace unos años al borde de los supuestos de reducción de capital o disolución marcados por el artículo 363.e de la Ley de Sociedades de Capital, ya que su patrimonio se redujo a menos de la mitad del capital social. No obstante, con el fin de superar esta situación, una entidad financiera, con la que PERDEDORA mantenía buenas relaciones, concedió a principios de 20X3 un préstamo participativo a 4 años por importe nominal de 506.000 euros, con un interés fijo del 5% y un interés variable igual al 3% si las ventas superaban los 6 millones de euros anuales, pagadero a final de cada año, desde el 20X3 al 20X6, ambos inclusive. Las ventas no han superado en ningún ejercicio esa cifra.

En el contrato del préstamo se concedía una opción, ejercitable por el prestamista, o por quien tomase su lugar en caso de que se cediera a un tercero, según la cual podía capitalizar antes del 31 de diciembre de 20X6 el préstamo. El precio de emisión de las acciones sería el nominal de las mismas, y los demás accionistas acordaron renunciar a su derecho de suscripción preferente en el caso de que se instase la conversión.

Con fecha 1 de diciembre de 20X6, la entidad de crédito, a la que el supervisor bancario había limitado severamente la participación en el capital de sociedades no financieras, vendió a un tercero, al que se denominará Sr. APROVECHADO, todos los derechos sobre el préstamo participativo por 480.000 euros, importe que fue evaluado en ese momento por los expertos como el valor razonable de mercado del instrumento financiero, intereses incluidos.

A 31 de diciembre de 20X6, la situación del patrimonio neto de PERDEDORA, que por primera vez ha obtenido beneficios desde hace varios años, es la siguiente:

- Capital social: 100.000 acciones de 5 euros de nominal, totalmente desembolsado. Cada uno de los cuatro socios posee la misma participación en el capital.
- Reserva legal: 100.000 euros
- Reservas disponibles: 300.000 euros
- Resultados negativos de ejercicios anteriores: 450.000 euros
- Resultado del ejercicio: 30.000 euros

En esa misma fecha, el Sr. APROVECHADO comunica a los administradores de PERDEDORA que desea ejercer la opción de conversión, aportando su derecho de crédito contra la sociedad, por lo que corresponda al principal del préstamo, a cambio de las acciones que reciba en la ampliación de capital comprometida.

TRABAJO A REALIZAR:

- A) Determinar el número de acciones a emitir para proceder a la conversión del préstamo participativo (los intereses devengados no se capitalizan).
- B) Contabilizar la ampliación de capital, así como la cancelación del préstamo.
- C) Determinar el porcentaje de capital, y de votos, que corresponde tras la ampliación al nuevo accionista y a los cuatro socios anteriores ¿adquiere el Sr. APROVECHADO el control de la sociedad tras esta operación?

SUPUESTO 3: VALORACIÓN DEL FONDO DE COMERCIO: AMORTIZACIÓN Y DETERIORO (3,75 puntos)

Al elaborar sus cuentas anuales a **31 de diciembre de 20X6**, la empresa PLUSVALÍA S.A. está determinando el tratamiento contable que debe dar al fondo de comercio adquirido cuando compró el 100% de la empresa LUPA S.A., hace tres años, el 1 de enero de 20X4. El importe del fondo de comercio, que no ha sido modificado desde el momento de la compra, es de 200.000 euros, distribuido por partes iguales entre dos unidades generadoras de efectivo, que se denominan X e Y.

El fondo de comercio no se amortizaba contablemente hasta 20X6, pero se podía deducir de la base imponible un 1% de su importe bruto, siempre que se crease una Reserva indisponible por el importe deducido. En consecuencia, la empresa realizó ese ahorro fiscal y, en los años 20X4 y 20X5 procedió a dotar la Reserva de Fondo de Comercio por 4.000 euros. A partir de 20X6, desde el punto de vista fiscal, puede deducirse de la base imponible un 5% del importe bruto del fondo de comercio cada año.

