

PROPUESTA DE SOLUCIÓN CONTABILIDAD CTH -OEP 2024 (TL)



ESTUDIOS TRIBUTARIOS

Teléfono: 645809022

Correo: oposiciones@estudiostributarios.com

Supuesto nº1 - RIO

La sociedad anónima RIO SA presenta, entre otros, los siguientes saldos en su balance de situación a 1 de enero del año 2X24:

	ACTIVO	PATRIMONIO NETO	
7.500	IFP, acciones AFLUENTE	Capital Social	(?)
		Reserva Legal	18.600
		Reservas voluntarias	8.000
		Dividendo activo a cuenta	(450)
		Resultado del ejercicio 2X23	3.000
		Acciones propias	(16.500)
		(...)	
		PASIVO	
		Instrumentos de patrimonio considerados como pasivo financiero	(?)
	(....)	(....)	

Información Complementaria:

- El capital social está formado por 90.000 acciones de valor nominal 1 euro de carácter ordinario y por 10.000 acciones de valor nominal también 1 euro sin derecho a voto y con un dividendo mínimo garantizado hasta el ejercicio 2X25 inclusive por valor de 0,10 céntimos de euro por acción (si el dividendo ordinario fuera superior, percibirían el dividendo ordinario exclusivamente). Estas últimas acciones fueron emitidas en 2X18.
- El dividendo activo a cuenta fue abonado con fecha 15 de diciembre de 2X23 y afectó a todas las acciones, incluidas las sin derecho a voto.
- Las acciones propias fueron adquiridas a finales de diciembre de 2X23 como consecuencia de una adjudicación judicial, Se trata de 1.000 títulos de carácter ordinario.
- Las acciones de la sociedad AFLUENTE (5.000 títulos) fueron adquiridas el 31 de diciembre del año 2X23. En el mes de diciembre, AFLUENTE aprobó un dividendo a cuenta de 0,005 € por acción. La sociedad las considera una inversión a largo plazo.

Operaciones del año 2X24:

1. El 15 de enero, AFLUENTE abona, por banco, el dividendo acordado, a cuenta del ejercicio 2X23 de 5 céntimos de euro por acción. Retención aplicada: 19%

2. La Junta General de Accionistas de RIO se reúne con fecha 1 de febrero de 2X24 adoptando, entre otros, los siguientes acuerdos:
 - Reparto del resultado del ejercicio 2X23. Además de cubrir los requisitos legales correspondientes, se acuerda repartir un dividendo ordinario de 0,02 euros por acción que será abonado en el mes de marzo.
 - Realizar una vez abonado el dividendo, una doble ampliación de capital en las siguientes condiciones:
 - o 50.000 acciones ordinarias de valor nominal 1 euro cada una irán destinadas a una ampliación de capital mediante aportación no dineraria de unos terrenos para la que se realizarán los correspondientes trámites administrativos. La Junta acuerda la renuncia al derecho preferente de suscripción a fin de dar soporte a esta ampliación.
 - o La emisión de unas nuevas acciones sin voto con dividendo garantizado hasta el máximo legal permitido. Las acciones se emitirán a valor nominal 1 euro, valor de emisión 2,5 euros por acción y tienen un dividendo garantizado de un 6% del valor nominal durante los primeros cinco años, pasando a continuación a tener los derechos de cualquier otra acción ordinaria. La emisión es totalmente suscrita y desembolsada.
3. Con fecha 2 de marzo de 2X24 la sociedad AFLUENTE abona, por banco, un dividendo adicional de 3 céntimos de euro por acción correspondiente al ejercicio 2X23. La sociedad percibe el dividendo correspondiente. Retención aplicada: 19%.
4. Con fecha 15 de marzo, RIO abona, por banco, el dividendo aprobado. Retención efectuada: 19%.
5. Con fecha 16 de marzo procede a la venta de las acciones propias por 15.700 euros, operación realizada por banco.
6. Con fecha 15 de abril se procede a realizar la ampliación de capital no dineraria. El informe del experto valora el bien a entregar en 40.000 euros. Los aportantes, a fin de equilibrar el valor nominal de las acciones emitidas con el bien a entregar, acuerdan abonar en efectivo la parte pendiente en un plazo de 2 meses. Esta posibilidad se incluía en el acuerdo de ampliación de capital. Los gastos asociados a la emisión, abonados a través de bancos, ascienden a 1.600 euros.
7. Con fecha 1 de mayo se procede a realizar la emisión de las acciones sin voto a las que hace referencia el acuerdo de ampliación fijado en la junta

- general. Los gastos asociados a la emisión, abonados a través de bancos, ascienden a 1.800 euros
8. Con fecha 15 de junio, una vez vencido el plazo, los socios de la aportación no dineraria abonan 8.500 euros quedando pendientes de pago 1.500 euros, por lo que son considerados morosos.
 9. Una vez efectuada la correspondiente reclamación, los socios morosos abonan el desembolso pendiente y 200 euros en concepto de daños a RIO.
 10. El tipo de interés de mercado a la que actualiza valores la empresa es de un 3%.

TRABAJO A REALIZAR:

Determinar la cifra de capital social y componente de pasivo que debe figurar en el balance de situación a 1 de enero de 2X24 conforme a la información facilitada anteriormente.

Contabilizar las operaciones correspondientes a la sociedad RIO comprendidas en los puntos 1 a 10.

SOLUCIÓN**NOTAS:**

En la fecha del Balance a 1/1/2024, tenemos claro que este año las acciones sin voto no percibirán el dividendo obligatorio, ya que el dividendo a cuenta ya es superior al dividendo mínimo obligatorio, como ahora comentaremos y el enunciado expresa: *“si el dividendo ordinario fuera superior, (las acciones sin voto) percibirían el dividendo ordinario exclusivamente”*. Además, se reparte un dividendo complementario (ordinario) de 0,02 euros la acción.

El dividendo a cuenta que figura en el balance es a cuenta del resultado de 2023. El dividendo obligatorio que dejan de percibir las acciones sin voto es el correspondiente al ejercicio 2023.

Como no se ha abonado dividendo obligatorio, el resultado del ejercicio que recoge la cuenta (129) coincide con el resultado mercantil. (Nota: Cuando sí hay contabilizado gasto financiero por dividendo obligatorio, el resultado de la 129 se debe aumentar en dicho gasto financiero, a efectos de cumplir con las exigencias de la LSC).

Por tanto, el componente de pasivo de las acciones sin voto, consideradas un IFC, será el valor actual del dividendo obligatorio a satisfacer por los ejercicios 2024 y 2025 (entendemos que se devenga a 31 de diciembre de cada año). El resto será CS.

Para verlo con claridad, retrocedemos a la fecha de emisión de las acciones sin voto:

1/1/2018

Dividendo obligatorio: 0,001 euros por acción x 10.000 acciones = 10 euros.

***(1 céntimo = 0,01 euros; 0,1 céntimos de euro = 0,001 euros)**

Es posible que el autor quisiera expresar 0,1 euros (en cuyo caso las consecuencias serían otras), pero yo seguiré el literal del enunciado.

