

CORRECCIÓN DE EJERCICIO

NOTA FINAL

Ejercicio práctico

4,9/10

CURSO	Cuerpo Técnico de Hacienda
DOCUMENTO	Segundo ejercicio · Supuesto de Contabilidad y Matemática Financiera
FECHA	19/07/2026

Pregunta 1

6,5/10

ENUNCIADO

TRABAJO A REALIZAR:

- Anotaciones contables en la sociedad CLARA SA derivados de las operaciones descritas anteriormente y correspondientes al año 2X25.

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.

TU RESPUESTA

SUPUESTO 1 – CLARA SA. Asientos del ejercicio 2X25.

Operación 1 (Junta 20/02) – Aplicación del resultado (mayor dividendo posible). Dotación obligatoria a Reserva Legal: 10% del beneficio = 22.000 (la RL aún no alcanza el 20% del capital). El resto se reparte como dividendo.

DEBE	CUENTA	HABER
220.000	(129) Resultado del ejercicio	
	(112) Reserva legal	22.000
	(526) Dividendo activo a pagar	198.000

El requerimiento del desembolso pendiente y la escisión no generan asiento en esta fecha.

Operación 2 (15/03) – Pago del dividendo y retribución variable al consejo (retención 19%).

DEBE	CUENTA	HABER
198.000	(526) Dividendo activo a pagar	
	(4751) HP acreedora por retenciones	37.620
	(572) Bancos	160.380

DEBE	CUENTA	HABER
40.000	(113) Reservas voluntarias	
	(4751) HP acreedora por retenciones	7.600
	(572) Bancos	32.400

La retribución al consejo la cargo contra reservas por ser aplicación de resultados; podría discutirse llevarla a gasto del ejercicio.

Operación 3 (01/04) — Aportación del local por los accionistas deudores (desembolso pendiente 40.000; valor razonable 45.000).

DEBE	CUENTA	HABER
40.000	(211) Construcciones	
	(103) Socios por desembolsos no exigidos	40.000

Registro el local por el importe del desembolso pendiente (40.000); no reconozco el mayor valor razonable de 45.000.

Operación 4 (10/04) — Venta de autocartera (valor contable 9.000; precio 8.500; comisiones 650).

DEBE	CUENTA	HABER
8.500	(572) Bancos	
1.150	(113) Reservas	
	(108) Acciones propias en situaciones especiales	9.000
	(572) Bancos	650

Tanto la pérdida como los gastos de transacción de instrumentos de patrimonio propio se imputan a reservas, nunca a resultados.

Operación 5 (15/04) — Dividendo de HUEVO SA 2.500 (retención 19%).

DEBE	CUENTA	HABER
2.025	(572) Bancos	
475	(473) HP retenciones y pagos a cuenta	
	(760) Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	2.500

Operación 7 (30/06) — Intereses de las obligaciones convertibles (4% anual sobre 200.000 nominal, semestral = 4.000; retención 19%).

DEBE	CUENTA	HABER
4.000	(661) Intereses de obligaciones y bonos	
	(4751) HP acreedora por retenciones	760
	(572) Bancos	3.240

Operación 8 (30/06) – Conversión obligatoria de las obligaciones en acciones (200.000 acciones de 1 € de nominal, con 0,5 de prima).

DEBE	CUENTA	HABER
192.233,75	(178) Obligaciones convertibles	
	(100) Capital social	200.000
	(110) Prima de emisión	100.000

No doy de baja el componente de patrimonio neto (111) por 4.250 y el asiento queda descuadrado; sé que la conversión debe cancelar también ese componente.

Operación 9 (01/09) – Constitución de REVUELTO SA por aportación no dineraria de la instalación técnica (valor razonable 735.000; valor contable 750.000). Al no constituir un negocio, valoro la participación recibida por el valor razonable de lo entregado.

DEBE	CUENTA	HABER
735.000	(2403) Participaciones a largo plazo en partes vinculadas	
15.000	(671) Pérdidas procedentes del inmovilizado	
	(215) Instalaciones técnicas	750.000

COMENTARIO

La respuesta recoge la mayoría de los asientos requeridos, pero contiene errores sustantivos en la contabilización de la retribución al consejo (debería ser gasto, no reservas), en la aportación del local (no se reconoce el mayor valor razonable) y en la conversión de obligaciones (no se cancela el componente de patrimonio neto). Además, falta el asiento de la operación 6 (aportación a TORTILLA SA).

ACIERTOS

- ✓ Identifica correctamente la dotación a Reserva Legal (22.000 €) y el dividendo (198.000 €) en la operación 1.
- ✓ Contabiliza adecuadamente el pago del dividendo con la retención en la operación 2.

- ✓ Registra correctamente la venta de autocartera imputando la pérdida a reservas en la operación 4.
- ✓ Contabiliza correctamente el dividendo de HUEVO SA en la operación 5.
- ✓ Registra correctamente los intereses de las obligaciones en la operación 7.
- ✓ Contabiliza correctamente la aportación no dineraria de la instalación técnica en la operación 9, reconociendo la pérdida.

ERRORES

- ✗ ●● leve En la operación 2, la retribución variable al consejo (40.000 €) se carga contra reservas voluntarias, pero al no estar prevista al cierre del ejercicio debe contabilizarse como gasto del ejercicio (640 Sueldos y salarios).

CORRECCIÓN

Cargo a (640) Sueldos y salarios por 40.000 €, con abono a (4751) por 7.600 € y a (572) por 32.400 €.

- ✗ ●● leve En la operación 3, la aportación del local se registra solo por 40.000 € (desembolso pendiente), sin reconocer el mayor valor razonable de 45.000 €. La diferencia debe ir a prima de emisión o reservas.

CORRECCIÓN

Cargo a (211) Construcciones por 45.000 €, abono a (103) por 40.000 € y a (110) Prima de emisión por 5.000 €.

- ✗ ●● leve En la operación 8, la conversión de obligaciones no cancela el componente de patrimonio neto (111) por 4.250 €, y el asiento queda descuadrado. Debe cancelarse tanto el pasivo como el patrimonio neto.

CORRECCIÓN

Cargo a (178) por 192.233,75 €, a (111) por 4.250 € y a (113) por 103.516,25 €; abono a (100) por 200.000 € y a (110) por 100.000 €.

- ✗ ●● leve Falta el asiento de la operación 6 (aportación de acciones de HUEVO SA a TORTILLA SA).

CORRECCIÓN

Debe incluirse el asiento: cargo a (2403) por 190.000 €, abono a (250) por 175.000 € y a (113) por 15.000 €.

CARENCIAS

- ▲ Operación 6: Aportación de acciones de HUEVO SA a TORTILLA SA.

Asiento contable que dé de baja las acciones de HUEVO SA (175.000 €) y reconozca la participación en TORTILLA SA (190.000 €), con la diferencia en reservas.

SUGERENCIAS

- En la operación 1, se podría mencionar que la Reserva Legal aún no alcanza el 20% del capital (faltan 2.000 € tras la dotación).
- En la operación 4, se podría detallar que los costes de transacción se imputan directamente a reservas, como se ha hecho.

RESPUESTA MODELO

SUPUESTO 1 — CLARA SA. Asientos del ejercicio 2X25.**Operación 1 (Junta 20/02) — Aplicación del resultado (mayor dividendo posible).**

La Reserva Legal debe alcanzar el 20% del capital social (500.000 €). Capital social = 1.000.000 acciones $\times$ 0,50 € = 500.000 €. El 20% son 100.000 €. La RL actual es 76.000 €, por lo que faltan 24.000 €. El resultado del ejercicio es 220.000 €. Se dota el 10% del resultado (22.000 €) a RL, con lo que la RL pasa a 98.000 € (aún no se alcanza el 20%). El resto, 198.000 €, se destina a dividendos.

DEBE	CUENTA	HABER
220.000	(129) Resultado del ejercicio	
	(112) Reserva legal	22.000
	(526) Dividendo activo a pagar	198.000

El requerimiento del desembolso pendiente (punto 1b) y la autorización de la escisión (punto 1c) no generan asiento contable en esta fecha.

Operación 2 (15/03) — Pago del dividendo y retribución variable al consejo (retención 19%).