Aparte de la Reserva citada, la empresa no ha contabilizado ningún efecto impositivo, puesto que creía que se trataba de una diferencia permanente.

En los años 20X6 y posteriores, tras un cambio en la normativa contable, el fondo de comercio debe ser amortizado contablemente a lo largo de su vida útil, y si se tienen dudas sobre la misma se amortiza en 10 años. PLUSVALÍA ha optado por esta segunda opción, de forma retroactiva (desde el momento en que surgió), contabilizando también el efecto impositivo, que no se había reflejado con anterioridad.

Las unidades generadoras de efectivo son dos fábricas, que se dedican a la producción de artículos de consumo para mercados muy distintos, y en los años anteriores las pruebas de deterioro no arrojaron valores contables que no se pudiesen recuperar.

En la fecha de elaboración de los estados financieros hay indicios importantes de deterioro. La composición de los activos netos de cada una de ellas, sin contar con la porción correspondiente del fondo de comercio, es la siguiente:

ELEMENTO	UGE X	UGE Y	OBSERVACIONES (31-XII-20X6)
Terrenos y edificios	500.000	300.000	El valor razonable menos los costes de venta es un 30% superior al contable en ambos casos
Equipo e instalaciones	250.000	300.000	
Existencias	50.000	200.000	
SUMA	800.000	800.000	No incluye el fondo de comercio

El estudio técnico-económico, encargado por PLUSVALÍA para practicar la prueba del deterioro del valor, ha evaluado la capacidad de producción de flujos de efectivo de las UGE, y ha encontrado que:

- La UGE X puede funcionar todavía 10 años, generando cada uno de ellos unos flujos de efectivo de 65.000 euros. Al final de los cuales se espera vender el terreno y los edificios por un importe de 500.000 euros.

- La UGE Y puede funcionar por un tiempo indefinido, produciendo unos flujos de efectivo anuales de 22.000 euros en 20X7, que irían decreciendo al ritmo de un 1 por ciento en los años siguientes. El valor en venta de sus activos al final de ese periodo es despreciable.

La tasa de actualización de los flujos de efectivo es del 3 por ciento para las dos UGE. Por su parte, la tasa impositiva en este periodo es del 25%.

TRABAJO A REALIZAR:

- a) PLUSVALÍA ha decidido aplicar la normativa de amortización del fondo de comercio de forma retroactiva, modificando en lo que sea necesario el valor de las reservas dotadas en años anteriores. Por tanto, debe practicar el asiento o asientos correspondientes, para reflejar la aplicación retroactiva de la norma a **1 de enero de 20X6**, junto con el efecto impositivo correspondiente. Así mismo, debe proceder a contabilizar la amortización que corresponda a este ejercicio. (40%)
- b) Puesto que la obligación de practicar anualmente la prueba del deterioro subsiste, determinar si el valor de cada una de las UGE se encuentra deteriorado, a tenor del estudio técnico económico realizado, y contabilizar a 31 de diciembre de 20x6 la rebaja del valor correspondiente del fondo de comercio y a cada uno de los demás elementos componentes del activo de las UGE. (40%)
- c) Calcular, a 31 de diciembre de 20X6, el valor contable neto del fondo de comercio y su base fiscal, con el fin de determinar el importe y saldo del efecto impositivo acumulado de esta partida a esa fecha, partiendo de los saldos anteriores y del régimen fiscal descrito para deducir la partida. No es necesario realizar ningún asiento (20%)

CONTABILIDAD PÚBLICA

El Organismo Autónomo CANTÁBRICO dependiente de la Administración General del Estado, lleva su contabilidad adaptada al Plan General de Contabilidad Pública aprobado por la Orden Ministerial 1037/2010, de 13 de abril.

En relación con dicho Organismo, contabilizar las operaciones descritas en los siguientes apartados:

APARTADO 1 (2'5 PUNTOS)

A partir del balance de comprobación de sumas y saldos que figura en el anexo, elaborado con fecha 31-12-2016 y que incorpora solamente las cuentas de control presupuestario con los importes correspondientes al momento previo a la realización de las operaciones de regularización y cierre del Presupuesto.