Componente de pasivo:

$$10 \times \frac{1 - (1,03)^{-8}}{0,03} = 70,2$$

Componente de PN: 10.000 x 1€ - 70,2 = 9.929,8 euros

Cuenta	Debe	Haber
Bancos	10.000	
CS		9.929,80
Acciones consideradas PF (150)		70,2

El cuadro de coste amortizado del PF:

periodo	cupón	interés efectivo	amortización	coste amortizado
0				70,20
1	10,00	2,106	7,894	62,31
2	10,00	1,869	8,131	54,18
3	10,00	1,625	8,375	45,80
4	10,00	1,374	8,626	37,17
5	10,00	1,115	8,885	28,29
6	10,00	0,848	9,152	19,14
7	10,00	0,574	9,426	9,71
8	10,00	0,300	9,700	0,00

A 31/12/2018

dividendo acciones PF (664)	2,106	
Acciones consideradas PF (150)	7,894	
Dividendo de acciones PF (507)		10

RICAC de los I.F.:

Cuando el importe del dividendo obligatorio sea superior al gasto financiero reconocido en la cuenta de pérdidas y ganancias, **la sociedad ajustará la cifra de capital social contable con cargo al resultado del ejercicio u otra partida del beneficio distribuible en el importe en que el dividendo obligatorio supere el gasto financiero.** Si las acciones o participaciones se emitieron o crearon con prima, el citado ajuste afectará al capital social y a la prima en proporción.

Cuenta	Debe	Haber
RV	7,894	
Capital social		7,894

Partiendo de esta forma de proceder, a 1/1/2024 las acciones sin voto estarán reflejadas en las siguientes cuentas:

Pasivo financiero: reflejará el valor actual de los dividendos mínimos obligatorios pendientes (el del año 2024 y el del 2025)

$$10/(1,03) + 10/(1,03)^2 = \mathbf{19,125 \text{ Euros}}$$

El resto será CS: $10.000 - 19,125 = \mathbf{9.980,87 \text{ Euros}}$

Respondiendo al se pide:

(100) CAPITAL SOCIAL..... 99.980,87 EUROS

CS (ordinario).... 90.000 €

CS (Sin voto)..... 9.980,87

(150) Acciones a l/p consideradas PF.....19,12 EUROS

OPERACIONES 2024

- Hay una discrepancia entre la información complementaria, que habla de un dividendo aprobado de 0,005 euros, y la del punto nº1, que habla de **5 céntimos (0,05). Opto por quedarme con esta última:**

Cuando adquirimos las acciones (finales de diciembre 2023), entiendo que el dividendo ya estaba aprobado (mes de diciembre).

Por el asiento de compra de las acciones hicimos entonces:

Cuenta	Debe	Haber
Inversiones financieros l/p IP (250)	7500	
Dividendo activo a cobrar	250	
Bancos		7750

A **15/1/2024** Por el cobro:

Cuenta	Debe	Haber
Bancos	202,5	
HP retenciones y pagos a cuenta(473)	47,5	
Dividendo a cobrar (545)		250

2. Reparto del resultado: Directamente nos indican como realizarlo.

La RL presenta un saldo de 18.600 euros, lo que no alcanza al 20% del CS (CS a efectos de la LSC, integrada por el nominal de las acciones, incluidas las acciones consideradas a efectos contables como PF. El CS mercantil es de 100.000 euros).

Notas:

La reserva legal es una exigencia mercantil (LSC), no contable.

Por tanto, **el capital social a considerar es el inscrito en los estatutos y en el Registro Mercantil, no el capital social contable.**

Desde el punto de vista contable, algunos **instrumentos financieros, como las acciones rescatables, las acciones sin voto que reúnen requisitos específicos, etc., se contabilizan como pasivos financieros**, porque implican una **obligación de pago por parte de la sociedad**. Por tanto, **contablemente no se incluyen en el patrimonio neto (y por tanto, tampoco en la cuenta 100 capital social).**

Aunque contablemente esos instrumentos (acciones rescatables, etc.) sean **pasivos financieros, para efectos mercantiles (LSC) siguen formando parte del capital social y se tienen en cuenta para calcular la reserva legal.**

A efectos de dotar la reserva legal según la LSC, el capital social a considerar es el nominal inscrito y registrado mercantilmente.

- RL 10% de 3000 = 300

- Dividendo ordinario (lo perciben todas las acciones en circulación):

90.000 (ordinarias) - 1000 (acciones propias) + 10.000 acciones consideradas pasivos financieros = 99.000 acciones x 0,02 = 1.980

Cuenta	Debe	Haber
Resultado del ejercicio (129)	3.000	
RL		300
Dividendo activo a pagar (527)		1.980
dividendo activo a cuenta		450
RV		270*

*Por diferencias.

Por los acuerdos de ampliación de capital: No procede asiento contable. Se contabilizará cuando se ejecuten los acuerdos.

3. **Cobro del dividendo adicional de AFLUENTE.** Es un dividendo correspondiente al ejercicio 2023. RIO no era accionista durante el año en el que se generaron los beneficios con cargo a los cuales se abona el dividendo, por lo que se contabilizará como menor valor de la participación:

5000 acciones x 0,03 euros = 150 euros

Cuenta	Debe	Haber
Bancos	121,5	
HP retenciones y pagos a cuenta (473)	28,5	
Inversiones financieros l/p IP (250)		150

4. Se paga el dividendo aprobado en el punto 2:

Cuenta	Debe	Haber
Dividendo activo a pagar (527)	1.980	
HP acreedora retenciones practicadas (4751)		376,2
Bancos		1.603,80

5. Venta acciones propias:

Cuenta	Debe	Haber
bancos	15.700	
Reservas voluntarias	800	
Acciones propias		16.500

6. Ampliación de capital:

Se emitirán 50.000 acciones de 1 euros de nominal, que **deben emitirse a su valor teórico**, para evitar perjudicar a los accionistas antiguos que no tienen derecho preferente de suscripción.

Cálculo del VT:

A estos efectos el art. 4.7 RICAC IF señala:

7. Valor teórico contable de una acción o participación: es la parte del patrimonio neto que corresponde a cada una de ellas. A estos efectos, se tendrá en cuenta que:

- a) El patrimonio neto es el que figura en el balance corregido, en su caso, por el importe del capital social y la prima de emisión o asunción clasificados como pasivo financiero y los desembolsos pendientes no exigidos de todas las acciones emitidas. b) El número de acciones o participaciones sociales será el número total de las emitidas y suscritas o asumidas con independencia de que correspondan a ampliaciones de capital inscritas o no en el Registro Mercantil. c) El número equivalente de acciones o participaciones sociales será el que resulte de homogeneizarlas en función de los derechos económicos que corresponda a cada una. Estos derechos económicos se cuantificarán bajo la hipótesis de «valor de liquidación», de forma que su importe se calculará como si, a la fecha de cálculo del valor teórico contable, se fuera a determinar la cuota de liquidación o participación de cada instrumento en el patrimonio neto. d) El importe que resulte de dividir el patrimonio neto por el número equivalente de acciones o participaciones (minorado en las acciones o participaciones propias) se reducirá, en su caso, en la cuantía de los desembolsos pendientes no exigidos



Cálculo del VT:

CS	99.980,87
RL (18.600 + 300)	18.900
RV (8.000 + 270 - 800)	7.470
Acciones PF	19,12
TOTAL	126.369,99

Número de acciones en circulación: 100.000 acciones de 1 euro nominal.

VT: 1,2637 euros

Entonces, se emitirá 50.000 acciones de 1 euro nominal al 126,37%

Valor de la emisión: 50.000 x 1,2637 = 63.185 euros

El desembolso se realiza de la siguiente manera:

NOMINAL: 50.000 euros

40.000 euros, mediante una aportación no dineraria, al tiempo de la suscripción. Se valora por su VR en la fecha de suscripción (RICAC IF).

10.000 euros, mediante aportación dineraria, en el plazo de dos meses desde la suscripción

PRIMA: 13.185 euros

13.185 euros, que debe desembolsarse obligatoriamente al tiempo de la suscripción. Entendemos que en efectivo.

