

CASO 1

Segundo Ejercicio Cuerpo Técnico de Hacienda (Turno libre)  
Resolución 3 junio 2021 (BOE de 9 de junio)

PARTE 1

1.a)

Debemos calcular los dos límites:

+ Test de balance  $\Rightarrow$   $PN \geq CS_{mercantil}$

(273 TRLSC y 28.2 RICAC 5/3/2011)

Am estos efectos, el PN será:

- CS - 600.000
- RL - 117.400
- PE - 60.000
- SDNE - (15.000)
- RNEA - (253.400)
- Rto 2019 - 273.100

PN Controlé = 782.100

- + Capital suscrito y no exigible: +15.000
- + Capital y PE considerado p.f: -
- + Operación de cobertura de FE: -
- B<sup>os</sup> imputables al PN: -

PN a efectos de reparto de dividendo = 797.100

$797.100 > 600.000$   
CS<sub>mercantil</sub>

$\Rightarrow$  Se pueden repartir 197.100 según esta regla, hay que ver la del b<sup>o</sup> distributable

+ Beneficio distributable (Art. 35 RICAC de 5 mar 2011)

- Rtdo ejercicio - 273.100
- + PE - 60.000
- RNEA hasta límite - (60.000)
- RNEA restantes no cubiertos con RL ni Rindispensables - (76.000)
- Dotación a RL - (27.310)
- = B<sup>o</sup> distributable - 169.790
- Gtos I+D en balance - (124.000)

$\rightarrow$   $\left[ \begin{matrix} RNEA & RL \\ 253.400 & - 60.000 - 117.400 \end{matrix} \right]$

= B<sup>o</sup> distributable efectivamente - 45.790

$\Rightarrow$  Opera el límite del b<sup>o</sup> distributable

273.100	Rtdo del ejercicio	X		
		a	Reserva legal	27.310
		a	Reservas voluntarias	200.000
		a	Dividendo activo a pagar	45.790

45790	Dividendo activo a pagar	1/3/2020		
		a	HIP acreedora por ret. practicas (45790 x 19%)	8700,10
		a	Bancos c/c	37.089,90

⑥

Los desembolsos no exigidos provienen, según el enunciado, de 30.000 títulos

$$\frac{15000 \text{ €}}{30000 \text{ títls.}} = 0,5 \text{ €/título}$$

Por la exigencia del dividendo pasivo:

15000	SDE	X		
		a	SDNE	15.000

Por ~~reserva~~ el abono

12.500	Bancos c/c	1/4/2020		
2500	Socios morosos		a	SDNE
				15.000

⑦

CS -	600.000
PE -	60.000
RL -	144.710 (117.400 + 27.310)
Rvol -	200.000
RNEA -	(253.400)
	<u>751.310</u>

$$X + 0,10 X = 751.310$$

$$X = \underline{683.009,09 \text{ €}}$$



1/06/2020

90.963,55	Acciones o part. emitidas			
89.036,45	Acciones emitidas cpj	a	CEPI	90.963,55
		a	Acc. emitidas cpj ptes de inscripci	89.036,45
<hr/>		+		<hr/>
180.000	Bcos c/c (500.000 x 3,60)	a	Acciones o part. emitidas	90.963,55
		a	Acciones emitidas cpj	89.036,45
<hr/>		+		<hr/>
90.963,55	CEPI	a	CS	50.535,31
		a	PE (50.000 x 1,6 x 50,53%) (90.963,55 x 44,44%)	40.428,24
<hr/>		+		<hr/>
89.036,45	Acciones o participaciones cpj ptes de inscripci	a	Acciones o participaciones l/p consolidadas pf	89.036,45
<hr/>		+		<hr/>
4194,43	PE			
4105,57	Acciones o participaciones l/p cpj	a	Bcos c/c	8300
<hr/>		+		<hr/>

**PARTE 2**

②

2/1/2020

80.000	IF l/p en IP (20.000 x 4)	a	Bcos c/c	80.000
--------	------------------------------	---	----------	--------

Supone un 6,66% ( $\frac{20.000 \text{ acciones}}{300.000 \text{ títulos}}$ ). Se clasifica en la Cartera de AF a Valor razonable con cambios en P/G.

