



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y  
HACIENDA

*Tribunal de Oposiciones al Cuerpo Superior de  
Interventores y Auditores del Estado*

**SEGUNDO EJERCICIO DE LOS PROCESOS SELECTIVOS PARA INGRESO EN EL  
CUERPO SUPERIOR DE INTERVENTORES Y AUDITORES DEL ESTADO  
CONVOCADO POR ORDEN EHA/1145/2008, DE 15 DE ABRIL (BOE DE 25 DE  
ABRIL)**

**NOTAS INTRODUCTORIAS**

- 1. Los cuatro supuestos del examen son independientes entre sí.**
- 2. Deberán resolverse en el plazo máximo de cuatro horas.**
- 3. Cada supuesto deberá contestarse en su correspondiente cuadernillo.**
- 4. Cuando para la resolución de los ejercicios sea necesario efectuar cálculos financieros, se deberán realizar e incluir en la contabilización. Por el contrario, la contabilización de las situaciones de diferimiento impositivo solo debe realizarse cuando se pida explícitamente. Los tipos impositivos para estos supuestos son el 16 por ciento (IVA) y 30 por ciento (Impuesto sobre sociedades).**
- 5. Con los cálculos o asientos se deberá dar una explicación del criterio adoptado para resolver cada supuesto o parte del mismo, razonamiento que será objeto de calificación.**

### **PRIMER SUPUESTO: PRINCIPIO DEL DEVENGO**

Al revisar los gastos e ingresos del ejercicio, en el curso de las operaciones contables de cierre a 31 de diciembre de 2008, uno de los empleados de la sociedad A encuentra las siguientes situaciones, en las que duda que se haya aplicado correctamente el principio del devengo, según viene recogido en el PGC vigente:

- a) La Sociedad tiene alquilado un piso, por el que recibe un alquiler de 3.600 euros prepagables al semestre (más IVA). La primera semestralidad la recibió el día 1 de enero de 2008. En el mes de julio, al objeto de solucionar un problema de tesorería, propuso al inquilino que le pagara juntas 3 semestralidades (18 meses) negociando una rebaja de 50 euros al mes por pago anticipado para los pagos que correspondían a 2009. A principios de julio el citado inquilino ingresó 10.200 euros (más IVA), que la empresa asentó en la cuenta de ingresos por arrendamientos del ejercicio.
- b) La sociedad presupuestó con una empresa de otra localidad la prestación de un servicio de asesoramiento comercial en la ciudad donde tiene su sede. Según el contrato firmado por las partes, el asesoramiento se extendería por dos años, el primero de los cuales es el que corresponde al ejercicio cerrado, y tendría un precio total de 1.000 euros más IVA. Según los acuerdos, la empresa cliente pagaría el 50 por ciento al comienzo de cada año, de manera que la Sociedad A recibió en enero de 2008 la mitad del precio, que asentó en las cuentas de ingresos por prestaciones de servicios. Según el estudio de costes realizado, que se corresponde con la realidad hasta el momento, en el 2008 los costes correspondientes a la cumplimentación del contrato incurridos ascienden a 210 euros, que es el 30 por ciento de la cantidad presupuestada para el cumplimiento de la totalidad del mismo.
- c) La Sociedad vendió una partida de existencias a una de sus sociedades dependientes por 3.500 euros (más IVA), que era el coste por el que se habían almacenado las existencias vendidas. El precio de catálogo, que es el utilizado para cargar a los clientes las ventas de esos mismos productos, es un 20 por

ciento superior al coste. Ese mismo precio se puede considerar el de mercado para mercancías similares.

- d) Respecto a los ingresos financieros, la empresa ha contabilizado como tales un dividendo a cuenta de la dependiente anterior, acordado por el Consejo de Administración de la misma el día 1 de enero de 2009, por importe de 1.500 euros. Por otra parte, uno de los clientes, que compró a primeros de enero por importe de 20.000 € (IVA excluido), pagará en cuatro plazos de 5.000 € al comienzo de cada uno de los meses de enero y julio de 2009 y 2010, aunque la transacción se contabilizó abonando en ventas y en clientes a largo plazo el valor total, y luego llevando desde clientes a tesorería los importes conforme se iban recibiendo. En el contrato con el cliente se establecía un tipo de interés explícito del 6 por ciento semestral.

### **TRABAJO A REALIZAR:**

Para cada una de las anteriores transacciones (a) a (d), y considerando que la fecha actual es el 31 de diciembre de 2008, fecha de cierre de las cuentas anuales:

- 1.1.** Explicación sobre si se ha aplicado correctamente o no el principio del devengo, así como—en caso de que no se hubiese aplicado bien—valoración de la transacción siguiendo los principios y reglas del Plan General de Contabilidad vigente.
- 1.2.** Asiento que, en su caso, corregiría el registro previamente efectuado (no es preciso que explique cómo se debió haber hecho bien originalmente, ya que se trata únicamente de rectificar la contabilización realizada).