Dividendo: 198.000 €. Retención: $198.000 \times 19\% = 37.620$ €. Líquido: 160.380 €.

DEBE	CUENTA	HABER
198.000	(526) Dividendo activo a pagar	
	(4751) HP acreedora por retenciones	37.620
	(572) Bancos	160.380

Retribución variable al consejo: 40.000 €. Al no estar prevista al cierre del ejercicio, se contabiliza como gasto del ejercicio 2X25 (no como aplicación de resultados). Retención: $40.000 \times 19\% = 7.600$ €. Líquido: 32.400 €.

DEBE	CUENTA	HABER
40.000	(640) Sueldos y salarios	
	(4751) HP acreedora por retenciones	7.600
	(572) Bancos	32.400

Operación 3 (01/04) — Aportación del local por los accionistas deudores (desembolso pendiente 40.000 €; valor razonable 45.000 €).

Se da de baja el crédito con los socios (40.000 €) y se reconoce el inmovilizado por el valor razonable del local (45.000 €). La diferencia (5.000 €) se registra como prima de emisión o como reservas (aportación de socios).

DEBE	CUENTA	HABER
45.000	(211) Construcciones	
	(103) Socios por desembolsos no exigidos	40.000
	(110) Prima de emisión	5.000

Operación 4 (10/04) — Venta de autocartera (valor contable 9.000 €; precio 8.500 €; comisiones 650 €).

Se reciben 8.500 € por la venta y se pagan 650 € de comisiones. El neto recibido es 7.850 €. La diferencia entre el valor contable (9.000 €) y el neto (7.850 €) es una pérdida de 1.150 € que se imputa a reservas.

DEBE	CUENTA	HABER
8.500	(572) Bancos	
1.150	(113) Reservas voluntarias	
	(108) Acciones propias en situaciones especiales	9.000
650	(113) Reservas voluntarias	
	(572) Bancos	650

Operación 5 (15/04) — Dividendo de HUEVO SA (2.500 €; retención 19%).

Dividendo bruto: 2.500 €. Retención: 475 €. Líquido: 2.025 €.

DEBE	CUENTA	HABER
2.025	(572) Bancos	
475	(473) HP retenciones y pagos a cuenta	
	(760) Ingresos de participaciones en instrumentos de patrimonio	2.500

Operación 6 (15/06) — Aportación de acciones de HUEVO SA a TORTILLA SA.

Valor contable de las acciones de HUEVO SA: 175.000 € (coste histórico). Valor razonable: 190.000 €. Se recibe una participación del 60% en TORTILLA SA. Al ser una operación entre empresas del grupo, se valora la participación recibida por el valor contable de lo entregado (175.000 €), salvo que se aplique el valor razonable si hay diferencias. Dado que el enunciado no especifica el método de valoración, se opta por valorar la participación en

TORTILLA SA por el valor razonable de las acciones aportadas (190.000 €), reconociendo un beneficio de 15.000 € en el patrimonio neto (reservas) o en resultados según la política contable. Se considera que la operación no es una venta, sino una reestructuración, por lo que el beneficio se imputa a reservas.

DEBE	CUENTA	HABER
190.000	(2403) Participaciones a largo plazo en partes vinculadas	
	(250) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	175.000
	(113) Reservas voluntarias	15.000

Operación 7 (30/06) – Intereses de las obligaciones convertibles (4% anual sobre 200.000 € nominal; semestre = 4.000 €; retención 19%).

Intereses devengados del 1/1 al 30/6: $200.000 \times 4\% \times 6/12 = 4.000$ €. Retención: 760 €. Líquido: 3.240 €.

DEBE	CUENTA	HABER
4.000	(661) Intereses de obligaciones y bonos	
	(4751) HP acreedora por retenciones	760
	(572) Bancos	3.240

Operación 8 (30/06) – Conversión obligatoria de las obligaciones en acciones.

Se emiten 200.000 acciones de 1 € nominal + 0,5 € prima de emisión. Valor nominal total: 200.000 €. Prima de emisión: 100.000 €. Se cancela el pasivo (178) por 192.233,75 € y el componente de patrimonio neto (111) por 4.250 €. La diferencia ($200.000 + 100.000 - 192.233,75 - 4.250 = 103.516,25$ €) no cuadra; en realidad, el pasivo se da de baja por su valor contable (192.233,75 €) y el patrimonio neto por 4.250 €, y se reconoce capital (200.000 €) y prima (100.000 €). El asiento correcto es:

DEBE	CUENTA	HABER
192.233,75	(178) Obligaciones y bonos convertibles	
4.250	(111) Patrimonio neto por emisión de instrumentos financieros compuestos	
103.516,25	(113) Reservas voluntarias	
	(100) Capital social	200.000
	(110) Prima de emisión	100.000

Operación 9 (01/09) — Constitución de REVUELTO SA por aportación no dineraria de la instalación técnica (valor razonable 735.000 €; valor contable 750.000 €).

Al no constituir un negocio, la participación recibida se valora por el valor razonable del elemento entregado (735.000 €). Se da de baja la instalación técnica (750.000 €) y se reconoce una pérdida de 15.000 €.

DEBE	CUENTA	HABER
735.000	(2403) Participaciones a largo plazo en partes vinculadas	
15.000	(671) Pérdidas procedentes del inmovilizado material	
	(215) Instalaciones técnicas	750.000

Pregunta 2

3,5/10

ENUNCIADO

TRABAJO A REALIZAR:

- Anotaciones contables del ejercicio 2X25 que procedan de la información suministrada, considerando todas las operaciones realizadas por banco.

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.

TU RESPUESTA

SUPUESTO 2 — PERFILES SA (2X25)

1. Fabricación de dos máquinas para uso propio (inmovilizado en curso, 11 meses, 1/1–1/12). Coste directo: Sueldos 1.000.000 + MP 350.000 + otros 150.000 = 1.500.000. Los gastos financieros (80.000) son activables al ser periodo > 1 año.

DEBE	CUENTA	HABER
1.500.000	(23) Inmovilizado en curso	
	(731) Trabajos realizados para el inmovilizado material	1.500.000
80.000	(23) Inmovilizado en curso	
	(662) Intereses de deudas (activados)	80.000

Entrada en funcionamiento el 1/12:

DEBE	CUENTA	HABER
1.580.000	(213) Maquinaria	
	(23) Inmovilizado en curso	1.580.000

La cadena podía producir 3 máquinas/año y se fabrican 2 → habría un coste de subactividad no activable que no ajusto correctamente; lo dejo indicado.

2. Venta con arrendamiento posterior (lease-back). Al existir arrendamiento financiero con opción de compra que se ejercerá con certeza, **no hay venta**: se trata como una operación de financiación.

DEBE	CUENTA	HABER
1.000.000	(572) Bancos	
	(170) Deudas a largo plazo con entidades de crédito	1.000.000

No desarrollo el cuadro de amortización financiera al 4%; entiendo que no procede dar de baja el activo ni reconocer resultado.

3. 01/07 – Sustitución del motor del vehículo (motor = 30% del vehículo adquirido 1/3/2X19 por 250.000, vida 8 años). Baja del componente antiguo y alta del nuevo motor 80.000; venta de chatarra 1.000.

DEBE	CUENTA	HABER
80.000	(218) Elementos de transporte (motor nuevo)	
	(572) Bancos	80.000

Doy de baja el motor antiguo (30% de 250.000 = 75.000 menos su amortización acumulada) con la (281), reconociendo la pérdida (671) y el cobro de 1.000 por bancos; no calculo el importe exacto de la amortización acumulada.

5. UGE (fondo de comercio 20% de 800.000 + resto amortizable 12 años; subvención 200.000; importe recuperable 350.000 a 31/12). El deterioro de la UGE se imputa primero al fondo de comercio y luego, a prorrata, al resto del inmovilizado. No llego a calcular el deterioro exacto por falta de tiempo; lo dejo pendiente.

6. Venta del inmueble (inversión inmobiliaria reclasificada a activo no corriente manteniendo para la venta) el 5/1/2X25 por 650.000, comisión 10.000.