3

1/03/2020

El dividendo proviene del resultado de 2019, antes de la compra, por lo que será menor coste de adquisición.

$$\frac{45.790 \leftarrow \text{Dividendo total}}{(270.000 + 30.000 \times 75\%) \downarrow 100\% \text{ desah.}} = 0,156547 \text{ €/acción } 100\% \text{ desah.}$$

2536,06

Bases c/c

100%

~~HP, ret y pg. a ct.~~

594,88

HP, ret y pg. a ct.  
(3130,94 x 19%)

a

IF l/p 1P

3130,94

4

1/05/2020

No procede asiento contable

CASO 2

① Por la compra de terrenos en 2010

_____	x	_____	
66.000.000		Terrenos y bns naturales	=
			=
		Banc c/c	66.000.000
_____	x	_____	

Por la ~~compra~~ puesta en funcionamiento del edificio en 2012

_____	x	_____	
35.000.000		Construcciones	=
			=
		Construcciones en curso	35.000.000
_____	x	_____	

Por la amortización

_____		31/12/2012	
1.400.000		AIM	a
		( $\frac{35.000.000}{25}$ )	
		AA de Construcciones	1.400.000
_____	x	_____	

② Por la mejora del local

_____		1/7/2015	
1.500.000		Construcciones	a
		Bancos c/c	1.500.000
_____	x	_____	

③ Son gastos del ejercicio, no tienen la consideración de mejoras, y por eso no activamos.

_____	x	_____	
700.000		Reparaciones y conservación (6x)	a
		Bancos c/c	700.000
_____	x	_____	

④ La permuta ocurre el 1/1/2020, se hará en el punto 5. ~~En~~ En 2019 debemos amortizar el local

_____		31/12/2019	
1.469.767,44		AIM	a
		( $1.400.000 + \frac{1.500.000}{(25-3,5)}$ )	
		AA Construcc-	1.469.767,44
_____	x	_____	

⑤ Es una permuta comercial, ya que se trata de bienes de características diferentes, por lo que entendemos que también lo será la configuración de sus flujos de efectivo.

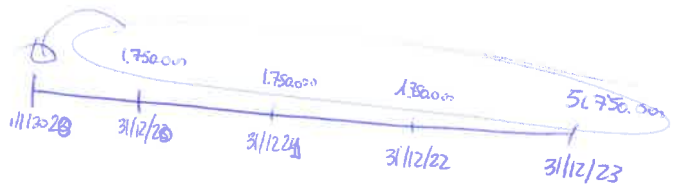
32.000.000 Terrenos y bienes naturales 23.000.000 Construcciones 44.861.302 VRP 11.200.000 AA Construcciones $\left(\frac{35.000.000}{25} \times 8\right)$	x	Terrenos y bienes naturales 66.000.000 Construcciones 35.000.000 Bº procedel del IMat 10.861.302
---	---	--

Los bonos se clasifican en la cartera de valor razonable con cambios en el PN según el enunciado.

⑥

Cupón del bono:  $500 \times 100.000 \times 3,5\% = 1.750.000$

Reembols =  $500 \times 100.000 = 50.000.000$



$$1.750.000 \times 4,71065 + 50.000.000 (1,065)^{-4} = 44.861.302$$

	<u>Cobros</u>	<u>Interes</u>	<u>Cv</u>
1/1/2020	—	—	44.861.302
31/12/2020	1.750.000	2.915.984,63	46.027.286,16
31/12/2021	1.750.000	2.991.773,63	47.269.060,2
31/12/2022	1.750.000	3.072.488,92	48.591.549,1
31/12/2023	51.750.000	3.158.450,69	—

31/12/2020

1.750.000	Intereses a c/p de URD		
1.165.984,63	VRD a l/p		
		a	Ingresos de URD (7x)
			2.915.984,63
		x	
1.750.000	Bonos c/c		
		e	Intereses c/p de URD
			1.750.000
		x	

