



MINISTERIO DE HACIENDA

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

**TERCER EJERCICIO DE LOS PROCESOS SELECTIVOS PARA INGRESO EN EL
CUERPO SUPERIOR DE INTERVENTORES Y AUDITORES DEL ESTADO
CONVOCADOS POR RESOLUCIÓN DE 27 DE DICIEMBRE DE 2019, DE LA
SUBSECRETARÍA
(BOE 8 de enero de 2020)**

NOTAS INTRODUCTORIAS.

1. Este tercer ejercicio consta de tres supuestos: consolidación, contabilidad de costes y análisis de balances.
2. Estos tres supuestos deberán resolverse en el plazo máximo de cuatro horas.
3. Cada supuesto deberá contestarse en su correspondiente cuadernillo.
4. La ponderación de cada uno de estos ejercicios es la siguiente:
 - Consolidación: 40 %.
 - Análisis de balances: 35 %.
 - Contabilidad de costes: 25 %.
5. Si en el enunciado no se indica otra cosa, debe considerarse que no existe efecto fiscal alguno.
6. Si encuentra algún aspecto dudoso, falta de datos o susceptible de interpretaciones diversas o de soluciones alternativas, razone sobre estas cuestiones y, en su caso, indique los argumentos que le llevan a elegir una de las opciones posibles.

Madrid, 9 de octubre de 2020



MINISTERIO DE HACIENDA

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

SUPUESTO 1: ANÁLISIS DE LA LIQUIDEZ Y LA RENTABILIDAD

CLVNIA es una empresa que desarrolla actividades comerciales. En los dos últimos ejercicios, 20X1 y 20X0, ha presentado los siguientes balances y cuentas de resultados:

BALANCE DE SITUACIÓN DE CLVNIA

	20X1	20X0
ACTIVO		
Inmovilizado material	20.000	15.000
Amortización acumulada	(3.250)	(2.000)
Existencias comerciales	1.375	1.250
Deudores comerciales, clientes	687	657
Efectivo y equivalentes líquidos	515	270
TOTAL, ACTIVO	19.327	15.177
PATRIMONIO NETO Y PASIVO		
Capital social	6.250	5.000
Reservas (de beneficios)	4.543	3.000
Resultados del ejercicio 20X0	-	3.087
Resultados del ejercicio 20X1	3.812	-
Subvenciones, donaciones y legados	500	-
Préstamos a corto plazo	3.350	3.250
Acreedores comerciales, proveedores	872	840
TOTAL. PATRIMONIO NETO (PN) Y PASIVO	19.327	15.177

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS DE CLVNIA

Ventas	13.750	12.500
Aprovisionamientos (consumos)	(4.700)	(4.500)
Gastos de personal	(1.700)	(1.625)
Otros gastos de explotación	(750)	(750)
Amortización del inmovilizado	(1.250)	(1.250)
= RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (REx)	5.350	4.375
Gastos financieros	(268)	(259)
= RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (RAI)	5.082	4.116
Impuesto sobre beneficios (25% del RAI)	(1.270)	(1.029)
= RESULTADO DEL EJERCICIO (RE)	3.812	3.087

Todas las ventas son a crédito. Las compras de aprovisionamientos, así como los otros gastos de explotación, se realizan a crédito. El resto de los gastos se pagan, en su caso, al contado, así como las operaciones de inversión y financiación.

Los resultados de 20X0 se distribuyeron, por mitades, como reservas y dividendos.



MINISTERIO DE HACIENDA

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

TRABAJO PARA REALIZAR (en caso necesario, pueden hacerse supuestos e hipótesis, que se consignarán en la solución):

1) Análisis de flujos de CLVNIA:

- Determinar el importe cobrado de los clientes y el pagado a los proveedores/acreedores en el ejercicio 20X1.
- Teniendo en cuenta los saldos finales ¿cómo han evolucionado desde el año anterior los plazos de cobro y pago?
- ¿Qué parte del aumento del efectivo se debe a los flujos netos de actividades de explotación en el ejercicio?

2) Determinar la rentabilidad económica para 20X1, teniendo en cuenta la inversión neta media (IN) en el ejercicio en activo fijo (AF) y capital corriente (CC), en función de sus componentes: margen y rotación. A estos efectos, las subvenciones de capital deben considerarse un menor valor del activo fijo, mientras que el efectivo debe considerarse como menor deuda neta.

3) Determinar la rentabilidad financiera para 20X1. Para el cálculo se tendrá en cuenta el valor medio del patrimonio neto (PN) en el ejercicio. Además, se deberá analizar la diferencia entre la rentabilidad financiera y la económica calculada previamente, determinando la parte que se debe al efecto apalancamiento y la que se debe al efecto de los impuestos



MINISTERIO DE HACIENDA

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

SUPUESTO 2: AJUSTES DE CONSOLIDACIÓN

La sociedad GRANDE, S.A. está preparando, a 31.12.20X1, sus estados financieros consolidados con la filial CHICA, S.L., que adquirió el 1 de enero de ese mismo año. Es la primera vez que se realiza la consolidación, porque hasta ahora el grupo no tenía obligación de hacerlo, por razón del tamaño. El marco normativo utilizado es el derivado del Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas.