Por la emisión de las acciones:

Cuenta	Debe	Haber
Acciones o participaciones emitidas (190)	68.185	
Capital emitido pendiente de inscripción (194)		68.185

Suscripción y desembolso:

Cuenta	Debe	Haber
Terrenos	40.000	
bancos	13.185	
Socios por desembolsos no exigidos, capital pendiente inscripción (1034)	10.000	
Acciones o participaciones emitidas (190)		68.185

Inscripción RM:

Cuenta	Debe	Haber
Capital emitido pendiente de inscripción (194)	68.185	
Capital social (100)		50.000
Prima (110)		13.185

Cuenta	Debe	Haber
Socios por desembolsos no exigidos, capital social (1030)	10.000	
Socios por desembolsos no exigidos, capital pendiente inscripción (1034)		10.000

Por los gastos de emisión:

Cuenta	Debe	Haber
Reservas voluntarias	1.600	
bancos		1.600

7. Emisión acciones sin voto:

Notas:

El capital social anterior estará totalmente desembolsado puesto que para realizar una ampliación de capital con aportaciones dinerarias es necesario que no existan desembolsos pendientes (artículo 299 LSC).

Procedemos a exigir los desembolsos pendientes:

Cuenta	Debe	Haber
socios por desembolsos exigidos	10.000	
Socios por desembolsos no exigidos, capital social (1030)		10.000

Cuenta	Debe	Haber
bancos	10.000	
socios por desembolsos exigidos		10.000

Número máximo permitido:

las SA podrán crear acciones sin derecho de voto por un importe nominal que no podrá superar la mitad capital social desembolsado (art. 98 LSC).

$$X = 50\% \cdot (\text{CS ordinario} + X)$$

X es el importe nominal de las acciones sin voto que como máximo puede tener la sociedad.

Importe del nominal de las acciones ordinarias (con voto): 90.000 + 50.000 = 140.000 euros

$$X = 0,5 \times (140.000 + X)$$

$$X = 140.000 \text{ euros}$$

Como ya hay 10.000 euros de nominal correspondiente a otras acciones sin voto, ahora podrán emitirse acciones sin voto por un importe nominal de 130.000 euros. (140.000 del total permitido - 10.000 de las ya emitidas anteriormente).

Como el nominal es de 1 euro, podrá emitirse 130.000 acciones sin voto de 1 euro nominal. Serán emitidas al 250%.

Importe total de la emisión: 130.000 acciones x 1 euro x 250% = 325.000 euros.

Cada acción se emite a 2,5 euros (1 euro nominal; 1,5 euros prima), pero que debemos separar entre:

- el componente de pasivo que ira todo a la cuenta (150), sin separar el nominal y la prima.
- El componente de PN, que separaremos entre CS y prima.

COMPONENTE DE PF: 35.724 euros (10,992%)

Componente de pasivo financiero: Valor actual de los dividendos mínimos obligatorios.

130.000 x 6% = 7800 anual, durante 5 años:

$$7800 \times \frac{1 - (1,03)^{-5}}{0,03} = 35.724$$

COMPONENTE DE PN: 289.276 euros (89,008%)

$$325.000 - 35.724 = 289.276 \text{ euros (89,008\%)}$$

Lo debemos repartir entre CS y prima:

CS → $130.000 \times 1€ \times 89,008\% = 115.710,4$

PRIMA → $130.000 \times 1,5 € \times 89,008\% = 173.565,6$

Emisión:

Cuenta	Debe	Haber
Acciones emitidas (190)	289.276	
acciones emitidas consideradas PF (195)	35.724	
Capital emitido pendiente de inscripción (194)		289.276
Acciones emitidas PF pendiente inscripción (199)		35.724

Suscripción y desembolso:

Cuenta	Debe	Haber
bancos	325.000	
Acciones emitidas (190)		289.276
acciones emitidas consideradas PF (195)		35.724

Inscripción:

Cuenta	Debe	Haber
Capital emitido pendiente de inscripción (194)	289.276	
Acciones emitidas PF pendiente inscripción (199)	35.724	
Capital social		115.710,40
Prima		173.565,60
Acciones emitidas PF (150)		35.724

Por los gastos:

$1800 \times 89,008\% = 1602,14$ (menores RV)

$1800 \times 10,992\% = 197,86$ (minoramos la cuenta que recoge el pasivo: 150)

Cuenta	Debe	Haber
Acciones emitidas PF (150)	197,86	
RV	1602,14	
Bancos		1.800

8. Estos desembolsos los había exigido con carácter previo, para poder realizar la ampliación de capital del punto 7. En todo caso resolvemos conforme nos indica el enunciado:

Cuenta	Debe	Haber
Socios por desembolsos exigidos	10.000	
Socios por desembolsos no exigidos, capital social (1030)		10.000

Cuenta	Debe	Haber
bancos	8.500	
socios morosos	1.500	
Socios por desembolsos exigidos		10.000

9. Pagan, junto con daños y perjuicios:

Cuenta	Debe	Haber
bancos	1.700	
socios morosos		1.500
ingresos excepcionales		200

SUPUESTO N°2 - MECANIZADOS PUERTO

1.- El día 1 de enero de 2X24 enajena una maquina adquirida en el ejercicio 2X18 por importe de 1.000.000 de euros, y que a esa fecha tiene una amortización acumulada de 800.000 euros. por importe de 150.000 euros. El cobro se producirá, por banco, en dos plazos con vencimiento el 31 de diciembre de este año y del próximo, con pagos iguales de 80.000 euros.

2.- Con fecha 2 de enero de 2X24, determinada herramienta y utillaje que ya no se utiliza en la actividad, que fue adquirida por importe global de 50.000 euros y que está amortizada en un 80 % es donada a una entidad en la que participa en un 25 %.

3.- El 1 de julio de 2X24, Para financiar la adquisición de dos vehículos, y ante la falta de financiación se decide la emisión de unos bonos no cotizados con las siguientes condiciones:

Importe emisión: 200.000 EUROS

Fecha de reembolso: 1 de julio de 2X26

Gastos de emisión: 2.500 euros

Valor de reembolso: 205.000 euros

Cupón anual: 7.500 euros

4.- Un vehículo que es dedicado al reparto tiene un accidente por el cual es declarado como siniestro total. Fue adquirido por un importe de 75.000 euros, estando amortizado a la fecha del accidente en un 75 %. La entidad aseguradora, reconoce que no hay un valor mínimo asegurado y le ofrece inicialmente, 16.000 euros. No estando la entidad conforme con la indemnización, recurre ante los Tribunales de Justicia, quienes fallan a favor de la entidad, condenando a la entidad aseguradora a una indemnización de 19.000 euros. Dicha cantidad es abonada por banco.

5,. Con fecha 17 de diciembre de 2X21 se adquirió una construcción en la que se instalaron las oficinas de la entidad. El valor de adquisición de las mismas fue de 670.000 euros, siendo el valor del terreno un 50 % del importe. Para ello se solicitó a una entidad bancaria un préstamo hipotecario por importe de 550.000 euros.

Habiéndose reducido de forma muy sustancial los ingresos durante el presente ejercicio, y considerando que en los próximos ejercicios los mismos no van a verse incrementados, con fecha 12 de diciembre de 2X24, se decide una reducción de costes, por lo que se acuerda prescindir de estas oficinas. Ante esta situación y considerando que va a ser muy difícil hacer frente al pago de las cuotas del préstamo se llega a un acuerdo con la entidad bancaria para

entregar estas oficinas en dación en pago y cancelar la deuda. A fecha del acuerdo las oficinas estaban amortizadas por un importe de 30.000 euros, y préstamo pendiente de abonar es de 500.000 euros.

