



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

*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 6 DE ABRIL DE 2021, DE LA
SUBSECRETARÍA**

(BOE 12 de abril de 2021)

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: 50 %.
 - Análisis de balances: 30 %.
 - Contabilidad de costes: 20 %.
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.



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

Madrid, 10 de septiembre de 2021

**SUPUESTO 1: CONSOLIDACIÓN. REPICA + SUBA (2º AÑO DEL GRUPO)
(cifras en miles de unidades monetarias)**

El día 1 de enero de 2019, la matriz REPICA, S.A. adquirió el 80% del capital y los derechos de voto de SUBA, S.L. por 150.000 u.m., que era un competidor en otra ciudad, para aprovechar su clientela. En ese momento, la filial SUBA no tenía deudas bancarias, por lo que su pasivo estaba constituido exclusivamente por las cuentas a pagar de origen comercial. Por lo que se refiere al activo, tenía un local comercial, mobiliario, existencias, clientes y efectivo. Todos los valores contables coincidían con los valores razonables, salvo el local comercial, que se evaluó en 30.000 u.m. más, que se asignaron al terreno.

Resumidamente, el balance de la sociedad adquirida SUBA era el siguiente en el momento de la combinación:

ACTIVO		PATRIMONIO NETO Y PASIVO	
Activo no corriente	140.000	Capital social (100 participaciones)	100.000
Activo corriente	60.000	Reservas de beneficios	40.000
		Resultado del ejercicio 2018	(10.000)
		Pasivo corriente comercial	70.000
TOTAL, ACTIVO	200.000	TOTAL, PATRIMONIO Y PASIVO	200.000

La política del grupo, respecto al fondo de comercio positivo resultante, es amortizarlo en 10 ejercicios si es positivo; y, si se trata de una diferencia negativa de consolidación, llevarla como ganancias del ejercicio.

El año 2019, la filial SUBA obtuvo unas pérdidas de 5.000 u.m.



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

Tras elaborar las cuentas anuales de 2020, el Departamento Financiero del grupo formado por REPICA y SUBA está recabando la información necesaria para la confección de las cuentas anuales consolidadas a 31 de diciembre de 2020. Para eso cuentan con los balances de ambas compañías y un conjunto de informaciones útiles para la consolidación.

Los balances de situación figuran al final del enunciado. Las informaciones que se refieren al proceso de consolidación de 2020 son las siguientes:

- a) SUBA no ha modificado su capital desde la combinación de negocios, ni ha comprado activos inmovilizados fuera del grupo.
- b) El préstamo que figura entre los activos de REPICA fue concedido a primeros de 2019 a SUBA por 50.000 u.m. Se amortizará totalmente dentro de 3 años, acumulando principal e intereses al 6% anual simple (los intereses se suman al saldo del préstamo).
- c) Con el préstamo, SUBA adquirió un inmovilizado a la dominante por el importe nominal inicialmente concedido. Del total, el 50% era el valor contable del elemento en las cuentas de la matriz y el resto fueron ganancias por la venta. La vida útil restante del inmovilizado comprado era de 5 años, en el momento de la compraventa.
- d) SUBA no compró existencias a REPICA en el ejercicio 2019, pero en 2020 fue obligada a realizar todas las adquisiciones a la dominante, de manera que sus existencias finales proceden exclusivamente de estas adquisiciones, en las que la matriz carga un 50% de margen comercial al coste de producción (coste 2/3, margen 1/3). Todos los saldos de acreedores comerciales de SUBA, a final de ejercicio, se deben a REPICA.
- e) SUBA ha pagado un dividendo a cuenta de 8.000 u.m. el 31 de diciembre de 2020, cuyo 80% ha contabilizado REPICA entre sus ingresos financieros.
- f) A los minoritarios se les seguirá reconociendo, en los estados consolidados, su porcentaje de participación en las partidas del patrimonio neto de SUBA, incluyendo los resultados



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

del ejercicio, por lo que los ajustes a las mismas les afectan en función de su participación. No obstante, el fondo de comercio corresponde solo a la mayoría.

Con independencia de lo anterior, el Departamento financiero ha identificado los siguientes ajustes de homogeneización, necesarios para elaborar las cuentas consolidadas.