SE PIDE:

- Completar los totales de los Estados de Liquidación del presupuesto de gastos e ingresos que figuran en el anexo.
- Realizar los asientos de regularización del presupuesto de ingresos, tanto de presupuesto corriente como de presupuestos cerrados.

ANEXO

BALANCE DE COMPROBACIÓN DE SUMAS Y SALDOS 31-12-2016

CUENTA		SUMAS		SALDOS	
COD	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER	DEUDOR	ACREEDOR
000	Presupuesto ejercicio corriente	5.000.000	5.000.000		
001	Pto de gastos: Créditos iniciales	4.800.000	4.800.000		
002.0	Créditos extraordinarios	200.000	200.000		
003.0	Créditos disponibles	4.500.000	5.000.000		500.000
004	Pto de gastos: gastos autorizados	4.100.000	4.500.000		400.000
005	Pto de gastos: gastos comprometidos		4.100.000		4.100.000
006	Pto de ingresos: Previsiones iniciales	4.800.000	4.800.000		
007	Pto de ingresos: Modificación previsiones	200.000	200.000		
008	Pto de ingresos: Previsiones definitivas	5.000.000		5.000.000	
400	Acreedores por obligaciones reconocidas. Pto de gastos corriente	3.625.000	3.725.000		100.000
430	Deudores por derechos reconocidos. Pto de ingresos corriente	3.800.000	3.000.000	800.000	
431	Deudores por derechos reconocidos. Pto de ingresos cerrados	600.000		600.000	
433.0	Dchos anulados de pto corriente. Por anulación de liquidaciones		100.000		100.000
433.2	Dchos anulados de pto corriente. Por aplazamiento y fraccionamiento		200.000		200.000
433.9	Dchos anulados de pto corriente. Por devolución de ingresos		150.000		150.000
437	Devolución de ingresos	150.000		150.000	
438.0	Dchos cancelados de pto corriente. Por cobros en especie.		95.000		95.000
438.1	Dchos cancelados de pto corriente. Por insolvencia y otras causas.		5.000		5.000
434.0	Dchos anulados de ptos cerrados. Por anulación de liquidaciones.		1.000		1.000
439.2	Dchos cancelados de ptos cerrados. Por prescripción.		10.000		10.000

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS**31-12-2016**

	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	PAGOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31-12-16	REMANENTES DE CREDITO
	CRÉDITOS INICIALES	MODIFICACIONES DE CRÉDITO	CRÉDITOS DEFINITIVOS					
TOTAL								

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS**31-12-2016**

	PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DCHOS RECONOCIDOS	DCHOS ANULADOS	DCHOS CANCELADOS	DCHOS RECONOCIDOS NETOS	RECAUDACIÓN NETA	DCHOS PTES DE COBRO A 31-12-16
	INICIALES	MODIFICACIONES	DEFINITIVAS						
TOTAL									

APARTADO 2 (2 PUNTOS)

Para el ejercicio 2017, el Organismo tiene aprobado el siguiente Presupuesto de gastos:

CAPÍTULO	IMPORTE EN €
1. GASTOS DE PERSONAL	1.200.000
2. GASTOS CORRIENTES EN BIENES Y SERVICIOS	450.000
3. GASTOS FINANCIEROS	30.000
4. TRANSFERENCIAS CORRIENTES	20.000
6. INVERSIONES REALES	3.000.000
9. PASIVOS FINANCIEROS	500.000
TOTAL	5.200.000

Las operaciones realizadas durante el año 2017 han sido las siguientes:

- Se autorizan y comprometen gastos por todo el capítulo 1 y por 50.000€ del capítulo 2.
- Se reconoce la obligación (previa autorización y compromiso) correspondiente a la factura de teléfono del mes de diciembre de 2016 por importe de 1.600€ que no se había imputado al correspondiente presupuesto pero sí a la cuenta del resultado económico patrimonial de dicho ejercicio.
- Se inicia la tramitación de un expediente con cargo al capítulo 6 para la construcción de un edificio por 600.000€, reteniéndose el correspondiente crédito.
Se aprueba la realización de la obra por importe de 590.000€ liberándose el crédito restante.
- Se reconoce y paga la nómina correspondiente al mes de enero, quedando pendientes de pago las deudas derivadas de los descuentos practicados.