DEBE	CUENTA	HABER
650.000	(572) Bancos	
	(543/580) Inversión inmobiliaria mantenida para la venta	(valor contable)
	(770/771) Beneficio de la enajenación	(por diferencia)
10.000	(659) Otros gastos de gestión (comisión)	
	(572) Bancos	10.000

Reconozco el resultado de la venta contra el valor contable tras la reforma (coste 500.000 + reforma 150.000 – amortizaciones).

COMENTARIO

La respuesta aborda parcialmente los puntos 1, 2, 3, 5 y 6 del supuesto, pero contiene errores sustantivos y omisiones relevantes que impiden considerarla correcta. Los principales fallos son la activación indebida de gastos financieros en el punto 1, la ausencia de

contabilización de la subactividad y de la amortización de las instalaciones, y la falta de desarrollo completo de los puntos 3, 5 y 6. Se recomienda revisar los criterios de activación de gastos financieros, el tratamiento de la subactividad y la contabilización de deterioros y bajas de activos.

ACIERTOS

- ✓ Identifica correctamente la necesidad de capitalizar los costes directos de fabricación de las máquinas (sueños, materias primas, otros materiales) en la cuenta (23) Inmovilizado en curso.
- ✓ Reconoce que la operación de venta con arrendamiento financiero (sale and leaseback) no debe dar de baja el activo y se trata como una operación de financiación.
- ✓ Plantea correctamente la baja del motor antiguo y el alta del nuevo, así como el reconocimiento de la pérdida y el cobro de la chatarra.
- ✓ Menciona la necesidad de imputar el deterioro de la UGE primero al fondo de comercio y luego al resto del inmovilizado.
- ✓ Identifica la reclasificación del inmueble a activo no corriente mantenido para la venta y reconoce el resultado de la venta.

ERRORES

- ✗ ●● leve En el punto 1, activa indebidamente los gastos financieros (80.000 €) como mayor valor del inmovilizado. Según la normativa contable (NRV 15.ª PGC), los gastos financieros solo son activables durante el período de fabricación si este es superior a un año. Dado que la fabricación dura 11 meses (menos de un año), no procede su activación.

CORRECCIÓN

No contabilizar el asiento de activación de los gastos financieros. Los 80.000 € deben registrarse como gasto financiero del ejercicio en la cuenta (662) Intereses de deudas.

- ✗ ●● leve En el punto 1, no contabiliza la amortización de las instalaciones técnicas utilizadas en la fabricación ni el efecto de la subactividad. La capacidad normal es de 3 máquinas/año y se fabrican 2, por lo que solo 2/3 de la amortización (133.333,33 €) es capitalizable, y el resto (66.666,67 €) debe imputarse a resultados como subactividad.

CORRECCIÓN

Contabilizar la amortización de las instalaciones: (23) Inmovilizado en curso 133.333,33 a (281) Amortización acumulada 133.333,33. Y la subactividad: (682) Dotación por subactividad 66.666,67 a (281) Amortización acumulada 66.666,67.

- ✗ ●● leve En el punto 1, no se contabiliza la amortización de las máquinas fabricadas en diciembre (1/12 a 31/12). Al entrar en funcionamiento el 1 de diciembre, procede amortizar un mes.

CORRECCIÓN

Contabilizar la amortización de diciembre: (681) Amortización del inmovilizado material 17.014 a (281) Amortización acumulada 17.014 ($1.633.333/8 * 1/12$).

- ✗ ●● leve En el punto 2, no se contabiliza correctamente la diferencia entre el precio de venta (1.000.000 €) y el valor contable de la máquina (960.000 €). Al tratarse de un arrendamiento financiero, el beneficio de 40.000 € debe diferirse y no reconocerse en resultados.

CORRECCIÓN

Contabilizar el pasivo por el valor razonable del activo (960.000 €) y la diferencia como ingreso diferido: (572) Bancos 1.000.000 a (174) Deudas a largo plazo por arrendamiento financiero 960.000 y a (131) Ingresos diferidos por operaciones de venta con arrendamiento financiero 40.000.

- ✗ ● leve En el punto 3, no se calcula ni contabiliza la amortización acumulada del motor antiguo ni la pérdida exacta. Se limita a indicar que lo haría, sin concretar los importes.

CORRECCIÓN

Calcular la amortización acumulada del motor desde el 1/3/19 hasta el 1/7/25 (76 meses): $75.000/96 \text{ meses} \times 76 = 59.375 \text{ €}$. Valor contable: $75.000 - 59.375 = 15.625 \text{ €}$. Pérdida: $15.625 - 1.000 \text{ (chatarra)} = 14.625 \text{ €}$. Asiento: (572) 1.000, (281) 59.375, (671) 14.625 a (218) 75.000.

- ✗ ● leve En el punto 5, no se realiza ningún cálculo ni asiento contable para el deterioro de la UGE. Se limita a indicar que lo deja pendiente, lo que constituye una omisión grave.

CORRECCIÓN

Calcular el valor contable de la UGE a 31/12/25: $\text{inmovilizado neto } (640.000 - 240.000 = 400.000) + \text{fondo de comercio } (160.000) = 560.000$. Importe recuperable 350.000. Deterioro total 210.000. Imputar primero al fondo de comercio (160.000) y el resto (50.000) al inmovilizado. Asientos: (690) 160.000 a (204) 160.000; (691) 50.000 a (291) 50.000.

- ✗ ● leve En el punto 6, no se especifica el valor contable del inmueble en el momento de la venta ni se calcula el resultado exacto. Se menciona que se reconoce el resultado, pero no se concreta.

CORRECCIÓN

Calcular el valor contable a 5/1/25: $\text{coste } 500.000 + \text{reforma } 150.000 - \text{amortización acumulada hasta } 1/2/24 \text{ (32.000)} = 618.000$. Resultado de la venta: $650.000 - 618.000 = 32.000$. Asiento: (572) 650.000 a (580) 618.000 y a (771) 32.000. Además, contabilizar la comisión: (669) 10.000 a (572) 10.000.

CARENCIAS

- ▲ Punto 1: Contabilización de la amortización de las instalaciones técnicas y del efecto de subactividad.
Deben contabilizarse los asientos de amortización de las instalaciones (133.333,33 € capitalizables y 66.666,67 € a subactividad) y la amortización de las máquinas fabricadas en diciembre.
- ▲ Punto 2: Diferimiento del beneficio en la operación de sale and leaseback.
La diferencia entre el precio de venta y el valor contable (40.000 €) debe registrarse como ingreso diferido en la cuenta (131) y no como resultado del ejercicio.
- ▲ Punto 3: Cálculo y contabilización exacta de la baja del motor antiguo.
Debe calcularse la amortización acumulada del motor (59.375 €) y la pérdida (14.625 €), y contabilizarse el asiento completo de baja.
- ▲ Punto 4: Contabilización de la revisión de la provisión por desmantelamiento y su actualización financiera.
Debe contabilizarse el ajuste de la provisión (10.141 €) y la actualización financiera del ejercicio (1.507,5 €).
- ▲ Punto 5: Cálculo y contabilización del deterioro de la UGE.

Debe calcularse el valor contable de la UGE (560.000 €), el importe recuperable (350.000 €) y el deterioro (210.000 €), imputándolo primero al fondo de comercio y luego al inmovilizado.

▲ Punto 6: Cálculo exacto del resultado de la venta del inmueble y contabilización completa.

Debe calcularse el valor contable del inmueble (618.000 €) y el resultado (32.000 €), y contabilizarse la venta y la comisión.

SUGERENCIAS

- Revisar la NRV 15.ª del PGC sobre activación de gastos financieros, especialmente el requisito de que el período de fabricación sea superior a un año.
- Estudiar el tratamiento contable de la subactividad en la fabricación de inmovilizado, diferenciando costes fijos y variables.
- Profundizar en la contabilización de operaciones de sale and leaseback con arrendamiento financiero, especialmente el diferimiento de resultados.
- Practicar el cálculo de provisiones por desmantelamiento y su actualización financiera, así como los ajustes por cambios en estimaciones.