## **SEGUNDO SUPUESTO: DIVIDENDO PASIVO Y AUMENTO DE CAPITAL.**

La Sociedad B tiene, a principios de 2008, un capital emitido correspondiente a 30.000 acciones de 1 u.m. nominal, desembolsada en un 75 por ciento. Por otra parte, la reserva legal está totalmente constituida; las reservas voluntarias ascienden a 15.000 y la cifra de pérdidas y ganancias de 2007 fue de 12.000. Durante el ejercicio, las transacciones realizadas con la citada cuenta son las siguientes:

- 1) A principios de febrero se exigió el desembolso del dividendo pasivo, por el saldo restante sin desembolsar del capital social, a los accionistas, que se había emitido al comenzar la sociedad y no tuvo prima de emisión. Uno de ellos, poseedor del 10 por ciento del capital, se negó a entregar el dinero que le correspondía, por lo que los administradores emitieron duplicados de las mismas y las vendieron en efectivo con una pérdida de 50 unidades monetarias sobre su valor nominal, que se traspasaron al accionista moroso al liquidarle el efectivo correspondiente de la venta de los títulos por su cuenta y riesgo. Otro de los accionistas, con el 30 por ciento de las acciones, acordó ya en la escritura pagar con una cierta cantidad de existencias, que en el momento de escriturar el capital tenían un valor razonable equivalente al 7,5 por ciento del capital nominal de la Sociedad, pero en la actualidad valen el doble. El resto de los accionistas, poseedores del 60 por ciento del capital, aportan el restante en efectivo. Los gastos y comisiones correspondientes a los desembolsos han sido de 300 unidades monetarias, de las cuales corresponden 200 a la confección de duplicados y venta de los títulos correspondientes al moroso.
- 2) A principios de julio, siguiendo la voluntad de la Junta General de Accionistas que aprobó las cuentas anuales de 2007, se llevó a cabo una ampliación de capital en los siguientes términos:
  - Proporción de la ampliación: 1 acción nueva por cada 3 viejas, con el mismo valor nominal
  - Precio de emisión: 1,40 unidades monetarias por acción

- Desembolso: 50 por ciento del nominal con cargo al saldo acreedor de la cuenta de pérdidas y ganancias de 2007, el resto se desembolsó en efectivo, por medio del banco, al mismo tiempo que la totalidad de la prima
- Gastos de la transacción: 2,5 por ciento del precio de emisión, liquidados a través del banco.

**TRABAJO A REALIZAR:**

**2.1** Contabilización de las anteriores transacciones

**2.2** Determinación del importe de los fondos propios tras la ampliación de capital

### **TERCER SUPUESTO: EMISIÓN DE OBLIGACIONES**

La Sociedad C realiza una emisión de bonos con fecha 1 de julio de 2008, con las siguientes características:

- 1.- 10.000 títulos de 50 unidades monetarias de valor nominal cada uno
- 2.- Tipo nominal de interés: 5%, liquidación anual, el 1 de julio de cada año.
- 3.- Amortización: en dos plazos, los días 1 de julio de 2009 y 2010. En el primero se sorteará la amortización de 5.000 títulos, por cada uno de los cuales se reembolsará el 102 por ciento del nominal de cada título, y en el segundo se reembolsará el resto, pagando por cada título el 104 por ciento del nominal del título.
- 4.- Costes de transacción: los iniciales ascendieron a 3.000 unidades monetarias y fueron satisfechos íntegramente por el emisor (el banco se los dedujo al liquidar la suscripción de los títulos, los primeros días del mes de julio). Se prevén unos costes de cancelación de la operación de 400 unidades monetarias en el momento de la primera amortización y de 420 en el momento de la segunda, para los que se deben constituir las oportunas provisiones.

#### **TRABAJO A REALIZAR:**

- 3.1** Determinar el tipo efectivo de interés del emisor, con todos los datos anteriores.
- 3.2** Contabilización correspondiente a esta emisión en el año 2008, incluyendo tanto la puesta en circulación de los títulos como las periodificaciones y reclasificaciones que corresponden a las operaciones de fin del ejercicio.