Se acuerda solicitar la tasación de un perito independiente para la valoración de esta operación corriendo con los gastos la entidad bancaria. Finalmente, la valoración efectuada por el perito sobre esta propiedad inmobiliaria es de 700.000 euros.

TRABAJO A REALIZAR:

- ♣ **Cálculo de la emisión de los bonos con su cuadro de amortización.**
- ♣ **Anotaciones contables que se deduzcan de la información suministrada correspondiente al ejercicio 2X24.**

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 caso de que el opositor estime que no es necesaria anotación contable en algún punto 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.*
- ♣ *No deberán tenerse en cuenta las implicaciones fiscales.*

SOLUCIÓN

1.

Los créditos por enajenación de inmovilizado los valoraremos por su coste amortizado:

$$150.000 = \frac{80.000}{1+i} + \frac{80.000}{(1+i)^2}; \quad i = 4,4126\%$$

periodo	pago	interés efectivo	amortización	coste amortizado
0				150.000,00
1	80.000,00	6.618,90	73.381,00	76.619,00
2	80.000,00	3.381,00	76.619,00	0,00
150.000,00				

1/1/24

Cuenta	Debe	Haber
Créditos l/p por enajenación inmovilizado (253)	76.619	
Créditos c/p por enajenación inmovilizado (543)	73.381	
Amortización acumulada (281)	800.000	
pérdidas procedentes in. Material	50.000	
Maquinaria		1.000.000

31/12/24

Cuenta	Debe	Haber
Créditos c/p por enajenación inmovilizado (543)	6.618,90	
Ingresos de créditos (762)		6.618,90

Cuenta	Debe	Haber
bancos	80.000	
Créditos c/p por enajenación inmovilizado (543)		80.000

Cuenta	Debe	Haber
Créditos c/p por enajenación inmovilizado (543)	76.619	
Créditos l/p por enajenación inmovilizado (253)		76.619

2.

Por el % de participación se contabiliza un aumento del valor de la participación en la entidad, por el resto un gasto excepcional (como en cualquier donación).
Consideramos que el VR del activo donado es de 10.000, coincidiendo con su VNC.

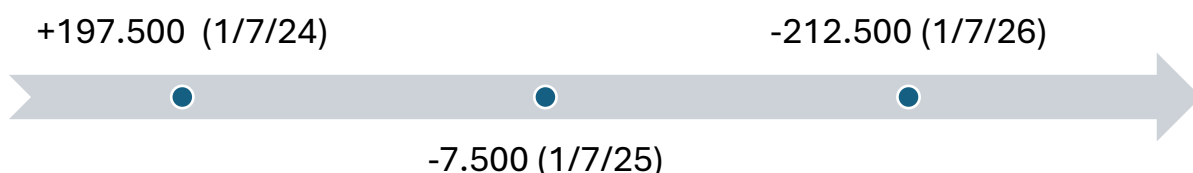
Cuenta	Debe	Haber
Participaciones l/p en partes vinculadas (240)	2500	
Gastos excepcionales	7.500	
amortización acumulada	40.000	
Utillaje (214)		50.000

Por su parte, en el **art. 9 RICAC de los I.F.** se establece:
Las aportaciones de los socios sin contraprestación y en proporción a su participación en la sociedad, incluidas las que eventualmente se realicen en mérito de prestaciones accesorias, no cumplen la definición de ingreso, ni la de pasivo y, por lo tanto, el VR del activo aportado, o el de la deuda condonada, se contabilizará en el patrimonio neto, dentro de los fondos propios, en el epígrafe A-1.VI. «Otras aportaciones de socios».

Cuando los socios efectúen una aportación en un porcentaje superior a su participación en el capital social de la sociedad, el exceso sobre dicho importe se reconocerá atendiendo a la realidad económica de la operación. En la medida en que la operación se califique como una donación, se aplicarán los criterios indicados en el apartado 1 de la NRV. sobre S-D-L del PGC o del PGC de pymes.

Estas contribuciones se integran en el patrimonio neto de la sociedad, pero a cambio no se entregan nuevas acciones o participaciones sociales y, en consecuencia, el socio que las realiza no recibe derecho alguno, sin perjuicio de que las reconozca como un mayor valor de la inversión.

3.



Fórmula interés efectivo:

$$197.500 = \frac{7.500}{(1+ie)} + \frac{212.500}{(1+ie)^2} ; ie = 5,644009\%$$

Cuadro de coste amortizado

periodo	cupón	interés efectivo	amortización	coste amortizado
0				197.500,00
1	7.500,00	11.146,918	-3.646,918	201.146,92
2	7.500,00	11.352,750	-3.852,750	205.000,00

1/7/2024

Cuenta	Debe	Haber
bancos	197.500	
Obligaciones y bonos (177)		197.500

31/12/24

Interés explícito: $7.500 \times 6/12 = 3750$

Interés efectivo: $11.146,91 \times 6/12 = 5.573,45$

Cuenta	Debe	Haber
intereses de obligaciones y bonos (661)	5.573,45	
intereses c/p de empréstitos (506)		3.750
Obligaciones y bonos (177)		1.823,45

4.

Cuando el activo se encuentre asegurado y la compensación a recibir sea prácticamente cierta o segura, es decir, la empresa se encuentre en una situación muy próxima a la que goza el titular de un derecho de cobro, habrá que registrar contablemente la indemnización a percibir, circunstancia que motivará el reconocimiento del correspondiente ingreso.

Hasta que no desaparezca la incertidumbre asociada a la indemnización que finalmente se acuerde, la empresa solo podrá contabilizar un ingreso por el importe de la pérdida incurrida, salvo que el importe mínimo asegurado fuera superior, en cuyo caso el ingreso se registrará por este último valor, siempre y cuando la entidad aseguradora hubiera aceptado el siniestro.

Cuenta	Debe	Haber
amortización acumulada (281)	56.250	
Elementos de transporte		75.000
pérdidas procedentes in. Material (671)	18.750	

Por el reconocimiento de la indemnización inicial:

Cuenta	Debe	Haber
Créditos c/p (542)	16.000	
Ingresos Excepcionales (778)		16.000

Reconocimiento de la indemnización definitiva:

Cuenta	Debe	Haber
Créditos c/p (542)	3.000	
Ingresos Excepcionales (778)		3.000

Cobro:

Cuenta	Debe	Haber
bancos	19.000	
Créditos c/p (542)		19.000

5. Dación en pago:

Situación a 12/12/2024

Terrenos: 335.000

Construcciones: 335.000

(281): 30.000

Valor en libros (construcción + terreno amortización): 640.000

Deudas: 500.000

RICAC IN. Material 2013

Los bienes del inmovilizado cedidos en ejecución de una garantía o la dación en pago o para pago de una deuda se darán de baja por su valor en libros, circunstancia que originará la cancelación total o parcial, según proceda, del correspondiente pasivo financiero y, en su caso, el reconocimiento de un resultado.

A tal efecto, la diferencia entre el VR del inmovilizado y su valor en libros se calificará como un resultado de la explotación, y la diferencia entre el valor del pasivo que se cancela y el VR del bien como un resultado financiero.

VR del inmueble: 700.000 €.