RESPUESTA MODELO

1. Fabricación de dos máquinas para uso propio. Gastos directos: Sueldos 1.000.000 + Materias Primas 350.000 + Otros materiales consumibles 150.000 = 1.500.000. Amortización instalaciones: Inst.1 (1/1/22, $1.000.000/10 = 100.000/\text{año}$), Inst.2 (1/7/23, $1.200.000/12 = 100.000/\text{año}$). Total anual = 200.000. Capacidad normal 3 máquinas/año; se fabrican 2 → costes indirectos fijos capitalizables = $2/3 * 200.000 = 133.333,33$ (subactividad 66.666,67 a resultados). Gastos financieros 80.000 no activables (período < 1 año). Asientos:

- (23) Inmovilizado en curso 1.500.000 a (73) Trabajos realizados para el inmovilizado material 1.500.000.
- (23) Inmovilizado en curso 133.333 a (681) Amortización del inmovilizado material 133.333.
- (682) Dotación por subactividad 66.667 a (281) Amortización acumulada 66.667.
- 1/12: (213) Maquinaria 1.633.333 a (23) Inmovilizado en curso 1.633.333.
- Amortización diciembre: (681) 17.014 a (281) 17.014 ($1.633.333/8 * 1/12$).

1. Venta con arrendamiento financiero (sale and leaseback). Máquina adquirida 2X21, coste 1.600.000, vida 10 años. Amortización acumulada a 31/12/24: 640.000. Valor contable 960.000. Venta 1.000.000. Al ser arrendamiento financiero, no se da de baja el activo; se reconoce pasivo por efectivo recibido. El beneficio se difiere. Asiento 1/1: (572) Bancos 1.000.000 a (174) Deudas a largo plazo por arrendamiento financiero 1.000.000. (130) o cuenta de ingresos diferidos: (572) 1.000.000 a (174) 960.000 y a (131) 40.000 (diferencia diferida).

2. Sustitución del motor (1/7). Vehículo 1/3/19: coste 250.000, motor 30% = 75.000. Amortización acumulada motor a 1/7/25: 59.375 (76 meses). Valor contable 15.625. Venta chatarra 1.000 → pérdida 14.625. Asientos:

- Baja motor: (572) 1.000, (281) 59.375, (671) 14.625 a (218) 75.000.
- Alta motor nuevo: (218) 80.000 a (572) 80.000.

1. Instalaciones técnicas (1/1/21). Precio 1.000.000 – descuento 3% = 970.000 + traslado 10.000 + montaje 35.000 + formación 15.000 = 1.030.000. Provisión desmantelamiento

inicial: $VA = 60.000 * (1,03)^{-10} = 44.645,4$. Coste total 1.074.645. Amortización anual 107.464,5. A 31/12/25: provisión revisada $VA = 40.000 * (1,03)^{-5} = 34.504,4$. Ajuste favorable: $44.645 - 34.504 = 10.141$. Asiento: (143) Provisión desmantelamiento 10.141 a (213) Instalaciones técnicas 10.141. Actualización financiera 2X25: provisión inicio año $50.249 * 3\% = 1.507,5$. Asiento: (660) Gastos financieros 1.507,5 a (143) 1.507,5.

2. UGE (1/7/21, coste 800.000, fondo comercio 160.000, resto 640.000 amortizable 12 años). Amortización resto a 31/12/25: $640.000/12 * 4,5 = 240.000$. Valor neto: inmovilizado 400.000, fondo comercio 160.000, total 560.000. Importe recuperable 350.000. Deterioro 210.000. Asientos:

- Dotación amortización: (681) 53.333 a (281) 53.333.
- Deterioro fondo comercio: (690) 160.000 a (204) 160.000.
- Deterioro inmovilizado: (691) 50.000 a (291) 50.000.

1. Venta inmueble (5/1/25). Adquirido 1/6/21, coste 500.000 (terreno 100.000, construcción 400.000). Amortización construcción 3% anual = 12.000. Hasta 1/2/24: 32.000. Valor contable a 1/2/24 = 468.000. Reclasificado a existencias, reforma 150.000, total 618.000. Venta 650.000, comisión 10.000 (resultado 22.000). Asiento: (572) 650.000 a (580) Activos no corrientes mantenidos para la venta 618.000 y a (771) Beneficios 22.000. (669) Gastos comisión 10.000 a (572) 10.000.

Pregunta 3

3,0/10

ENUNCIADO

TRABAJO A REALIZAR:

- Contabilizar las operaciones del préstamo y del swap correspondientes a los años 2X23, 2X24 y 2X25.

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.

TU RESPUESTA

SUPUESTO 3 – DEFCONSA (préstamo + swap; 2X23, 2X24, 2X25)

Préstamo nominal 1.000.000; concedido 1/7/2X22; vto 31/12/2X25; interés Euribor+2, semestral; el tipo del año se fija con el Euribor a 31/12 del año anterior. Swap: paga fijo 5,5%, recibe Euribor+2. Es un derivado de cobertura de flujos, aunque lo trato por su valor de liquidación (como derivado de negociación).

Año 2X23 (tipo = Euribor 31/12/2X22 + 2 = 5,5%). Intereses $1.000.000 \times 5,5\% = 55.000/\text{año}$ (27.500 cada semestre):

DEBE	CUENTA	HABER
27.500	(662) Intereses de deudas	
	(572) Bancos	27.500

Liquidación del swap a 31/12 (Euribor 3,25% → recibe 5,25%, paga 5,5% → **paga** 0,25% s/ $1.000.000 = 2.500$):

DEBE	CUENTA	HABER
2.500	(6630) Pérdidas de cartera de negociación	
	(572) Bancos	2.500

Año 2X24 (tipo = $3,25 + 2 = 5,25\%$). Intereses 52.500/año (26.250 por semestre):

DEBE	CUENTA	HABER
26.250	(662) Intereses de deudas	
	(572) Bancos	26.250

Liquidación del swap a 31/12 (Euribor 3,80% → recibe 5,80%, paga 5,5% → **cobra** 0,30% = 3.000):

DEBE	CUENTA	HABER
3.000	(572) Bancos	
	(7630) Beneficios de cartera de negociación	3.000

Año 2X25 (tipo = 3,80 + 2 = 5,80%). Pago de intereses del último semestre y reembolso del principal al vencimiento (31/12):

DEBE	CUENTA	HABER
1.000.000	(170) Deudas a largo plazo con entidades de crédito	
	(572) Bancos	1.000.000

Liquidación del swap con Euribor 4% (recibe 6%, paga 5,5% → cobra 0,5%):

DEBE	CUENTA	HABER
5.000	(572) Bancos	
	(7630) Beneficios de cartera de negociación	5.000

Me lío con las fechas del año 2X25 (31/07 frente a los semestres 1/7 y 31/12) y no ajusto el valor razonable del swap a cada cierre (lo trato solo por caja), lo que sé que es una simplificación incorrecta.

COMENTARIO

La respuesta identifica correctamente la estructura del préstamo y del swap, pero contiene errores sustantivos en los cálculos de las liquidaciones del swap y omite asientos clave (intereses del segundo semestre de 2X25, liquidación del swap a 1/7/2X24 y 1/7/2X25, y reembolso del principal). Además, clasifica el swap como de negociación en lugar de cobertura, lo que afecta a la cuenta utilizada. Se recomienda revisar los cálculos de las liquidaciones y completar todos los asientos exigidos.

ACIERTOS

- ✓ Identifica correctamente el nominal del préstamo (1.000.000 €) y el vencimiento (31/12/2X25).

- ✓ Reconoce que el tipo de interés del préstamo se fija con el Euribor a 31/12 del año anterior.
- ✓ Calcula correctamente los intereses del préstamo para 2X23 (27.500 € semestrales) y 2X24 (26.250 € semestrales).
- ✓ Contabiliza correctamente el pago de intereses del primer semestre de 2X23 y 2X24.
- ✓ Registra el reembolso del principal al vencimiento (31/12/2X25).

ERRORES

- ✗ ●● leve Cálculo incorrecto de la liquidación del swap a 31/12/2X23: el alumno calcula 0,25% de 1.000.000 = 2.500 €, pero el tipo variable recibido es Euribor+2 = 3,25+2 = 5,25%, y el fijo pagado es 5,5%, por lo que la diferencia es 0,25% anual, pero al ser semestral debe aplicarse sobre el semestre ($0,25\%/2 = 0,125\%$ sobre 1.000.000 = 1.250 €).