El responsable de la consolidación ha procedido a obtener información sobre los ajustes y eliminaciones a realizar este primer año en el balance de situación, que se resumen a continuación.

1. HOMOGENEIZACIÓN (ambas sociedades):

1.1.- CHICA tiene como único inmovilizado material un edificio, comprado a primeros de enero de 20X1 por 600.000 u.m., de las que un 20 por ciento se asignaron al terreno y el resto a las construcciones. La vida útil del elemento se fijó en 40 años, a efectos de calcular la amortización, pero la dominante utiliza para estas mismas construcciones una vida útil de 50 años, practicando también un sistema de amortización lineal sin valor residual.

1.2.- El grupo ha empezado a ofrecer en este ejercicio a los directivos de las dos empresas, como parte de sus retribuciones, opciones sobre acciones de la sociedad dominante, que se conceden anualmente siempre que se alcancen unos objetivos de rentabilidad. Aunque la dominante ha procedido a la contabilización de estos derechos para sus ejecutivos, ninguna de las dos ha registrado los que corresponden a los directivos de CHICA. Según la valoración realizada, estos directivos tienen derecho a 50 opciones de compra de acciones, cuyo valor razonable a la fecha de cierre es de 1.000 u.m. por opción. Al preguntar a expertos contables externos cómo contabilizar



MINISTERIO DE HACIENDA

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

esta retribución, han informado al grupo que debe ser registrada por ambas empresas: la matriz como una mayor inversión en CHICA y la filial como un gasto de personal del ejercicio y una aportación a su patrimonio neto por igual importe.

1.3. El saldo de proveedores, empresas del grupo, que figura en el balance de GRANDE es de 75.000 u.m, mientras que el de clientes, empresas del grupo, que figura en el de CHICA es de 82.000 u.m. La diferencia se debe a una transferencia bancaria realizada por GRANDE, cuya recepción no había sido comunicada por el banco a CHICA en la fecha de cierre. De hecho, figura como primer apunte en el año siguiente.

1.4. GRANDE comercializa una parte de los productos que CHICA fabrica, considerándolos en sus cuentas de existencias como mercaderías. El saldo de productos terminados en CHICA, al cierre del ejercicio, es de 120.000 u.m.

1.5. Meses después de la adquisición, el 1 de julio de 20X1, GRANDE ha concedido a CHICA un préstamo a largo plazo por importe de 150.000 u.m. A consecuencia de los costes de transacción, el coste amortizado de la partida en las cuentas de la dominante es un activo de 153.000 u.m., mientras que en las cuentas de la dependiente es un pasivo por valor de 148.000 u.m.

2. ELIMINACIONES

2.1.- INVERSIÓN-PATRIMONIO NETO

- En la fecha de la adquisición, GRANDE tenía 100 acciones de las 1.000 que constituyen el capital de CHICA, que había adquirido por 2.000 u.m. cada una hace varios años. El 1 de enero de 20X1 compró 700 acciones más al precio de 2.500 u.m. cada una. Por tanto,



MINISTERIO DE HACIENDA

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

su porcentaje de participación es el 80% a la fecha de cierre, siendo el resto el capital que pertenece a los socios externos.

- El patrimonio neto contable de CHICA, en la fecha de la combinación, era de 1.800.000 u.m., 1.000.000 de u.m. de capital y el resto reservas. En los estudios previos a la adquisición se detectaron dos diferencias entre el valor contable y el valor razonable de las partidas del balance: una de ellas se debía al terreno sobre el que se asienta el edificio de la compañía, que fue tasado en 200.000 u.m., y la otra era una provisión por litigios fiscales, que debería haberse dotado por 40.000 u.m. y no se había registrado. La tasa nominal de impuestos vigente es del 25 por ciento.
- Como no hay estudios de la vida útil del fondo de comercio, el grupo se ha acogido al plazo máximo concedido por la normativa para la amortización.

2.2.- EXISTENCIAS

- GRANDE comercializa productos que fabrica CHICA, sin transformarlos posteriormente.
- Las ventas intragrupo son por el valor de mercado, de cuyo total el coste es el 80 por ciento y el resto es margen de beneficio.
- Las existencias que GRANDE tiene en inventario de mercaderías compradas a CHICA, a 31 de diciembre, tienen un coste de adquisición de 60.000 u.m.



MINISTERIO DE HACIENDA

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

2.3.- COMPRAVENTA DE TÍTULOS INTRAGRUPPO

Con el fin de obtener liquidez para sus operaciones, CHICA vendió a GRANDE, en la fecha de cierre del ejercicio y al contado, 100 letras del Tesoro, de 1.000 u.m. de nominal, que tenía contabilizadas, por 970 u.m. cada una, en el activo no corriente. El precio total de la operación, que se hizo a valor de mercado, fue de 104.000 u.m. CHICA, que contabilizó el beneficio obtenido, no reflejó el cupón corrido desde la compra hasta el momento de la venta, que era de un 3% del nominal para cada uno de los títulos.