La diferencia entre el VR del activo (700.000) y su valor en libros (640.000) será resultado de la explotación. → 60.000 ingresos in. material

La diferencia entre el VR del activo (700.000) y el valor de la deuda (500.000) será resultado financiero. → 200.000 otros gastos financieros

Cuenta	Debe	Haber
Amortización acumulada	30.000	
Deudas l/p con entidades de crédito	500.000	
Otros Gastos financieros (669)	200.000	
Terrenos y bienes naturales (210)		335.000
Construcciones (211)		335.000
B.º procedente In. Material (771)		60.000

SUPUESTO N°3 - INVERSIONES SOSTENIBLES S.A.

La entidad mercantil INVERSIONES SOSTENIBLES S.A. tiene por objeto social la inversión en inmuebles que destina al arrendamiento y a la adquisición de activos financieros, como una forma de inversión.

1.- El día 31 de diciembre de 2X21 se adquirieron 40.000 bonos a 5,5 euros cada uno con unos gastos generados en la compra de 3.000 euros. Fueron emitidos a la par y devengan un interés fijo anual del 2,5 %, con un valor de reembolso de 6 euros y la fecha de reembolso 31 diciembre 2X25. Todas las operaciones se realizan por banco. Es una inversión considerada como activos financieros con cambios en el patrimonio neto.

El cuadro de amortización sería el siguiente:

fecha	interes	interés explícito	coste amortizado
31-12-2X21			223000
31-12-2X22	9488,171159	5500	226988,1712
31-12-2X23	9657,859278	5500	231146,0304
31-12-2X24	9834,767262	5500	235480,7977
31-12-2X25	10019,2023	245500	0,00

Además, se tiene la siguiente información:

2X22 - Valor razonable: 225.000,00 euros

2X23 - Valor razonable: 232.000,00 euros

2X24 - Valor razonable: 236.000,00 euros

Se tiene intención de transmitir estos bonos en el mes de enero de 2X25, estimándose unos costes de dicha enajenación de 3.500 euros.

2.- El día 1 de febrero de 2X24 adquiere 15.000 acciones de la sociedad CERCADILLO SA. Por 3,5 euros por acción; los gastos de adquisición son de 500 euros. Por tener carácter especulativo se consideran como activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias. A 31 de diciembre las acciones cotizan a 3,75 acción y se estima unos gastos de venta de 450 euros. Todas las operaciones se realizan mediante transferencia bancaria.

3.- El día 1 de julio 2X24 se adquieren 500 obligaciones de valor nominal 1.500 con una prima de emisión de un 3 %. Devengarán un interés anual del 6 %. El vencimiento se producirá en dos años, es decir el día 1 de julio de 2X26. La adquisición tiene un coste de comisiones de 200 euros. Se pretenden mantener hasta su vencimiento por lo que son calificadas como activos

financieros a coste amortizado. Todos los desembolsos han sido realizados por banco.

A 31 de diciembre de 2X24 el valor de cotización de cada obligación es de 1.300 euros.

4.- El 1 de noviembre de 2X24, arrienda uno de los inmuebles de los que es propietaria, con las siguientes condiciones:

- Plazo arrendamiento: 6 años. (Se considera que no habrá prórroga)
- Importe anual: 36.000 euros (Pagadero por partes iguales cada fin de mes), es decir, 3.000 euros mensuales.
- El arrendatario se compromete a realizar una serie de mejoras en el inmueble, que supondrán un aumento del valor del mismo, y en que al finalizar el plazo de arrendamiento quedarán en beneficio del arrendador. El importe de estas mejoras es de 72.000 euros. La forma de recuperación será de forma lineal y en la misma cuantía durante todas las mensualidades.
- Se pide a los arrendatarios una fianza de 7.200 euros. El tipo de interés aplicable de estas operaciones es del 4,5 %.
- Tanto el cobro de las mensualidades como de la fianza se realizar por transferencia bancaria.

TRABAJO A REALIZAR:

Anotaciones contables que se deduzcan de la información suministrada correspondiente al ejercicio 2X24.

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 caso de que el opositor estime que no es necesaria anotación contable en algún punto 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.*
- ♣ *No deberán tenerse en cuenta las implicaciones fiscales.*

SOLUCIÓN

1.

Punto de partida a 1/1/2024

- VRD a l/p 232.000 (ultimo VR al que se ajustó la cartera a 31/12/2023)
- Ajustes valoración (133): + 853,97 (diferencia entre el coste amortizado a 31/12/23 y su VR).

31/12/2024

Devengar interés efectivo

Cuenta	Debe	Haber
Intereses c/p VRD (546)	5500	
VRD L/P (251)	4334,76	
ingresos VRD (761)		9834,76

VC de los VRD..... 236.334,76 (232.000 + 4334,76)

VR: 236.000

Cuenta	Debe	Haber
Pérdidas AF a VR (800)	334,76	
VRD L/P (251)		334,76

Cuenta	Debe	Haber
Ajustes valoración (133)	334,76	
Pérdidas AF a VR (800)		334,76

Reclasificar a c/p

Cuenta	Debe	Haber
VRD c/p (541)	236.000	
VRD L/P (251)		236.000

VRD c/p 236.000
(133)..... + 519,21

2.

1/2/2024

Cuenta	Debe	Haber
inversiones financieras c/p (540)	52.500	
otros gastos financieros	500	
bancos		53.000

31/12/24

Cuenta	Debe	Haber
inversiones financieras c/p (540)	3.750	
beneficios cartera de negociación (7630)		3.750

3.

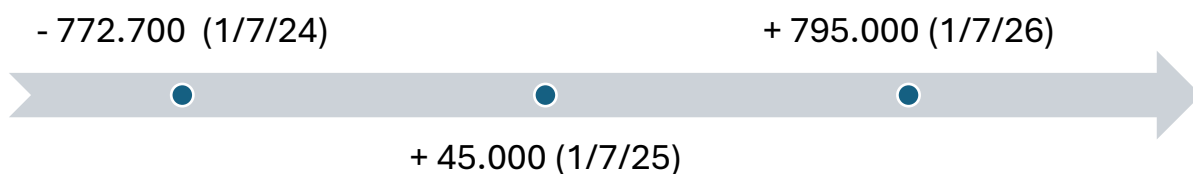
$$500 \times 1.500\text{€} \times 1,03 = 772.500$$

Gastos: 200

Cuón anual: 45.000

Reembolso: 750.000 (entendemos que se reembolsan por el nominal).

Lo que doy; lo que recibo (flujos de la operación):



Fórmula interés efectivo:

$$772.700 = \frac{45.000}{(1+ie)} + \frac{795.000}{(1+ie)^2} ; ie = 4,38638\%$$

periodo	cupón	interés efectivo	amortización	coste amortizado
0				772.700,00
1	45.000,00	33.893,558	11.106,442	761.593,56
2	45.000,00	33.406,388	11.593,612	750.000,00

1/7/24

Cuenta	Debe	Haber
VRD L/P (251)	772.700	
bancos		772.700

31/12/24

Interés efectivo: $33.893,55 \times 6/12 = 16.946,77$

Interés explícito: $45.000 \times 6/12 = 22.500$

Cuenta	Debe	Haber
Intereses c/p VRD (546)	22.500	
ingresos VRD (761)		16.954,77
VRD L/P (251)		5.545,23*

***Por diferencias**

Deterioro:

Se dota cuando el valor en libros sea superior al valor actual de los flujos de efectivo esperados descontados al interés efectivo. Esto se produce cuando por una posible insolvencia del deudor, se teme que haya un retraso (esperas) o una reducción (quitas) en los pagos esperados.

Como sustituto del valor actual de los flujos de efectivo, se puede utilizar el valor de mercado (cotización), siempre que sea fiable para considerarlo representativo del valor recuperable.