CORRECCIÓN

La liquidación neta a 31/12/2X23 es un pago de 1.250 € (no 2.500 €).

- ✗ ●● leve Cálculo incorrecto de la liquidación del swap a 31/12/2X24: el alumno calcula 0,30% de 1.000.000 = 3.000 €, pero la diferencia es $5,80\% - 5,50\% = 0,30\%$ anual, que semestralmente es 0,15% sobre 1.000.000 = 1.500 €.

CORRECCIÓN

La liquidación neta a 31/12/2X24 es un cobro de 1.500 € (no 3.000 €).

- ✗ ●● leve Cálculo incorrecto de la liquidación del swap en 2X25: el alumno calcula 0,50% de 1.000.000 = 5.000 €, pero la diferencia es $6,00\% - 5,50\% = 0,50\%$ anual, que semestralmente es 0,25% sobre 1.000.000 = 2.500 € por liquidación (1/7 y 31/12).

CORRECCIÓN

Cada liquidación del swap en 2X25 (1/7 y 31/12) es un cobro de 2.500 €, no 5.000 € en total.

- ✗ ●● leve Clasificación incorrecta del swap como derivado de negociación (cuentas 6630/7630). Dado que el swap está vinculado al préstamo y se utiliza para cubrir el riesgo de tipo de interés, debe tratarse como cobertura de flujos de efectivo, y las liquidaciones netas se registran como ajuste del gasto financiero (cuenta 662).

CORRECCIÓN

Las liquidaciones del swap deben contabilizarse con cargo/abono a la cuenta (662) Intereses de deudas, no a (6630)/(7630).

- ✗ ●● leve Omisión del pago de intereses del segundo semestre de 2X25 (31/12/2X25). El alumno solo contabiliza el reembolso del principal, pero falta el asiento de intereses por 29.000 €.

CORRECCIÓN

Debe añadirse: (662) Intereses de deudas 29.000 a (572) Bancos 29.000.

- ✗ ●● leve Omisión de la liquidación del swap a 1/7/2X24. El enunciado indica que el swap se liquida el 1 de julio y el 31 de diciembre de cada año; el alumno solo recoge la liquidación a 31/12/2X24.

CORRECCIÓN

Debe contabilizarse la liquidación a 1/7/2X24: (662) Intereses de deudas 500 a (572) Bancos 500.

- ✗ ● leve Omisión de la liquidación del swap a 1/7/2X25. El alumno solo recoge una liquidación global en 2X25, pero deben ser dos (1/7 y 31/12).

CORRECCIÓN

Debe contabilizarse la liquidación a 1/7/2X25: (572) Bancos 2.500 a (662) Intereses de deudas 2.500.

CARENCIAS

- ▲ Asiento de intereses del segundo semestre de 2X25 (31/12/2X25) por 29.000 €.
Debe contabilizarse: (662) Intereses de deudas 29.000 a (572) Bancos 29.000.
- ▲ Liquidación del swap a 1/7/2X24 (pago neto de 500 €).
Debe contabilizarse: (662) Intereses de deudas 500 a (572) Bancos 500.
- ▲ Liquidación del swap a 1/7/2X25 (cobro neto de 2.500 €).
Debe contabilizarse: (572) Bancos 2.500 a (662) Intereses de deudas 2.500.

SUGERENCIAS

- Revisar el cálculo de las liquidaciones del swap aplicando la periodicidad semestral (dividir la diferencia anual entre 2).
- Utilizar la cuenta (662) Intereses de deudas para registrar las liquidaciones del swap, al tratarse de una cobertura de flujos de efectivo.
- Completar todos los asientos exigidos por el enunciado, incluyendo las liquidaciones del swap en cada fecha indicada (1/7 y 31/12 de cada año).

RESPUESTA MODELO

PRÉSTAMO:

- Concesión: 1/7/2X22, nominal 1.000.000 €, vto. 31/12/2X25, interés Euribor+2 pagadero semestralmente (1/7 y 31/12). El tipo aplicable a cada año se fija con el Euribor a 31/12 del año anterior.
- Año 2X23: tipo fijado a 31/12/2X22 (se desconoce; al coincidir el swap con tipo fijo 5,5%, se toma 5,5% anual). Intereses: 1/7 = 27.500 €; 31/12 = 27.500 €.
- Año 2X24: tipo fijado a 31/12/2X23 (Euribor 3,25+2=5,25%). Intereses: 1/7 = 26.250 €; 31/12 = 26.250 €.
- Año 2X25: tipo fijado a 31/12/2X24 (Euribor 3,80+2=5,80%). Intereses: 1/7 = 29.000 €; 31/12 = 29.000 €. Además, 31/12/2X25 se reembolsa el principal (1.000.000 €).

SWAP: Cobertura de flujos de efectivo (paga 5,5% fijo, recibe Euribor+2). Se liquida 1/7 y 31/12 de cada año. Las liquidaciones netas (cobro o pago) se registran como ajuste del gasto financiero (cuenta 662). No se realiza valoración a cierre por simplicidad, aunque contablemente sería obligatoria; el ejercicio no exige cuentas de grupos 8/9 y se acepta esta simplificación.

- Liquidaciones:
 - 31/12/2X23: recibe 5,25%; paga 5,5% → pago neto 1.250 €.
 - 1/7/2X24: recibe 5,40%; paga 5,5% → pago neto 500 €.

- 31/12/2X24: recibe 5,80%; paga 5,5% → cobro neto 1.500 €.
- 1/7/2X25: recibe 6,00%; paga 5,5% → cobro neto 2.500 €.
- 31/12/2X25: recibe 6,00%; paga 5,5% → cobro neto 2.500 €.

ASIENTOS AÑO 2X23:

1. 1/7/2X23 (pago intereses y liquidación swap, aunque la liquidación swap no se menciona expresamente, se liquida según el contrato; se omiten por no tener datos de Euribor a 1/7/2X23, pero el importe del swap sería 0? Asumimos que el Euribor a 1/7/2X23 es 3,5% (igual que en concesión) y no hay liquidación neta; se ignora por simplicidad. Solo contabilizamos la liquidación a 31/12 como único dato): (662) Intereses de deudas 27.500 a (572) Bancos 27.500
2. 31/12/2X23: (662) Intereses de deudas 27.500 a (572) Bancos 27.500 (662) Intereses de deudas 1.250 a (572) Bancos 1.250

ASIENTOS AÑO 2X24: 3. 1/7/2X24: (662) Intereses de deudas 26.250 a (572) Bancos 26.250 (662) Intereses de deudas 500 a (572) Bancos 500

1. 31/12/2X24: (662) Intereses de deudas 26.250 a (572) Bancos 26.250 (572) Bancos 1.500 a (662) Intereses de deudas 1.500

ASIENTOS AÑO 2X25: 5. 1/7/2X25 (intereses y liquidación swap): (662) Intereses de deudas 29.000 a (572) Bancos 29.000 (572) Bancos 2.500 a (662) Intereses de deudas 2.500

1. 31/12/2X25: a) Pago intereses: (662) Intereses de deudas 29.000 a (572) Bancos 29.000
b) Liquidación swap: (572) Bancos 2.500 a (662) Intereses de deudas 2.500 c) Reembolso principal: (170) Deudas con entidades de crédito 1.000.000 a (572) Bancos 1.000.000

Pregunta 4

7,5/10

ENUNCIADO

TRABAJO A REALIZAR:

- Anotaciones contables en DISTRIVINOS relacionadas con las operaciones reseñadas en los puntos 1 a 18 anteriores y correspondientes a los años 2X22, 2X23, 2X24 y 2X25.
- Valoración de las existencias finales de mercaderías teniendo en cuenta que el precio de venta previsto por cada botella asciende a 5 euros/botella.

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.

TU RESPUESTA

SUPUESTO 4 — DISTRIVINOS (2X22–2X25)

Precio total comprometido = $225.000 \text{ kg} \times 2 = 450.000$.

2X22 — 1/9 crédito bancario 120.000 al 2%, 3 años; y pago inicial (30% = 135.000, menos descuento condicionado 15.000 → transfiere 120.000).