Por el ajuste a Valor razonable

$$\begin{aligned} \text{Vraz: } & 48.625.518 \\ \text{VC: } & \underline{46.027.286,63} \\ & 2.598.231,37 \end{aligned}$$

2.598.231,37	VRD l/p	e	B <sup>os</sup> en AF a Vraz con cambios en el PN (900)	2.598.231,37
--------------	---------	---	---	--------------

31/12/2021

1.750.000	Intereses a c/p de URD		
1.241.773,63	VRD l/p		
		a	Ingresos de URD (7x)
			2.991.773,63
		x	
1.750.000	Bonos c/c		
		e	Intereses c/p de URD
			1.750.000
		x	

Por el ajuste a Vraz

$$\begin{aligned} \text{Vraz: } & 49.063.666 \\ \text{VC: } & \underline{49.867.291,63} \quad (48.625.518 + 1.241.773,63) \\ & 803.625,63 \end{aligned}$$

803.625,63	Pérdidas en AF a Vraz con cambios en el PN (800)	a	VRD l/p	803.625,63
------------	--	---	---------	------------

Apdo 3 → Si el tipo es 4,75%, el valor result a 31/12/21

$$1.750.000 \cdot 1,0475 + 50.000.000 \cdot (1,0475)^{-2} = \underline{\underline{48.833.738,70 \text{ €}}}$$

CASO 3

<u>Café</u>	(1) <u>9450</u>	(2)
Ei:	<u>2458</u>	<u>10.572</u>
Compras (1)		250
Venta (6)	(2458)	(212)
Ej		38

$$(1) \frac{23.228.100 - 9450}{2458} = 9450$$

$$(2) \frac{2.890.000 \$ \times 0,95 \text{ €/}\$ + 87.500}{250} = 10.572$$

<u>Cacao</u>	(1) <u>2450</u>	(2) <u>2744</u>
Ei:	1586	
Venta (3)	(500)	
Compra (4)		500
Venta (6)	(970)	
Ej	116	500

$$(1) \frac{3.885.700}{1586} = 2450$$

$$(2) \frac{2800 \$ \times 0,98 \text{ €/}\$ + 2000}{2000} = 2744$$

<u>Soja</u>	(1) <u>4500</u>	(2) <u>4079,17</u>
Ei:	3679	
Compras (5)		1200
Ventas (6)	(1650)	
Ej	2029	1200

$$(1) \frac{16.555.500}{3679} = 4500$$

$$(2) \frac{1200 \times (4250 \times 0,95 + 50.000)}{1200} = 4079,17$$

① La fecha de compra es el 15 de enero, momento en que el comprador asume los riesgos y beneficios asociados a las mercancías.

5/1/2020

2.421.000	Compra de m <sup>as</sup> (café) (600) (2.690.000 \$ x 0,90 €/\$)	a	Proveedores m.e	2.421.000
		x		

② Los gastos de transporte forman parte de la compra de mercancías, según el PGC.

87.500	Compra de m <sup>as</sup> (café)	a	Bancos c/c	87.500
		x		

③ La venta de cacao se produce el 20 de enero, que es cuando se produce el traslado de los riesgos y beneficios asociados a la mercancía. Hasta entonces lo que hay es un compromiso de entrega.

20/1/2020

1.325.000	Clientes	a	Venta de m <sup>as</sup> (cacao) (700)	1.325.000
		x		

El enunciado parece que tiene un error, ya que dice que es el proveedor quien deposita dinero para garantizar el pago de sus envíos, lo que carece de sentido. Lo lógico es que lo reciba el proveedor, es decir, nuestra empresa. De ser así:

3.975.000	Bancos c/c	x	Garantías financieras l/p	3.975.000
		x		

Y se devengaría un gasto financiero durante los 24 meses de vida. ~~1/1/20~~

④ Por la compra del cacao

	30/1/2020		
1.372.000	Compra de m <sup>cs</sup> (cacao) (500 × 2800 × 0,98)	a	Proveedores, efectos comerciales a pagar m.e
		x	1.372.000

⑤ Por la compr de soja, que se realiza el 20 de enero, ya que al ser FOB, la empresa asume los riesgos y beneficios asociados a las mercancías desde que se embarcan.