- g) Mientras que REPICA ha contabilizado los dos años de intereses del préstamo concedido a la filial SUBA, esta última no ha registrado más que los de 2019.
- h) La última transferencia de SUBA a REPICA, hecha a finales de diciembre y relativa al pago de algunas facturas por importe de 2.000 u.m., no ha sido recibida todavía por la matriz al cierre del ejercicio, de manera que no está descontada de sus saldos de clientes.
- i) El grupo no suele tener impagados, por lo que no registra deterioro en los activos. Cuando se están confeccionando las cuentas consolidadas, en las primeras semanas de 2021, llega la noticia de que un cliente de SUBA, que debe 12.000 u.m. ha solicitado concurso de acreedores, y se ha estimado que solo se cobrará un tercio de esta cantidad.

Los balances de las compañías, antes de ajustes y eliminaciones, son los siguientes:

31 de diciembre de 2020	REPICA	SUBA
ACTIVO		
Inmovilizado material	450.000	170.000
Amortización acumulada del inmovilizado material	(180.000)	(90.000)
Acciones de SUBA (80% del capital)	150.000	-
Préstamos concedidos a largo plazo (a SUBA)	56.000	-
Existencias	320.000	87.000
Deudores comerciales	250.000	59.000
Efectivo y equivalentes líquidos	20.000	14.000
TOTAL, ACTIVO	1.066.000	240.000
PATRIMONIO NETO Y PASIVO		
Capital social	300.000	100.000
Reservas de beneficios	150.000	25.000
Resultados del ejercicio 2020	85.000	32.000
Dividendos a cuenta	-	(8.000)
Préstamos recibidos a largo plazo	311.000	53.000
Acreedores comerciales	220.000	38.000
TOTAL, PATRIMONIO NETO Y PASIVO	1.066.000	240.000



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

SE PIDE (ignorando las consecuencias fiscales de los ajustes y eliminaciones, incluso las surgidas en la combinación inicial):

- 1.1. Determinar el valor del fondo de comercio de la adquisición de SUBA por REPICA, así como su valor, neto de amortizaciones, a 31 de diciembre de 2020.
- 1.2. Contabilizar los ajustes para homogeneizar los balances de las dos sociedades (en el enunciado son las letras g, h e i).
- 1.3. Contabilizar, en los balances, las eliminaciones a que darían lugar tanto la eliminación inversión patrimonio neto como las demás, según los enunciados de las letras a hasta f anteriores.
- 1.4. Confeccionar el balance de situación consolidado del grupo REPICA+SUBA a 31 de diciembre de 2020, donde se muestre la cifra de resultado atribuido al grupo en ese ejercicio.

RECOMENDACIONES:

La organización para resolver este ejercicio es libre, pero puede ser útil seguir una sistemática en los asientos de manera que:

- Se utilicen en los ajustes y eliminaciones solo cuentas de balance. Los asientos relativos a gastos e ingresos se pueden anotar en la cuenta resumen de “Resultados del ejercicio 2020”, indicando entre paréntesis la partida concreta que corresponda y la empresa a que pertenece.
- Se hagan primero las homogeneizaciones requeridas en el apartado 1.2.
- Se hagan a continuación las eliminaciones, para lo que puede seguirse el siguiente orden u otro equivalente:
 - ⇒ Eliminación inversión neto a la fecha de combinación, con fondo de comercio e intereses minoritarios.



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

- ⇒ Reservas procedentes de los resultados de SUBA en 2019: segregación de la parte mayoritaria y la minoritaria.
- ⇒ Amortización del fondo de comercio (2019 y 2020), en caso de existir.
- ⇒ Eliminación de resultados del inmovilizado vendido en 2019.
- ⇒ Eliminación de las amortizaciones de la plusvalía del anterior inmovilizado (2019 y 2020)
- ⇒ Eliminación del préstamo intercompañías (con sus intereses acumulados de los dos años).
- ⇒ Eliminación de los saldos comerciales intercompañías.
- ⇒ Eliminación relativa a los dividendos a cuenta.
- ⇒ Separación de la parte minoritaria de los resultados de 2020