DEBE	CUENTA	HABER
120.000	(572) Bancos	
	(520) Deudas a corto plazo con entidades de crédito	120.000
120.000	(407) Anticipos a proveedores	
	(572) Bancos	120.000

El descuento condicionado de 15.000 no sé si tratarlo como menor anticipo o como pasivo/provisión; lo dejo como menor pago. La reducción a 180.000 botellas no altera el precio → sin asiento.

2X23 — 1/9 intereses ($120.000 \times 2\% = 2.400$) y 31/12 factura de depósito 20.000.

DEBE	CUENTA	HABER
2.400	(662) Intereses de deudas	
	(572) Bancos	2.400
20.000	(407) Anticipos a proveedores	
	(572) Bancos	20.000

2X24 — Cobro anticipo cliente ($30.000 \times 5 \times 40\% = 60.000$); 1/9 intereses (2.400) y reembolso de la mitad del crédito (60.000).

DEBE	CUENTA	HABER
60.000	(572) Bancos	
	(438) Anticipos de clientes	60.000
60.000	(520) Deudas a corto plazo con entidades de crédito	
	(572) Bancos	60.000

2X25 — Recepción de la mercancía (baja del anticipo $\rightarrow$ existencias 450.000), venta de 30.000 botellas (150.000) y transporte 3.500.

DEBE	CUENTA	HABER
450.000	(300) Mercaderías	
	(407) Anticipos a proveedores	160.000
	(400) Proveedores	290.000
60.000	(438) Anticipos de clientes	
90.000	(430) Clientes	
	(700) Ventas de mercaderías	150.000

Valoración de existencias finales: botellas no vendidas ≈ 150.000 ($180.000 - 30.000$). Coste unitario $\approx 2,50$ €/botella ($450.000/180.000$) $\rightarrow 375.000$. Como el precio de venta previsto (5 €) > coste, no procede deterioro. *No estoy seguro de repartir el coste sobre 180.000 o 200.000 botellas; uso 180.000.*

COMENTARIO

La respuesta recoge correctamente la mayoría de los asientos contables y la valoración de existencias, con cálculos adecuados. Sin embargo, presenta algunas imprecisiones en el tratamiento del descuento condicionado y en la contabilización de los gastos de depó-

sito, y omite el asiento de intereses del crédito en 2X25. En conjunto, es una respuesta sustancialmente correcta y defendible.

ACIERTOS

- ✓ Identifica correctamente el precio total comprometido (450.000 €) y el pago inicial efectivo (120.000 €).
- ✓ Registra adecuadamente la obtención del crédito y el anticipo a proveedores en 2X22.
- ✓ Contabiliza correctamente los intereses del crédito en 2X23 y 2X24.
- ✓ Registra el anticipo de clientes y el reembolso parcial del crédito en 2X24.
- ✓ Reconoce la recepción de mercancías con baja del anticipo y deuda pendiente en 2X25.
- ✓ Contabiliza la venta de 30.000 botellas con baja del anticipo de clientes.
- ✓ Calcula correctamente las existencias finales (150.000 botellas) y su valoración (375.000 €), concluyendo que no procede deterioro.
- ✓ Incluye los gastos de transporte y depósito en 2X25.

ERRORES

- ✗ ●● leve El descuento condicionado de 15.000 € se trata como menor pago sin considerar su naturaleza condicionada; debería registrarse como un pasivo contingente o provisión hasta que se cumpla la condición de adquisición total.

CORRECCIÓN

Registrar el pago inicial por 135.000 € (no 120.000) y reconocer un pasivo por 15.000 € (p.ej., (529) Provisiones a corto plazo) hasta que se adquiera la totalidad del vino, momento en que se cancela contra el anticipo.

- ✗ ●● leve Los gastos de depósito de 20.000 € en 2X23 y 2X24 se capitalizan como mayor coste de adquisición, pero no se justifica su naturaleza de gasto directamente atribuible; podrían tratarse como gasto del ejercicio.

CORRECCIÓN

Alternativamente, registrar como gasto del ejercicio (p.ej., (629) Otros servicios) si no cumplen los requisitos de capitalización según la norma de existencias.

- ✗ ●● leve Falta el asiento de intereses del crédito en 2X25 (1.200 €) antes de la cancelación.

CORRECCIÓN

Añadir: Debe (662) Intereses de deudas 1.200 €; Haber (572) Bancos c/c 1.200 €.

CARENCIAS

- ▲ Asiento de intereses del crédito en 2X25

Registrar el devengo y pago de intereses por 1.200 € antes de la cancelación del crédito.

SUGERENCIAS

- Para mayor claridad, se podría detallar el cálculo del descuento del cliente en 2X25 (puntos 13 y 14) y su impacto en el anticipo.

RESPUESTA MODELO

SUPUESTO 4 — DISTRIVINOS (2X22–2X25)

Cálculos previos:

- Precio total comprometido: $225.000 \text{ kg} \times 2 \text{ €/kg} = 450.000 \text{ €}$.
- Pago inicial (30%): $450.000 \times 30\% = 135.000 \text{ €}$.
- Descuento condicionado: 15.000 € (se descuenta del pago inicial si se adquiere la totalidad; si no, se devuelve más penalización).
- Pago inicial efectivo: $135.000 - 15.000 = 120.000 \text{ €}$.
- Crédito bancario: 120.000 € al 2% anual, 3 años, intereses anuales.
- Botellas previstas inicialmente: 200.000; tras ajuste (1/10/2X22): 180.000 (el precio total no varía).
- Coste unitario estimado: $450.000 / 180.000 = 2,50 \text{ €/botella}$.

Año 2X22

1/9/2X22 — Obtención del crédito (punto 4):

DEBE	CUENTA	HABER
120.000	(572) Bancos c/c	
	(520) Deudas a corto plazo con entidades de crédito	120.000

1/9/2X22 — Pago inicial a VINOSDEMONASTRELL (puntos 2, 3 y 5):

DEBE	CUENTA	HABER
120.000	(407) Anticipos a proveedores	
	(572) Bancos c/c	120.000

Nota: El descuento condicionado de 15.000 € se ha aplicado como menor pago. Al ser condicionado (depende de la adquisición total), podría registrarse como un pasivo contingente o una provisión, pero al ser altamente probable que se adquiriera la totalidad, se considera menor anticipo. No se realiza asiento adicional.

1/10/2X22 — Reducción de botellas a 180.000 (punto 6): No procede asiento contable, ya que el precio total no varía. Solo se ajusta la estimación del coste unitario.

Año 2X23

1/9/2X23 — Pago de intereses del crédito (punto 7): Intereses: $120.000 \times 2\% = 2.400 \text{ €}$.

DEBE	CUENTA	HABER
2.400	(662) Intereses de deudas	
	(572) Bancos c/c	2.400

31/12/2X23 — Factura de depósito (punto 8):

DEBE	CUENTA	HABER
20.000	(407) Anticipos a proveedores	
	(572) Bancos c/c	20.000

Nota: Se capitaliza como mayor coste de adquisición de las existencias, ya que es un gasto directamente atribuible.

Año 2X24

1/7/2X24 — Contrato de venta de 30.000 botellas (punto 9): No procede asiento contable hasta que se produzca el cobro o la entrega.

1/7/2X24 — Cobro del 40% del contrato (punto 10): Importe total contrato: $30.000 \times 5 = 150.000$ €. Anticipo: $150.000 \times 40\% = 60.000$ €.

DEBE	CUENTA	HABER
60.000	(572) Bancos c/c	
	(438) Anticipos de clientes	60.000

1/9/2X24 — Pago de intereses y reembolso anticipado de la mitad del crédito (punto 11): Intereses: $120.000 \times 2\% = 2.400$ €. Reembolso: $120.000 / 2 = 60.000$ €.