	20/1/2020		
4.845.000	Compra de m <sup>cs</sup> (soja)	e	Proveedores m.e
		x	4.845.000

Por los gastos de transporte

50000	Compra de m <sup>cs</sup> (soja)	a	Acreeedores por prestaciones de servicios
		x	50.000

⑥ a) Ventas de cafe

29.672.244	Cientes, m.e	a	Vtas de m <sup>cs</sup> (cafe) (7000) (2670 × 11.340 × 0,98)
		x	29.672.244

Por los gtos de la venta

135.000	Gtos por naturaleza (6xx)	a	Acreeedores pps
		x	135.000

b) Ventas de cacao

3.612.280	Cientes, m.e	a	Vtas de m <sup>cs</sup> (cacao) (970 × 3800 × 0,98)
		x	3.612.280

los intereses se devengarán a medida que pase el tiempo con el siguiente asiento

	Cientes, m.e	a	Ingresos de créditos (7xx)
		x	

c) Ventas de soja

10.067.950	Bonos c/c	x	Utas de m <sup>s</sup> (soja)	10.067.950
		=	[ $(1650 \times 6350 \times 0,98) - 200.000$ ]	

A 31/12/2020, por la variación de existencias, usando los tallas del principio del ejercicio: Por el café

23.228.100	Variación de existencias de m <sup>s</sup>	x	31/12/2020	Mercaderías (café)	23.228.100
401.736	Mercaderías (café)	x		Variación de existencias de mercaderías	401.736
	( $38 \times 10572$ )	=			

Por el cacao

3885700	Variación de existencias de m <sup>s</sup>	x	M <sup>os</sup> (cacao)	3885700
1.656.200	M <sup>os</sup> (cacao)	x	V.E de mercaderías	1.656.200
	( $116 \times 2450 + 500 \times 2744$ )	=		

Por la soja

16.555.500	Variación de existencias de m <sup>s</sup>	x	M <sup>s</sup> (soja)	16.555.500
14.025.500	M <sup>s</sup> (soja)	x	VE de m <sup>s</sup>	14.025.500
	( $2029 \times 4500 + 1200 \times 4079,17$ )	=		

**CASO 4**

① Las acciones tienen carácter especulativo, por lo que se clasifican en la cartera de Activos Financieros a Valor con cambio en P/G.

Finals ~~2019~~ / 12/2019

116.000 IF c/p en IP (4000 x 29)	=	Bancos c/c	
1200 Otros gastos fros (6xx)			117.200
		31/12	

$$VC = 116.000$$

$$V_{\text{M}} = \frac{120.000}{4000}$$

4000 IF c/p en IP	=	B <sup>o</sup> de cartera de negociación (7xx)	
		31/12/2020	4000

$$VC = 120.000$$

$$V_{\text{M}} = \frac{112.000}{8000} \quad (4000 \times 28)$$

8000 Pérdidas en cartera de negociación	=	IF c/p en IP	
		x 6/5/21	8000

59.800 Bancos c/c			
200 Otros glos fros			
52.000 Pérdidas de cartera de negociación	=	IF c/p en IP	112.000
		x	

②

Por la contabilización en febrero 2021 del acta de disconformidad.

28000	Reservas voluntarias (25.000+3000)	x	
10000	Gtos excepcionales	-	Provisión c/p para impuestos 38000
		x	

Según la RICAC de 18 de febrero de 2016 (art. 18.3) cuota e intereses van a reservas voluntarias. La sanción no se incluye en reservas, sino contra gtos excepcionales.