Si consideramos que el valor de cotización refleja el valor recuperable:

VC: 789.654,77; que se desdobra en las siguientes cuentas:

(251)...767.154,77

(546)....22.500

Valor recuperable: 650.000

Cuenta	Debe	Haber
Pérdida deterioro VRD (696)	139.654,77	
Deterioro de valor de VRD (294)		139.654,77

4.

Número BOICAC 138/Junio2024-1

Sobre el tratamiento contable de un contrato de alquiler en el que se sustituye parte de la renta por la realización de una obra.

En consecuencia, el **arrendador reconocerá un anticipo del cliente con cargo a un mayor valor del inmueble por los costes de reforma en que incurra el arrendatario**, en la medida que se traten de costes de renovación, ampliación o mejora, que supongan un aumento de capacidad, productividad o alargamiento de su vida útil, debiéndose dar de baja los elementos que se hayan sustituido, de acuerdo con la NRV 3ª del PGC y lo previsto en la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias que la desarrolla. **De igual modo, en el momento y con la periodicidad con la que se debiese producir el cobro de la renta, deberá realizar un cargo en la cuenta de anticipos recibidos y contabilizar el correspondiente ingreso por arrendamiento.** Por último, cabe recordar que, el mayor valor del inmovilizado deberá ser tenido en cuenta para el cálculo de la amortización.

En base a la consulta, si las obras se realizan al inicio del arrendamiento, el arrendador debe reconocer como mayor valor del inmueble el importe de la obra, y como contrapartida, un "anticipo por prestaciones de servicios". Posteriormente, de forma lineal, irá dando de baja el anticipo y reconociendo ingresos por arrendamiento.

Vamos a suponer que las obras se producen al inicio del arrendamiento el 1/11/2024.

- Por las obras:

72.000 euros, que reconocemos como anticipo e imputamos linealmente a PyG.

Duración arrendamiento 6 años x 12 = 72 meses

$72.000 / 72 = 1.000$ euros al mes

En 2024, por noviembre y diciembre, reconoceremos 2.000 euros de ingresos por este concepto, nos dice el enunciado que lo hagamos linealmente, con cada mensualidad.

Cuenta	Debe	Haber
Construcciones	72.000	
Anticipo prestación servicios (181)		72.000

Por la fianza:

$$\frac{7.200}{1,045^6} = 5528,84$$

Cuenta	Debe	Haber
bancos	7.200	
fianzas recibidas (180)		5528,84
Anticipo prestación de servicios (181)		1.671,16

30/11/24

Cuenta	Debe	Haber
bancos	3.000	
Prestación de servicios (705)		3.000

Por la renta en especie (reforma)

Cuenta	Debe	Haber
Anticipo prestación servicios (181)	1.000	
Prestación de servicios (705)		1.000

31/12/24

Cuenta	Debe	Haber
bancos	3.000	
Prestación de servicios (705)		3.000

Por la renta en especie (reforma)

Cuenta	Debe	Haber
Anticipo prestación servicios (181)	1.000	
Prestación de servicios (705)		1.000

Por la fianza:

$$5.528,84 \times (1,045)^{\frac{2}{12}} - 5.528,84 = 40,7$$

Cuenta	Debe	Haber
intereses de deudas (662)	40,7	
fianzas recibidas l/p (180)		40,7

Cuenta	Debe	Haber
Anticipo prestación servicios (181)	40,7	
Prestación de servicios (705)		40,7

SUPUESTO N°4 - REGIONES

La sociedad anónima REGIONES tiene dos líneas de actividad, la compraventa de terminales de telefonía móvil y la compraventa de ordenadores personales. Dado que la primera actividad tiene una alta rentabilidad mientras que la segunda es poco efectiva, se ha puesto de acuerdo con una segunda empresa: PROVINCIA para venderle parte de su negocio, el referente a los ordenadores. La operación se formaliza mediante una operación de segregación de negocio regulada en el artículo 70 de la Ley 3/2009 de modificaciones estructurales de sociedades con fecha 1 de julio del año 2X24.

La operación se valora en 400.000 euros, que se instrumentarán mediante una ampliación de capital en la sociedad adquirente, PROVINCIA consistente en la emisión de 200.000 acciones nuevas de valor nominal 1 euros cada una. El capital Social de PROVINCIA antes de la ampliación es de 5.000.000 de euros y su patrimonio neto se calcula en 8.000.000 de euros. Ambas son sociedades independientes.

El balance de situación, separado por negocios, de la sociedad REGIONES, a la fecha de escisión es el siguiente:

	NEGOCIO MOVILES	NEGOCIO ORDENADORES	TOTAL
ACTIVOS			
Inmovilizado material	2.300.000	200.000	2.500.000
Inmovilizado inmaterial		150.000	150.000
Existencias	800.000	1.000.000	1.800.000
Clientes	150.000	240.000	390.000
Tesorería	80.000	70.000	150.000
TOTAL	3.330.000	1.660.000	4.990.000
PATRIMONIO NETO Y PASIVO			
Capital social			1.500.000
Reservas			540.000
Resultados ejercicio	200.000	50.000	250.000
Provisión para contingencias		150.000	150.000
Deudas a corto plazo	1.000.000	500.000	1.500.000
Proveedores	400.000	230.000	630.000
H.P. Acreedor	80.000	340.000	420.000
TOTAL	1.680.000	1.270.000	4.990.000

Información complementaria relativa al acuerdo de segregación

Una vez revisados los activos y pasivos asociados a la actividad a segregar se han determinado los siguientes ajustes a los valores contables:

- Se acuerda que la tesorería asociada a la actividad de ordenadores no será objeto de traspaso.
- El inmovilizado inmaterial consistente en unos acuerdos de explotación de software, se valora en 200.000 euros.
- Del saldo de clientes, asociado a la actividad de ordenadores, se estima que 20.000 euros son de difícil realización.
- La provisión para contingencias está destinada a cubrir un litigio pendiente con un proveedor. Se estima que su valor razonable está en 180.000 euros.
- La deuda a corto plazo consiste en un préstamo bancario a un tipo de interés de un 3% anual y con vencimiento dentro de 12 meses. PROVINCIA utiliza como tasa de interés de referencia el 5%, tipo de referencia de sus deudas ordinarias.
- La deuda con Hacienda Pública, asociada a la actividad de ordenadores necesita ser objeto de aplazamiento por razones de tesorería, estimándose que se incrementará en 20.000 euros en concepto de cuotas de aplazamiento e intereses.