DEBE	CUENTA	HABER
2.400	(662) Intereses de deudas	
60.000	(520) Deudas a corto plazo con entidades de crédito	
	(572) Bancos c/c	62.400

31/12/2X24 — Factura de depósito (punto 12):

DEBE	CUENTA	HABER
20.000	(407) Anticipos a proveedores	
	(572) Bancos c/c	20.000

Año 2X25

15/2/2X25 — Cobro del descuento y pago adicional del cliente (puntos 13 y 14): El cliente ofrece un descuento del 10% sobre la cantidad abonada en el punto 10 (60.000 €) y sobre la que pague ahora adicionalmente. La empresa recibe 50.000 €. Interpretación: El descuento se aplica sobre el total pendiente. El cliente paga 50.000 €, que es el importe neto

tras el descuento. El anticipo total pasa a ser: $60.000 \text{ (anterior)} + 50.000 = 110.000 \text{ €}$. El descuento se reconoce como menor ingreso futuro.

DEBE	CUENTA	HABER
50.000	(572) Bancos c/c	
	(438) Anticipos de clientes	50.000

1/5/2X25 – Recepción de la mercancía (punto 15): Se da de baja el anticipo acumulado y se reconoce la deuda con el proveedor. Anticipo acumulado: $120.000 \text{ (2X22)} + 20.000 \text{ (2X23)} + 20.000 \text{ (2X24)} = 160.000 \text{ €}$. Precio total: 450.000 € . Deuda pendiente: $450.000 - 160.000 = 290.000 \text{ €}$.

DEBE	CUENTA	HABER
450.000	(300) Mercaderías	
	(407) Anticipos a proveedores	160.000
	(400) Proveedores	290.000

1/5/2X25 – Venta de 30.000 botellas al cliente (punto 16): Se entregan las botellas. Se da de baja el anticipo de clientes y se reconoce el ingreso. Anticipo de clientes: $60.000 + 50.000 = 110.000 \text{ €}$. Importe total venta: 150.000 € . Pendiente de cobro: $150.000 - 110.000 = 40.000 \text{ €}$.

DEBE	CUENTA	HABER
110.000	(438) Anticipos de clientes	
40.000	(430) Clientes	
	(700) Ventas de mercaderías	150.000

1/5/2X25 – Gastos de transporte (punto 16):

DEBE	CUENTA	HABER
3.500	(600) Compras de mercaderías (o gastos de transporte)	
	(572) Bancos c/c	3.500

Nota: El transporte se considera mayor coste de las existencias vendidas o gasto del ejercicio.

1/5/2X25 – Factura de depósito y conservación (punto 17):

DEBE	CUENTA	HABER
17.000	(600) Compras de mercaderías (o gastos de almacenamiento)	
	(572) Bancos c/c	17.000

1/9/2X25 — Pago de intereses y cancelación del crédito (punto 18): Saldo pendiente del crédito: 60.000 € (tras reembolso de 60.000 en 2X24). Intereses desde 1/9/2X24 hasta 1/9/2X25: $60.000 \times 2\% = 1.200$ €.

DEBE	CUENTA	HABER
1.200	(662) Intereses de deudas	
60.000	(520) Deudas a corto plazo con entidades de crédito	
	(572) Bancos c/c	61.200

Valoración de existencias finales de mercaderías: Botellas recibidas: 180.000. Botellas vendidas: 30.000. Existencias finales: $180.000 - 30.000 = 150.000$ botellas. Coste unitario: $450.000 / 180.000 = 2,50$ €/botella. Valoración: $150.000 \times 2,50 = 375.000$ €. Precio de venta previsto: 5 €/botella > coste unitario (2,50 €), por lo que no procede deterioro.

Resumen de asientos clave:

- 2X22: Crédito 120.000 €; anticipo 120.000 €.
- 2X23: Intereses 2.400 €; anticipo depósito 20.000 €.
- 2X24: Anticipo cliente 60.000 €; intereses 2.400 €; reembolso crédito 60.000 €; anticipo depósito 20.000 €.
- 2X25: Anticipo cliente adicional 50.000 €; recepción mercancías (baja anticipo 160.000, deuda 290.000); venta 30.000 botellas (ingreso 150.000, baja anticipo 110.000, cliente 40.000); gastos transporte 3.500 €; gastos depósito 17.000 €; cancelación crédito (intereses 1.200 €, principal 60.000 €).
- Existencias finales: 150.000 botellas valoradas en 375.000 €, sin deterioro.

Pregunta 5

4,0/10

ENUNCIADO

TRABAJO A REALIZAR:

- Anotaciones contables, que procedan de la información suministrada en el ejercicio 2X25, teniendo en cuenta la regla de prorrata, en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido.

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.

TU RESPUESTA

SUPUESTO 5 — TECNOLOGIAS REUNIDAS SL (IVA prorrata, 2X25)

Cálculo de la prorrata general 2X25. Numerador (operaciones con derecho a deducción): Actividad 2 sujeta y no exenta 5.000.000 (España) + 3.000.000 (Francia, entrega intracomunitaria exenta *con* derecho) + 4.000.000 (Canadá, exportación exenta *con* derecho) = 12.000.000. Denominador = 12.000.000 + 10.000.000 (Actividad 1 sujeta y exenta, *sin* derecho) = 22.000.000. Prorrata = $12.000.000 / 22.000.000 = 54,5\%$ → **redondeo al alza = 55%.**

IVA devengado — ventas nacionales Act. 2: $5.000.000 \times 21\% = 1.050.000$ (Francia y Canadá exentas):

DEBE	CUENTA	HABER
6.050.000	(430) Clientes	
	(700) Ventas	5.000.000
	(477) HP IVA repercutido	1.050.000

IVA soportado deducible al 55% — compra MP nacional: base 2.500.000 - 5.000 dto = 2.495.000 (los envases con devolución no forman base; los intereses de aplazamiento de 5.000 tampoco). IVA = 523.950; deducible 55% = 288.172,50, el resto es mayor valor de la compra:

DEBE	CUENTA	HABER
2.730.777,50	(600) Compras de mercaderías	
288.172,50	(472) HP IVA soportado	
	(400) Proveedores	3.018.950

- **Adquisición intracomunitaria** al proveedor italiano (1.500.000): autorrepercusión, (472) y (477) por 315.000, deducible al 55%.
- **Autoconsumo del prototipo** (operación asimilada, base = coste 1.700.000): devengo y soportado simultáneos, deducible al 55%.

Regularización de bienes de inversión (vehículo 2X23 siniestrado y maquinaria 2X23 vendida): habría que regularizar los años que restan del periodo de 5 años por la diferencia de prorratas. *No completo la regularización de bienes de inversión por falta de tiempo; la dejo apuntada como pendiente.*

COMENTARIO

La respuesta calcula correctamente la prorrata general del 55% y registra adecuadamente las ventas de la Actividad 2 y la compra nacional de materias primas con el ajuste por IVA no deducible. Sin embargo, omite por completo la contabilización de las operaciones 4 (adquisición intracomunitaria), 5 (autoconsumo), 6 (siniestro del vehículo) y 7 (venta de maquinaria), así como la liquidación final del IVA, y solo menciona de forma genérica la regularización de bienes de inversión sin desarrollarla. La respuesta es parcial e incompleta, por lo que necesita una revisión sustancial.

ACIERTOS

- ✓ Cálculo correcto de la prorrata general del 55% (numerador 12.000.000, denominador 22.000.000, redondeo al alza).
- ✓ Contabilización correcta de las ventas nacionales de la Actividad 2 con el IVA repercutido.
- ✓ Contabilización correcta de la compra nacional de materias primas, incluyendo el descuento y la separación del IVA deducible (55%) y no deducible (45%) como mayor valor de compra.

ERRORES

- ✗ ● leve No se contabiliza la adquisición intracomunitaria del proveedor italiano (operación 4): falta el asiento del anticipo (marzo) y del resto (mayo) con la autorrepercusión del IVA.

CORRECCIÓN

Registrar el anticipo: Debe 750.000 (407) Anticipos, 157.500 (472) HP IVA soportado; Haber 157.500 (477) HP IVA repercutido, 750.000 (572) Banco. En mayo: Debe 750.000 (600) Compras, 157.500 (472) HP IVA soportado; Haber 157.500 (477) HP IVA repercutido, 750.000 (572) Banco. El IVA soportado deducible al 55%.

- ✗ ● leve No se contabiliza el autoconsumo del prototipo (operación 5): falta el asiento por la fabricación del inmovilizado con la autorrepercusión del IVA sobre los costes externos.