En julio 2021, con la resolución del TEAC

38000	Provisión c/p para impuestos	x	
		-	Ajustes positivos en la imposición directa 10000 (25000 - 15000)
		a	Otros ingrs fros 2000 (3000 - 1000)
		a	Ingrs excepcionales 5000 (10000 - 5000)
		=	Ban c/c 21.000 (15000 + 1000 + 5000)

③ Acciones de Tomasa entran en la cartera por defecto, ya que no se indica otra cosa: es decir, AF a valor razonable con cambios en P/c

83000	IF l/p en IP	3/8/21	
1000	Dividendos a cobrar	-	Ban c/c 84.250
250	Otros gtos fros (6x10)		
		30/10/21	
1000	Bancos c/c	-	Dividendos a cobrar 1000
		2/11/21	
2000	Dividendos a cobrar (200x10)	-	IF l/p en IP 2000
		30/11	
2000	Bancos c/c	a	Dividendos a cobrar 2000

CAL ser de ejercicios anteriores, el dividendo minorará el coste de adquisición

4

Por las aportaciones al plan de pensiones, que es rendimiento en especie y se resta del líquido recibido

15000

Potribuciones l/p mediante sistemas de aportación definida

+

Bcos c/c

15000

Por la nómina

540.000

Sueldos y salarios (6xx)

210.000

SS a cargo de la e<sup>s</sup> (6xx)

+

-

-

-

-

-

-

-

+

SS acreedores

235.800

HP, acreedores por retenciones practicas

180.000

Anticipos del personal

28.000

Embargos a empleados de sueldos

20.000

Ingresos por s<sup>s</sup> prestados al pnal

15.000

Bancos c/c

271.200

5

200.000

Maquinari-

1/7/2019

-

Bancos c/c

200.000

120.000

HP, deuda por subreuciones concedidas

1/10/2019

-

Ingresos de soc (940)

120.000

120.000

Bcos c/c

1/12/2019

-

HP deuda por subreun concedids

120.000

10000

AIM  $(200000/10 \times \frac{6}{12})$

31/12/2019

-

AAIM

10.000

6000

Transferencia de Soc (8xx)

$(\frac{120.000}{200.000} \times 50000)$

60%

+

S, D, y L transferido al rtdo del ejercicio (740)

6000

120.000	Ingresos de Soc (9xx)	x	SOC	114.000
		=	Transfer de soc (8xx)	6000
			$(\frac{120000}{200000} \times 100000)$	
31/12/20				
20.000	AIM (681)	=	AAIM	20.000
31/12/20				
12000	Transferencia de soc (8xx)	=	S, D y L transferidos al rto del ejercicio (7xx)	12000
12000	SOC	x	Transfer de soc (8xx)	12000
31/12/21				
20000	AIM	=	AAIM	20.000
12000	Transferencia de soc	=	S, D y L transferidos al rto del ejercicio	12000

Test de deteccion

VC = 150.000

Importe recuperable = 100.000

50.000 Deteccion  $\begin{cases} \rightarrow 60\% \text{ irreversible} \\ \rightarrow 40\% \text{ reversible} \end{cases}$

50.000 Pérdida por deteccion del Mat (6xx)

		=	Maquinaria	30.000
		=	Det. de valor Maquin	20.000
31/12/21				
30.000	Transfer de soc	=	S, D y L transferidos al resultado del ejercicio	30.000
42.000	SOC	x	Trufe de soc (8xx)	42.000

**CASO 5**

El importe neto de la cifra de negocio en 2021 es 8.000.000, pero eso no nos permite saber si estamos o no ante una ERD. Necesitamos la cifra del año anterior, y el enunciado no la facilita. Podemos suponer cualquiera de las opciones, siempre que se justifique. Aquí supondremos que sí es una ERD.