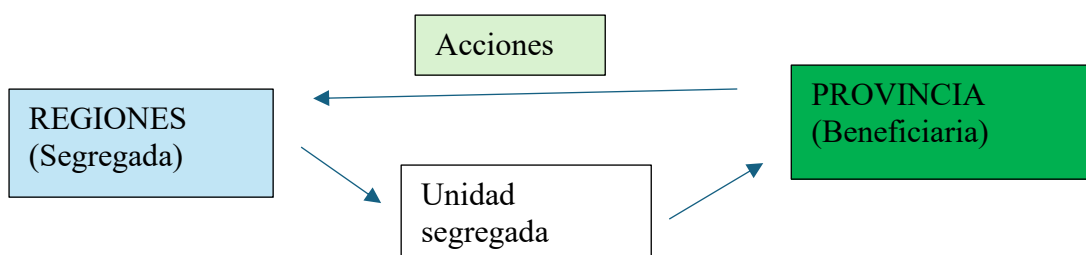
TRABAJO A REALIZAR:

- **Determinación del patrimonio objeto de segregación y cálculo de su valor razonable.**
- **Cálculo del fondo de comercio asociado a la segregación.**
- **Anotaciones contables en la sociedad Regiones derivadas de la segregación**
- **Anotaciones contables en la sociedad Provincia derivadas de la segregación.**

SOLUCIÓN

Se entiende por segregación **el traspaso en bloque por sucesión universal de una o varias partes del patrimonio de una sociedad**, cada una de las cuales forma una unidad económica, a una o varias sociedades, **recibiendo a cambio la sociedad segregada acciones, participaciones o cuotas de las sociedades beneficiarias.**

La diferencia con la escisión, es que, en el caso de la segregación, las acciones de las sociedades beneficiarias las recibe directamente la sociedad segregada (en lugar de sus socios). Por eso, **no se reduce capital por parte de la segregada.**



CÁLCULOS:

1º) Identificar a la adquirente:

La sociedad adquirente será **PROVINCIA**, sociedad que entrega la contraprestación (emite y entrega las acciones a A,SA)

2º) Coste de la combinación de negocios:

200.000 acciones x 1 euro x 200% = **400.000 euros**

***Al valorarse la operación por 400.000, las acciones a entregar deben representar dicho valor.**

3º) Valor razonable de los activos y pasivos de la adquirida (unidad segregada):

NEGOCIO ORDENADORES	
ACTIVO	
Inmovilizado material	200.000
Inmovilizado inmaterial	200.000
Existencias	1.000.000
Clientes	220.000
TOTAL	1.620.000
PASIVO	
Provisión para contingencias	180.000
Deudas a corto plazo	490.476,19*
Proveedores	230.000
H.P. Acreedor	360.000
TOTAL	1.260.476
VR ACTIVO - PASIVO	359.523,81

*VR deuda c/p:

Valor final de la deuda: $500.000 \times 1,03 = 515.000$

Actualizada al interés de referencia de Provincia: 490.476,19

$[515.000 / (1,05)]$

4º) Cálculo de FC o diferencia negativa:

FC: 400.000 - 359.523,81 = 40.476,19 euros.

> Contabilidad de REGIONES (Segregada)

- Apertura de la contabilidad

Cuenta	Debe	Haber
cuentas deudoras	4.990.000	
cuentas acreedoras		4.990.000

- Traspaso de los activos y pasivos de la unidad segregada (a su VC), reconociendo el resultado de la segregación

cuenta	debe	haber
Cuenta segregación	400.000	
Provisión para contingencias	150.000	
Deudas a corto plazo	500.000,00	
Proveedores	230.000	
H.P. Acreedor	340.000	
Inmovilizado material		200.000
Inmovilizado inmaterial		150.000
Existencias		1.000.000
Clientes		240.000
Resultado de la segregación		30.000*

***Por diferencias.**

- Recepción de las acciones de PROVINCIA

El traspaso de una parte de los activos y pasivos de la sociedad escindida no origina una reducción proporcional del patrimonio de la misma, **ya que todos sus elementos son sustituidos por las participaciones emitidas por la sociedad beneficiaria.**

Cuenta	Debe	Haber
Inversiones financieras L/P instrumentos patrimonio (251)	400.000	
Cuenta segregación		400.000

> Contabilidad de la adquirente (PROVINCIA)

- Asiento de apertura
- Emisión de las acciones

200.000 acciones x 1 euro x 200% = **400.000 euros**

Cuenta	Debe	Haber
Acciones o participaciones emitidas (190)	400.000	
Capital emitido pendiente de inscripción		400.000

- Recepción de los activos y pasivos de la unidad segregada (a **VALOR RAZONABLE**), aflorando el FC

cuenta	debe	haber
Inmovilizado material	200.000	
Inmovilizado inmaterial	200.000	
Existencias	1.000.000	
Clientes	220.000	
FONDO DE COMERCIO	40.476,19	
Provisión para contingencias		180.000
Deudas a corto plazo		490.476,19
Proveedores		230.000
H.P. Acreedor		360.000
Sociedad segregada		400.000

- Entrega las acciones a la sociedad REGIONES

Cuenta	Debe	Haber
Sociedad segregada	400.000	
Acciones o participaciones emitidas (190)		400.000

- Inscripción RM

Cuenta	Debe	Haber
Capital emitido pendiente de inscripción	400.000	
CS		200.000
Prima		200.000

SUPUESTO N°5 - CARTONAJES REUNIDOS S.A.

La Sociedad Anónima CARTONAJES REUNIDOS, es una entidad mercantil constituida conforme a la normativa española, con domicilio social en España. Durante el presente ejercicio 2X24 ha tenido un importe neto de cifra de negocios de 8.900.000 euros, siendo la misma en el año anterior de 9.800.000 euros. En el año 2X24 el beneficio operativo antes de impuestos, ha sido de 1.400.000 euros. Está sujeta en el Impuesto sobre Sociedades al tipo del 25 %. Aplica las ventajas fiscales otorgadas por la normativa a las entidades de reducida dimensión.

A efectos de la liquidación del Impuesto sobre Sociedades se dispone de la siguiente información:

- 1.- Se ha producido una permuta calificada como NO comercial, siendo el valor contable del bien entregado de 250.000 euros y el valor de mercado del elemento recibido de 135.000 euros.
- 2.- Ha tenido unos gastos financieros netos por importe de 1.150.000 euros.
- 3.- Se han producido gastos en concepto de "atenciones a clientes" por importe de 125.000 euros.
- 4.- La entidad ha sido sancionada por infracción de tráfico por un importe de 18.000 euros.
- 5.- En el ejercicio 2X23, un crédito por operaciones comerciales por importe de 25.000 euros, con una entidad en la que CARTONAJES REUNIDOS SA participaba en un 30 %, se consideró como de dudoso cobro dotando la correspondiente provisión. En el mes de febrero de 2X24 CARTONAJES REUNIDOS SA vende dicha participación. A diciembre de 2X24 todavía no se ha conseguido cobrar el importe pendiente.
- 6.- El 1 de julio de 2X22 adquirió una maquinaria nueva por importe de 500.000 euros, cuya amortización contable se considera en 5 años, aunque fiscalmente gozaba, en ese ejercicio de libertad de amortización que la entidad aplicó. En el presente ejercicio 2X24 adquiere el 1 de abril otra maquinaria nueva por importe 150.000 euros. cuya amortización según tablas es del 12 % anual y un período máximo de 18 años. La entidad decide aplicar los beneficios fiscales de las entidades de reducida dimensión.
- 7.- En el ejercicio 20X3 adquirió 5.000 acciones de la entidad BOLSA SA., por importe de 50.000 euros, fueron calificados como activos financieros a valor

razonable con cambios en el patrimonio neto. A final del ejercicio 2X24 su valor es de 45.000 euros.

8.- Del ejercicio 2X21 tiene deducciones pendientes de aplicar por importe de 75.000 y generadas en el año 2X24 de 10.000 euros. En este ejercicio se deduce ambas al estar dentro de los límites que la normativa establece de la base imponible. Por otra parte, ha tenido retenciones por importe de 25.000 euros y pagos fraccionados por importe de 350.000 euros.

TRABAJO A REALIZAR:

- Cálculo de la base imponible y cuota íntegra y líquida del impuesto.
- Contabilización de las operaciones que puedan afectar al Impuesto sobre Sociedades.