## **CUARTO SUPUESTO: CARTERAS**

La Sociedad D tiene entre sus activos, a 1 de enero de 2008, acciones de la cartera de negociación, de la cartera de disponible para la venta y de la cartera de control (empresas asociadas). A continuación se resumen tanto el contenido como los movimientos que corresponden al ejercicio, en cada una de las carteras:

### **1. Cartera de negociación**

A principios del ejercicio estaba formada por 10.000 títulos de la sociedad cotizada N, valorados por 43 unidades monetarias cada uno. Debido a las continuas bajadas en la cotización, no se han hecho más que 3 transacciones con estos títulos, consistentes en sendas compras (el 3-III se adquirieron 3.000 títulos por 40 unidades monetarias cada uno y el 8-X se compraron 1.000 títulos por 38 unidades monetarias cada uno) y una venta de 8.000 títulos, realizada el 12-XI, por 35 unidades monetarias cada uno. El día 31 de diciembre de 2008 la cotización en Bolsa de las acciones de N es de 43 unidades monetarias.

### **2. Cartera de títulos disponibles para la venta**

A principios del ejercicio estaba formado por 5.000 bonos con un valor nominal de 25 dólares y un precio de cotización de 22 dólares cada uno, que han sido emitidos por un Gobierno extranjero, devengan intereses anuales del 6 por ciento (en dólares) que se pagan a mitad de año y cuyo reembolso tendrá lugar el 1 de julio de 2.010. Los bonos se suscribieron, hace años, por un precio medio de 25 dólares, inmediatamente después del pago de un cupón de intereses de 1,5 dólares anuales por bono (0,75 dólares semestrales). En la cotización inicial estaban incluidos los intereses devengados durante medio año, que la entidad tiene separados como derecho de cobro en dólares al cambio de cierre de 2007.

La empresa tiene contabilizados ajustes de valor derivados de la devaluación de los títulos desde la cotización inicial hasta la cotización de cierre de 2007 (ambas netas de intereses devengados no cobrados).

Durante el ejercicio no se han hecho transacciones con estos bonos, salvo recibir los intereses a mediados de ejercicio y vender, a final del mismo, 500 bonos por 24 dólares cada uno. Esa cotización es también la vigente a finales de 2008.

Las cotizaciones del dólar, en unidades monetarias del país de la Sociedad B, son las siguientes:

- 31-XII-2008: 0,70 unidades monetarias por dólar
- 30-VI-2008: 0,68 unidades monetarias por dólar
- 31-XII-2008: 0,65 unidades monetarias por dólar

### 3. Cartera de control

La cartera de control de la Sociedad D está formada por 1.800 acciones de la dependiente CALCEL S.L., que se compraron a principios de 2007 por 220 unidades monetarias cada una, incluidos los costes de transacción. En aquel momento el patrimonio neto contable de CALCEL estaba formado por capital (3.000 acciones de 100 u.m. nominales, que también son las actuales) y reservas (150.000 u.m.), y al valorar la empresa se consideraron las siguientes plusvalías tácitas:

- Terrenos: 70.000
- Edificios: 80.000 (amortizables en 20 años, linealmente)

La diferencia entre el precio de compra y el valor del patrimonio neto ajustado se debe al fondo de comercio adquirido.

A finales de diciembre de 2008 se estima que los terrenos han perdido la mitad de la plusvalía que se consideró en el momento de la compra, mientras que los edificios siguen conservándola, aunque debidamente amortizada al ritmo indicado arriba. De la misma forma, el fondo de comercio se estima que se ha visto reducido a la cuarta parte de su valor.



Durante el ejercicio de 2007, CALCEL obtuvo resultados positivos por 10.000 u.m., mientras que en 2008 ha obtenido resultados negativos por 60.000 u.m. La dominante emplea, para decidir si tiene que registrar deterioro de la inversión en la dependiente, la comparación de la participación en el patrimonio neto, corregido de plusvalías actuales y fondo de comercio remanente, con el valor contable de la misma.

**TRABAJO A REALIZAR:**

- 4.1.** Contabilizar las transacciones correspondientes a la cartera de negociación, así como su valoración al final del ejercicio (en cada operación con terceros hay que considerar unos costes de transacción del 1 por ciento del precio pactado, que no está incluido en las cotizaciones del enunciado).
- 4.2.** Contabilizar las transacciones correspondientes a la cartera de valores disponibles para la venta en el ejercicio, considerando que la empresa tenía periodificados convenientemente los intereses devengados a 1 de enero de 2008 y que la venta de valores tiene unos costes de transacción a cargo del vendedor del 1 por ciento. Determinar y contabilizar las periodificaciones de intereses así como el ajuste de valoración de la cartera remanente a fin de ejercicio y, dentro del mismo, los componentes de diferencia de cambio, diferencia de cotización y efecto impositivo.
- 4.3.** Determinar el fondo de comercio que se pagó al comprar la dependiente CALCEL. Decidir si, a 31 de diciembre de 2008, es preciso registrar pérdida por deterioro, evaluando y contabilizando, en su caso, el importe que correspondería.

Madrid, 17 de octubre de 2008