CORRECCIÓN

Base IVA = costes externos (componentes 800.000 + otras materias primas 100.000 + contrataciones 300.000) = 1.200.000; IVA 21% = 252.000. Asiento: Debe 1.200.000 (23) Inmovilizaciones en curso, 252.000 (472) HP IVA soportado; Haber 252.000 (477) HP IVA repercutido, 1.500.000 (572) Banco (o cuentas de gasto). La mano de obra propia (500.000) se capitaliza sin IVA.

- ✗ ● leve No se contabiliza la baja del vehículo siniestrado (operación 6) ni la regularización del IVA por bienes de inversión.

CORRECCIÓN

Baja: Debe 137.500 (281) AA, 112.500 (671) Pérdidas; Haber 250.000 (218) Vehículos. Regularización: ingreso = $15\% \times 250.000 / 5 \times 2 = 15.000$. Asiento: Debe 15.000 (634) Ajustes IVA; Haber 15.000 (4750) HP deudora IVA.

- ✗ ● leve No se contabiliza la venta de la maquinaria (operación 7) ni la regularización del IVA correspondiente.

CORRECCIÓN

Venta: Debe 200.000 (572) Banco, 225.000 (281) AA, 25.000 (671) Pérdidas; Haber 450.000 (213) Maquinaria. Regularización: ingreso = $15\% \times 450.000 / 5 \times 2 = 27.000$. Asiento: Debe 27.000 (634) Ajustes IVA; Haber 27.000 (4750) HP deudora IVA.

- ✗ ● leve No se realiza la liquidación final del IVA del ejercicio.

CORRECCIÓN

Calcular IVA repercutido total ($1.050.000 + 157.500,2 + 252.000 + 2.100 = 1.619.100$), IVA soportado total antes prorratea ($523.950 + 157.500,2 + 252.000 + 2.100 = 1.093.050$), deducción ($1.093.050 \times 55\% = 601.177,50$), a ingresar ($1.619.100 - 601.177,50 = 1.017.922,50$). Asiento: Debe 1.017.922,50 (4750) HP deudora IVA; Haber 1.017.922,50 (572) Banco.

CARENCIAS

- ▲ Contabilización de la adquisición intracomunitaria (operación 4): anticipo y resto, con autorrepercusión del IVA.
Asientos completos del anticipo (marzo) y del resto (mayo) con las cuentas (407), (600), (472), (477) y (572).
- ▲ Contabilización del autoconsumo del prototipo (operación 5): capitalización de costes y autorrepercusión del IVA.
Asiento con (23) Inmovilizaciones en curso, (472), (477) y (572) o cuentas de gasto.
- ▲ Contabilización de la baja del vehículo siniestrado (operación 6) y regularización del IVA por bienes de inversión.
Asiento de baja (281, 671, 218) y asiento de regularización (634, 4750) por 15.000 euros.
- ▲ Contabilización de la venta de la maquinaria (operación 7) y regularización del IVA por bienes de inversión.
Asiento de venta (572, 281, 671, 213) y asiento de regularización (634, 4750) por 27.000 euros.
- ▲ Liquidación final del IVA del ejercicio 2X25.
Asiento de liquidación con (4750) y (572) por el importe a ingresar (1.017.922,50 euros).

RESPUESTA MODELO

Cálculo prorrata 2X25: numerador = 5.000.000 (Ventas Act.2 España) + 3.000.000 (Francia, entrega intracomunitaria exenta con derecho) + 4.000.000 (Canadá, exportación exenta con derecho) = 12.000.000. Denominador = 12.000.000 + 10.000.000 (Act.1 exenta sin derecho) = 22.000.000. Prorrata = $12.000.000 / 22.000.000 = 54,545\%$ -> redondeo al alza = 55%.

Asientos:

1. Ventas nacionales Act.2: Debe 6.050.000 (430) Clientes; Haber 5.000.000 (700) Ventas, 1.050.000 (477) HP IVA repercutido.
2. Ventas nacionales Act.1 (exentas): Debe 10.000.000 (430) Clientes; Haber 10.000.000 (700) Ventas. No hay IVA.
3. Compra materias primas nacional: Base = 2.500.000 - 5.000 descuento = 2.495.000. IVA total 523.950. IVA deducible (55%) = 288.172,50; no deducible = 235.777,50 se añade a compras. Dos asientos: a) Debe 2.495.000 (600) Compras, 523.950 (472) HP IVA soportado; Haber 3.018.950 (400) Proveedores. b) Debe 235.777,50 (600) Compras; Haber 235.777,50 (472) HP IVA soportado.
4. Envases: Inicialmente (406) Envases 50.000. Al devolver 40.000, se abona (406) y se carga (400). Los 10.000 no devueltos: se consideran compra, asiento: Debe 10.000 (600) Compras, 2.100 (472) HP IVA soportado (21%); Haber 12.100 (400). El IVA deducible al 55% se ajustará en la liquidación.
5. Intereses aplazamiento: 5.000 no forman base IVA; asiento: Debe 5.000 (662) Intereses; Haber (400) Proveedores.
6. Adquisición intracomunitaria Italia: Anticipo 50% (marzo): base 750.000, IVA autorepercusión 157.500. Asiento: Debe 750.000 (407) Anticipos, 157.500 (472) HP IVA soportado; Haber 157.500 (477) HP IVA repercutido, 750.000 (572) Banco. Mayo: resto 750.000, IVA 157.500. Debe 750.000 (600) Compras, 157.500 (472) HP IVA soportado; Haber 157.500 (477) HP IVA repercutido, 750.000 (572) Banco. El IVA soportado deducible al 55%.
7. Autoconsumo (prototipo): Base = costes externos: componentes 800.000 + otras materias primas 100.000 + contrataciones 300.000 = 1.200.000 (mano obra propia 500.000 no genera IVA). IVA 21% = 252.000. Asiento: Debe 1.200.000 (23) Inmovilizaciones curso, 252.000 (472) HP IVA soportado; Haber 252.000 (477) HP IVA repercutido, 1.500.000 (572) Banco (o cuentas de gasto). (La parte de mano obra propia 500.000 se capitaliza sin IVA). El IVA soportado deducible al 55%.
8. Siniestro vehículo (2X23): Valor contable al 1/10/2X25: 250.000 - amortización acumulada (2X23-2X25: 2 años 9 meses = $50.000 + 50.000 + 37.500 = 137.500$) = 112.500. Baja: Debe 137.500 (281) AA, 112.500 (671) Pérdidas; Haber 250.000 (218) Vehículos. Regularización IVA (años restantes 2X26-2X27, 2 años): deducción inicial 40% (2X23, último día de período 31/12/2X23); prorrata 2X25=55%; diferencia 15 puntos; ingreso = $15\% * 250.000 / 5 * 2 = 15.000$. Asiento: Debe 15.000 (634) Ajustes IVA; Haber 15.000 (4750) HP deudora IVA.
9. Venta maquinaria (2X23) el 31/12/2X25: Valor contable: 450.000 - amortización acumulada (2,5 años: $45.000 + 90.000 + 90.000 = 225.000$) = 225.000. Venta 200.000: Debe 200.000 (572) Banco, 225.000 (281) AA, 25.000 (671) Pérdidas; Haber 450.000 (213) Maquinaria. Regularización IVA (años restantes 2X26-2X27, 2 años): deducción inicial 40% (2X23), prorrata 2X25=55%; ingreso $15\% * 450.000 / 5 * 2 = 27.000$. Asiento: Debe 27.000 (634) Ajustes IVA; Haber 27.000 (4750) HP deudora IVA.

10. Liquidación IVA: IVA repercutido total = $1.050.000 + 157.5002$ (autorepercusión) + 252.000 (autoconsumo) + 2.100 (envases) = $1.619.100$. IVA soportado total (antes prorata) = $523.950 + 157.5002 + 252.000 + 2.100 = 1.093.050$. Deducción: $1.093.050 * 55\% = 601.177,50$. A ingresar = $1.619.100 - 601.177,50 = 1.017.922,50$. Asiento: Debe 1.017.922,50 (4750) HP deudora IVA; Haber 1.017.922,50 (572) Banco. Todos los asientos registrados.