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

SUPUESTO 2: COSTES DEL SUMINISTRO DE AGUA AL MUNICIPIO DE ALDEASECA

TANTUM AQUA S.L. es una sociedad constituida, hace algunos años, para suministrar agua potable al municipio de ALDEASECA, población de unos 5.000 habitantes y varios negocios de reducida dimensión. El municipio hizo previamente la captación y construyó, con cargo a fondos estructurales europeos, un depósito, que puso gratuitamente a disposición de TANTUM AQUA como entidad concesionaria. El coste de esta infraestructura fue de 2 millones de u.m. (1 u.m. = 1 euro), y la vida útil estimada de 50 años, sin valor residual.

El precio de suministro del m³ para los cinco primeros años se fijó en 1,3 u.m., que serían revisados posteriormente en función de la evolución del índice de precios. En el pliego de condiciones, se garantizaba a la concesionaria una rentabilidad, calculada como resultado de explotación sobre la inversión fija neta inicial de cada ejercicio (inmovilizado adquirido por la sociedad neto de amortizaciones acumuladas), del 6% anual durante el periodo de concesión. Para incentivar la calidad del suministro, este porcentaje se reduciría en un 0,5% por cada 100 horas de interrupción de suministro a la población. La subvención se devenga al final de cada año natural, y se libraría en los tres primeros meses del ejercicio siguiente, una vez comprobados los cálculos suministrados por la entidad concesionaria, que debería presentar una cuenta de resultados con el siguiente contenido:



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

Ingresos por facturación	Según facturas a consumidores
Subvenciones a la explotación	Cifra por calcular para alcanzar la rentabilidad mínima acordada
Menos	
• Mano de obra directa	Se computará un mínimo de 5 trabajadores a tiempo completo más 1 trabajador por cada 0,3 hectómetros cúbicos de suministro efectuado o fracción, según salarios de convenio y Seguridad Social a cargo de la empresa calculada como un 23,6% del salario bruto.
• Materiales directos	Los realmente usados para el tratamiento del agua potable y residual, según facturas presentadas.
• Amortización	Depreciación, según vida útil, de las inversiones efectuadas por la empresa para acometer la concesión
• Otros costes indirectos de suministro y gestión de la concesión	15% de la mano de obra directa
= RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	6% de la inversión neta inicial de la concesionaria (menos un 0,5% por cada 100 horas de interrupción del suministro)

Durante los dos años anteriores al comienzo del servicio, la concesionaria ha realizado las obras de conducción y distribución de agua en el municipio, incluyendo la depuración de aguas residuales, con un coste de 3 millones de u.m., que revertirán al municipio al término de la concesión. El suministro efectivo comenzó el 1 de enero de este mismo ejercicio 2020, y el periodo de concesión es de 20 años, sin opción de prórroga.

TANTUM AQUA ha facturado, durante el ejercicio, 500.000 m³ (0,5 Hm³) a los vecinos y negocios de ALDEASECA, al precio de concesión, y ha contratado a 6 trabajadores con un salario mensual de 1.600 euros (14 pagas). Las facturas de materiales y productos de tratamiento han ascendido a 165.000 u.m., de las cuales quedan existencias por 37.876 u.m. En función de los partes de servicio, las horas de interrupción del suministro han sido de 200 a lo largo del ejercicio.

El concejal encargado del suministro de aguas de ALDEASECA ha recibido en el mes de enero de 2021 la siguiente cuenta de resultados de TANTUM AQUA, para justificar la subvención a que tiene derecho la sociedad de aguas:



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

CONCEPTO	IMPORTE	JUSTIFICACIÓN (concesionario)
Ingresos facturados	650.000	Facturas emitidas
Subvención devengada	196.036	Calculada para alcanzar la rentabilidad convenida (6% de la inversión)
MENOS		
• Gastos de personal (sueldos)	134.400	Sueldo y Seguridad Social de 6 trabajadores
• Gastos de personal (Seguridad social)	31.718	
• Materiales y productos de tratamiento de las aguas	165.000	Facturas recibidas en el ejercicio
• Amortización	190.000	Amortización de todas las infraestructuras utilizadas
• Otros costes indirectos	24.918	15% de los gastos totales de personal
= RESULTADO DE LA EXPLOTACIÓN GARANTIZADO	300.000	6% de la inversión inicial de la concesionaria
INVERSIÓN EFECTUADA		
• Captación y depósito del agua	2.000.000	Inversiones efectuadas para el suministro de agua a ALDEASECA.
• Distribución y depuración	3.000.000	