(En la resolución de este supuesto no es necesario tomar en consideración la Resolución de 9 de febrero de 2016 del ICAC por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios)

SOLUCIÓN

El beneficio operativo se identifica habitualmente con el “resultado de explotación”, que es el subtotal que aparece en la cuenta de pérdidas y ganancias tras considerar (modelo cuentas anuales, Tercera parte PGC):

1. INCN

ventas

Prestaciones de servicios

2. Variación de existencias

3. Trabajos realizados por la empresa para su activo

4. Aprovisionamientos

5. Otros ingresos de explotación

6. Gastos de personal

7. Otros gastos de explotación

8. Amortizaciones

9. Imputación de subvenciones

10. Exceso de provisiones

11. Deterioros y resultado enajenación inmovilizado

RESULTADO DE EXPLOTACIÓN

12. Ingresos financieros

13. Gastos financieros

14. variación VR instrumentos financieros

15. diferencias de cambio

16. Deterioro y resultado enajenación instrumentos financieros

RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS

17. Impuesto sobre beneficios

RESULTADO DEL EJERCICIO

El enunciado nos da el beneficio operativo (resultado de explotación), y para hacer los ajustes y la liquidación tenemos que llegar al resultado antes de impuestos.

Beneficio operativo
+ ingresos financieros
- gastos financieros
+/- variación VR de instrumentos financieros (imputados a PyG)
+/- diferencias de cambio
+/- deterioros y resultado enajenar IF
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS

Beneficio operativo: 1.400.000

- 1.150.000 GFN

Resultado antes de impuestos: 250.000 euros

Análisis de las diferencias:

1. No se produce diferencia

El elemento recibido se valora por el VC del entregado, con el límite del VR del recibido si fuera menor.

Contablemente el elemento recibido se valoró en 135.000, contabilizando una pérdida de 115.000.

De conformidad con el art. 17 lis: las entidades integrarán en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos adquiridos y el valor fiscal de los entregados. $(135.000 - 250.000 = 115.000)$

Mismo criterio contable y fiscal. No hay diferencias.

2. GFN de 1.150.000

límite, mayor de:

a) 30% del BO $(1.400.000) = 420.000$

b) 1.000.000

Ajuste + 150.000 (activo DTD)

3. Atenciones a clientes:

Art. 15.e) de la LIS, los gastos por atenciones a clientes o proveedores podrán deducirse con el límite del 1% del importe de la cifra neta de negocios.

1% de 8.900.000 = 89.000 euros

Ajuste + 36.000 PERMANENTE (*gasto contable 125.000 - gasto fiscal 89.000*).

4. Diferencia permanente + 18.000 (gasto no deducible ex art. 15c LIS)**5. Deterioro de créditos**

Artículo 13. LIS

1. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.*
- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.*
- c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.*
- d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.*

No serán deducibles las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

1.º Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.

2.º Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

3.º Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

EN 2023 no pudo deducirse la pérdida por deterioro, al ser el deudor parte vinculada.

En 2024 ya no es parte vinculada, y cumple con lo previsto en el art. 13.1 LIS.

En 2024 procede un ajuste de - 25.000. (Reversión del ADTD).

6.**Maquinaria adquirida en 2022:**

Se amortizó fiscalmente en su totalidad en 2022

En 2024, amortización contable de 100.000, fiscal de cero.

Ajuste de + 100.000, pasivo DTI en reversión

Maquinaria adquirida en 2024:

Amortización contable: $150.000 \times 12\% \times 9/12 = 13.500$

Amortización fiscal: $150.000 \times 12\% \times 9/12 \times 2 = 27.000$

Ajuste: - 13.500 Pasivo DTI origen

7. No afecta a la liquidación. Contabilizamos el impuesto diferido:

Cuenta	Debe	Haber
Pérdidas AF VR (800)	5.000	
Inversiones financieras l/p (250)		5.000

Cuenta	Debe	Haber
Activo DTD	1.250	
Impuesto diferido (8301)		1.250

Cuenta	Debe	Haber
Ajustes valoración (133)	3.750	
Impuesto diferido (8301)	1.250	
Pérdidas AF VR (800)		5.000

Liquidación:

RCAI	250.000
Ajustes +/-	
Punto 2. Activo origen	150.000
Punto 3. Permanente	36.000
Punto 4. Permanente	18.000
Punto 5. Activo reversión	-25.000
Punto 6.	
Pasivo en reversión	100.000
Pasivo en origen	-13.500
BI previa	515.500
BINS	0
BI antes RN	515.500
RN (10% 515.000)	-51.550
BI	463.950
25%	
CI	115987,5
deducciones ejercicios anteriores	-75.000
deducciones generadas este año	-10.000
CL	30987,5
retenciones	-25.000
pagos fraccionados	-350.000
RESULTADO A DEVOLVER	-344012,5

Cuenta	Debe	Haber
Impuesto corriente (6300)	30.987,70	
HP retenciones y pagos a cuenta (473)		375.000
HP deudora devolución impuestos (470)	344.012,30	

Punto 2. **Ajuste + 150.000 (activo DTD)**

Cuenta	Debe	Haber
activo DTD (474)	37.500	
Impuesto diferido (6301)		37.500

Punto 5. **ajuste de - 25.000. (Reversión del ADTD).**

Cuenta	Debe	Haber
Impuesto diferido (6301)	6.250	
activo DTD (474)		6.250

Punto 6.

Ajuste de + 100.000, pasivo DTI en reversión

Cuenta	Debe	Haber
Pasivo DTI (479)	25.000	
Impuesto diferido (6301)		25.000

Ajuste: - 13.500 Pasivo DTI origen

Cuenta	Debe	Haber
Impuesto diferido (6301)	3.375	
Pasivo DTI (479)		3.375

Reserva de nivelación:

Cuenta	Debe	Haber
Impuesto diferido (6301)	12.887,50	
Pasivo DTI (479) Reserva Nivelación		12.887,50

Deducciones:

Por las generadas y aplicadas este año no procede asiento.

Por las generadas en 2021 y aplicadas este año:

Cuenta	Debe	Haber
Impuesto diferido (6301)	75.000	
Derechos por deducciones pendientes (4742)		75.000

Notas:

En la normativa fiscal (LIS), el beneficio operativo a efectos del cálculo de la limitación de la deducibilidad de los gastos financieros (Art. 16) difiere del beneficio operativo contable, por ello la norma recoge que ajustes realizar a estos efectos.

El beneficio operativo se determinará a partir del resultado de explotación de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio determinado de acuerdo con el Código de Comercio y demás normativa contable de desarrollo, eliminando la amortización del inmovilizado, la imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras, el deterioro y resultado por enajenaciones de inmovilizado, y adicionando los ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio, siempre que se correspondan con dividendos o participaciones en beneficios de entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea al menos el 5 por ciento, excepto que dichas participaciones hayan sido adquiridas con deudas cuyos gastos financieros no resulten deducibles por aplicación de la letra h) del apartado 1 del artículo 15 de esta ley. En ningún caso, formarán parte del beneficio operativo los ingresos, gastos o rentas que no se hubieran integrado en la base imponible de este Impuesto.

Esto es un BO ajustado a efectos del cálculo de la limitación de los GFN.

NUESTROS CURSOS DE CONTABILIDAD:**Curso de contabilidad financiera y de sociedades (inicial)**

Fecha de inicio: septiembre 2025

Curso de contabilidad avanzada (9 meses aprox.)

Fecha de inicio: septiembre 2025

Curso de contabilidad de sociedades (3 meses)

Fecha de inicio: junio 2025

Cursos intensivos de contabilidad para THAC y CSIHE

Fecha de inicio: 3 meses antes del examen.



 **Infórmate y reserva tu plaza:**
oposiciones@estudiotributarios.com
645-809-022