RETRIBUCIONES

Retribuciones Básicas: 75.000

Retribuciones complementarias: 25.000

TOTAL ÍNTEGRO.....100.000

DESCUENTOS:..... 19.000

IRPF 10.000

MUFACE 7.000

Derechos pasivos 2.000

TOTAL LÍQUIDO.....81.000

SE PIDE: Contabilizar la apertura del presupuesto y las operaciones descritas en los apartados anteriores.

APARTADO 3 (1'5 PUNTOS)

El 1-1-2017 el Organismo recibió de la Administración General del Estado (AGE) un inmueble en adscripción que va a ser su sede social:

En el momento de la entrega, en la contabilidad de la AGE figuraban los siguientes valores correspondientes al mismo:

- (210) Terrenos y bienes naturales: 100.000 €
- (211) Construcciones: 850.000 €
- (2811) Amortización acumulada de construcciones: 250.000 €

A dicha fecha se estima que el valor razonable del inmueble es de 1.200.000 €, de los que el 30% corresponden al terreno.

El 1-2-2017, el Organismo recibió en adscripción del Organismo Autónomo ATLÁNTICO, también dependiente de la AGE, una maquinaria para realizar su actividad.

En el momento de la entrega, en la contabilidad de ATLÁNTICO figuraban los siguientes valores correspondientes a la misma:

- (214) Maquinaria y utillaje: 20.000 €
- (2814) Amortización acumulada de maquinaria y utillaje: 5.000 €

A dicha fecha se estima que el valor razonable de la maquinaria es de 12.000€.

SE PIDE: Contabilizar las adscripciones del inmueble y de la maquinaria.

APARTADO 4 (1,5 PUNTOS)

El Organismo lleva a cabo su actividad en dos edificios: uno de su propiedad situado en Madrid y otro que tiene arrendado en Barcelona en los que durante el ejercicio 2017 se realizaron una serie de obras con cargo al capítulo 6 de su presupuesto de gastos.

En el edificio de su propiedad se llevaron a cabo unas obras de mantenimiento (pintura, acuchillado de parqué etc.) por importe de 10.000€.

En el edificio que tiene arrendado se instaló un ascensor. El precio del ascensor y su correspondiente instalación ascendió a 100.000€.

SE PIDE: Contabilizar el reconocimiento de la obligación derivado de las obras realizadas en ambos edificios, prescindiendo de efectos fiscales.

APARTADO 5 (1,5 PUNTOS)

El Organismo implanta el sistema de anticipos de caja fija, haciendo una provisión inicial de fondos por importe de 100.000€, con cargo a su cuenta corriente operativa.

Se presentan las cuentas justificativas de los gastos atendidos con el anticipo de caja fija. Los gastos justificados son de 20.000€ de publicidad y propaganda, imputándose el gasto al correspondiente presupuesto y reponiendo los fondos a la caja fija.

A fin de ejercicio el saldo de la cuenta restringida de pagos es de 98.000€.

SE PIDE: Contabilizar las operaciones anteriores.

APARTADO 6 (1 PUNTO)

El Organismo concede préstamos a tipo de interés 0% a devolver en un plazo de 5 años a jóvenes emprendedores que vayan a iniciar una actividad empresarial, siempre que cumplan una serie de requisitos.

Durante el ejercicio 2017 el Organismo concedió préstamos en dichas condiciones por importe de 100.000€.

SE PIDE: Contabilizar el reconocimiento de la obligación por la concesión de los préstamos, considerando que la tasa de interés de la Deuda del Estado vigente para ese plazo es del 4% y que el efecto de la no actualización, globalmente considerado, es significativo.