RCAI -	1.560.000
+/- Ajustes	
Apremio (recargo) (1)	+2000
Atenciones a clientes (1)	+70.000
Gastos ampliación K (6)	(50.000)
Amort. acelerada (2)	(187.500)
leasing (3)	(90.000)
Ops. aplazados (3)	(450.000)
BI previa	<u>854.500</u>
- Reserva capitalización	-
- Compensación BINs	(450.000)
BI previa nivelación	<u>404.500</u>
- R. nivelación	(40.450)
BI	<u>364.050</u>
x tg	x 25%
CF	<u>91.012,50</u>
- Deduciones (15.000 + 2500)	(17.500)
= CL	<u>73.512,50</u>
- Ret. y pagos a cta	(690.000)
= CD	<u>616.487,50</u>

10.112,5	i. diferido	x	
		a	Pasivos DTI 10.112,5
40.450	R. voluntaria	x	
		a	Reserva de nivelación 40.450
140.500	impuesto corriente (6300)	x	
549.500	HP, deudora por devolución de impuestos	a	HP deudora por devolución de impuestos 549.500
		a	HP, retenciones y pagos a cuenta 690.000

① El recargo de apremio es no deducible por art. 15.c) LIS. Ajuste +2000 (diferen permanente)

El art. 15 e) LIS limita las atenciones a clientes al 1% del importe neto de la cifra de negocio.

$$\begin{array}{r} \text{GC} - 150.000 \\ \text{GF} - 80.000 \quad (8.000.000 \times 1\%) \\ \hline + 70.000 \quad \text{Ajuste fiscal} \end{array}$$

Los ajustes no provocan asientos contables

② Aplicando el régimen fiscal de ERD, al ser un nuevo activo puede aplicar la amortización acelerada de 2 veces el coeficiente máximo en todas.

$$\begin{array}{r} \text{GC} - 187.500 \quad (1.500.000 \times 15\% \times 10/12) \\ \text{GF} - 375.000 \quad (1.500.000 \times 15\% \times 2 \times 10/12) \\ \hline \text{Ajuste negativo} \quad (187.500) \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \hline 46.875 \quad \text{i. diferido (6300)} \quad \times \quad \hline \text{Pasivo DT1} \quad 46.875 \\ (187500 \times 25\%) \end{array}$$

③ Por el régimen especial del arrendamiento financiero, se puede amortizar de forma acelerada, y además al ser ERP, esa ventaja se multiplica por 1,5. Será deducible la recuperación del coste del bien con el límite de dos veces el coeficiente según todas, multiplicado por 1,5 al ser ERP

$$\begin{array}{r} \text{GC} - 50.000 \\ \text{GF} - 140.000 \quad (500.000 \times 10\% \times 2 \times 1,5) = 150.000 \text{ es el límite} \Rightarrow 140.000 \text{ es el gasto deducible} \\ \hline (90.000) \quad \text{Ajuste negativo} \end{array}$$

$$\begin{array}{r} \hline 22.500 \quad \text{i. diferido} \quad \times \quad \hline \text{Pasivos DT1} \quad 22500 \\ (90.000 \times 25\%) \end{array}$$

④ En 2019 se dotó la provisión, que fue deducible

65.000	Gto excepcional (6x)	x			
		-	Provisión l/p para otras responsabilidades		65.000
8/2/2021					
65.000	Provisión l/p para otras resp.				
50.000	Gto excepcional (6x)	-	Bancos c/c		75.000

No hay diferencia entre contabilidad y fiscalidad  
 Habría que considerar el efecto financiero de la provisión al ser de largo plazo, pero el enunciado no nos da datos para ello.

⑤ Según art. 11.4 LIS

$$B^{\circ} \text{ fiscal} = \frac{500.000}{2.000.000} \times 200.000 = 50.000$$

$$B^{\circ} \text{ contable} \dots \dots \dots \frac{500.000}{(450.000)} \text{ Ajuste negativo}$$

112.500	i. diferido	x			
		-	Pasivos DTI (450.000 x 25%)		112.500

⑥ Los costes de transacción se han registrado como menor PN, y no están en P/G, pero son deducibles según 11.3 LIS.

Ajuste negativo (50.000) que no genera ajuste contable.

⑦ Por las deducciones

15.000	<u>i. diferido (6301)</u>	x	<u>D<sup>os</sup> por deducciones y bonificac. ptes</u>	15.000
2500	<u>D<sup>os</sup> por deducciones y bonificac. ptes</u>	x	<u>i. diferido (6301)</u>	2500