2.4.- ELIMINACIÓN DÉBITOS-CRÉDITOS

Contando con la información anterior sobre homogeneizaciones, deben eliminarse los saldos existentes entre GRANDE y CHICA, ya que son los únicos saldos recíprocos que figuran en ambos balances de situación.

No se deben hacer ni ajustes ni eliminaciones que correspondan a gastos e ingresos, ya que se trata de conseguir, exclusivamente, el balance consolidado.

TRABAJO PARA REALIZAR (Los nombres de las cuentas pueden ser aproximados, y los efectos impositivos solo se tendrán en cuenta cuando se citen explícitamente en el texto):

- 1) Asientos para reflejar, los ajustes por homogeneización, en las cuentas del balance de cada una de las sociedades.
- 2) Asientos para reflejar las eliminaciones en el balance homogeneizado agregado, con la indicación de si las cuentas corresponden a GRANDE (G) o a CHICA (C). Al tratarse del



MINISTERIO DE HACIENDA

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

balance, puede utilizarse de forma genérica la cuenta de Resultado del ejercicio, poniendo entre paréntesis el concepto de gasto o ingreso que corresponda).

- 3) Si la cuenta de pérdidas y ganancias agregada de las dos sociedades tenía un saldo igual a cero, antes de todos los ajustes ¿qué saldo le corresponderá en las cuentas ya consolidadas?



MINISTERIO DE HACIENDA

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

SUPUESTO 3: COSTES Y MÁRGENES DE UN PROYECTO DE CONSTRUCCIÓN

La empresa CONSTRUYENDO S.A. ha concurrido y obtenido la licitación para la construcción de un sistema de dos grandes depósitos subterráneos de basura, convocada por el Ayuntamiento del municipio XYZ. El compromiso contraído consiste en tener terminado y entregado al final del primer año el Depósito 1 (capacidad: 40.000 m³) y al final del segundo año el Depósito 2 (capacidad 60.000 m³). Debido a la programación de gastos por inversiones del Ayuntamiento, el precio a percibir se dividirá en 3 anualidades iguales, pospagables, de 6.000.000 u.m. cada una.

Los dos Depósitos se comenzarán a la vez, y se construirán de forma conjunta, pero tendrán un ritmo de ejecución diferente, de manera que se puedan cumplir los plazos acordados.

La dirección financiera de CONSTRUYENDO está haciendo los cálculos de costes y márgenes que corresponden a los dos proyectos, a partir de los datos de ejecución, contando con las principales clases de costes. La descripción técnica, que ha elaborado el Departamento técnico, para seleccionar y distribuir los costes a los depósitos, es la siguiente:

CLASE DE COSTE (concepto)	COMPOR- TAMIENTO	IMPORTE (u.m.)	OBSERVACIONES	EJECUCIÓN	
				AÑO 1	AÑO 2
Redacción del proyecto	FIJO	200.000 u.m.	Servicio externo (estudio de ingeniería)	100%	-
Costes directos de la licitación	FIJO	30.000 u.m	Servicio interno	100%	-
Dirección de obra	VARIABLE	7% sobre coste variable de la obra ejecutada	Servicio externo (Estudio de ingeniería)	50%	50%
Excavaciones y movimiento de tierras	VARIABLE	40 u.m. por m ³	Subcontratado a otra empresa	100%	-
Cimentación, construcción e instalaciones básicas	VARIABLE	160 u.m por m ³	Realizado por la empresa	50%	50%
Instalaciones especializadas de tratamiento de residuos	VARIABLE	80 u.m. por m ³	Subcontratado a varias empresas	40%	60%
Control de calidad y otros gastos indirectos relacionados con la construcción	FIJO	40.000 u.m.	Servicio interno	50%	50%
Administración y dirección general de la empresa	FIJO	180.000 u.m.	Servicio interno	50%	50%



MINISTERIO DE HACIENDA

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

El Departamento financiero de la empresa se ha ocupado de los cálculos relativos a coste por intereses, que no se incluyen aquí ni para los ingresos ni para los gastos. De forma coherente con lo anterior, puesto que hay un diferimiento de cobros, se ha calculado el ingreso imputado a cada proyecto descontando los tres cobros a los momentos de la entrega, suponiendo que la proporción que corresponde al Depósito 1 es el 40% y al Depósito 2 el 60% del valor actual neto. Por ello, los ingresos serán de 7.039.000 y 10.558.500 euros, respectivamente.

TRABAJO PARA REALIZAR: (en cada caso, deben explicitarse las hipótesis y criterios de reparto utilizados, así como los conceptos que son y que no son acumulables en los Depósitos):

- 1) Determinar, utilizando la información que resulte relevante del cuadro, el coste total de cada uno de los Depósitos que componen el proyecto.
- 2) Calcular el coste total acumulado en el Depósito 2 al finalizar el primer año de ejecución.
- 3) Determinar el margen bruto obtenido por la empresa en uno y otro, suponiendo que el ingreso total se reparte en proporción a la capacidad de los Depósitos.



MINISTERIO DE HACIENDA

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