SE PIDE (ignorando cualquier repercusión fiscal de las transacciones):

2.1. Analizar la cuenta de resultados presentada por TANTUM AQUA, explicando brevemente si está de acuerdo o no con cada uno de los conceptos de gasto presentados en ella, así como con su cuantía, y justifique en su caso los importes que le parecen correctos.

2.2. Calcular la subvención que, siguiendo las cláusulas de la concesión, ha devengado la concesionaria en el ejercicio 2020, en función de las condiciones del pliego aprobado.

2.3. Determinar, con todos los datos del enunciado, el coste total de captación, suministro y depuración de cada m³ de agua en ALDEASECA en el año 2020 para la concesionaria, computando tanto los costes directos reales de materiales y personal, como la amortización de las inversiones que ha efectuado y los otros costes indirectos y de gestión (según el suplemento indicado). Calcule y comente la diferencia entre la cifra de coste unitario obtenido y el precio autorizado a la concesionaria TANTUM AQUA para el suministro en el municipio.



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

SUPUESTO 3: CONFECCIÓN DEL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

ÉXITO, S.A. es una empresa dedicada a la comercialización de juegos de mesa a clientes mayoristas y a consumidores individuales. El balance y la cuenta de resultados de los dos últimos ejercicios se muestran a continuación, con el propósito de elaborar y presentar el Estado de Flujos de Efectivo para 2020, contando con la información que se ofrece a continuación:

BALANCE DE SITUACIÓN DE ÉXITO, S.A. (en miles de unidades monetarias, u.m.)

	2020	2019
ACTIVO		
Inmovilizado material	14.000	12.000
Amortización acumulada	-2.600	-1.600
Activos por impuesto diferido	-	160
Existencias comerciales	1.600	1.700
Deudores comerciales, clientes	2.177	2.420
Efectivo y equivalentes líquidos	2.787	1.368
TOTAL ACTIVO	17.964	16.048
PATRIMONIO NETO Y PASIVO		
Capital social	7.800	7.400
Reservas (de beneficios)	2.876	2.400
Resultado del ejercicio 2019	-	952
Resultado del ejercicio 2020	2.128	-
Pasivos por impuesto diferido	700	800
Préstamos a corto plazo (descuento de efectos)	2.160	2.100
Acreedores comerciales, proveedores	920	1.076
Hacienda Pública, acreedora (IS)	480	440
Hacienda Pública, acreedora (IVA)	900	880
TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO	17.964	16.048

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

Ventas	9.800	
Aprovisionamientos (consumos de existencias)	-4.000	
Gastos de personal	-1.360	
Otros gastos de explotación	-600	
Amortización del inmovilizado	-1.000	
= RESULTADO DE EXPLOTACIÓN	2.840	
Gastos financieros	-216	
=RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS	2.624	
Impuesto sobre beneficios - devengado	-496	
=RESULTADO DEL EJERCICIO	2.128	

Dados registros contables y otros documentos se ha obtenido la siguiente información:

- La empresa descuenta, cuando lo necesita, los saldos de clientes en una empresa de *factoring* (con recurso), y contabiliza los créditos como préstamos a corto plazo. Los gastos por intereses son, en su totalidad, por esos descuentos.
- El Impuesto sobre el valor añadido (IVA) es del 21% y se aplica a ventas, compras de existencias, otros gastos de explotación e inversiones en inmovilizado.
- Los activos por impuesto diferido proceden de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, que se han aplicado íntegramente a reducir la base imponible en el ejercicio 2020.
- Los pasivos por impuesto diferido tienen su origen en la diferente amortización fiscal y contable del inmovilizado.
- La inversión realizada en el ejercicio ha sido pagada al contado, con su IVA correspondiente. No se ha vendido ningún activo inmovilizado.
- La ampliación de capital que explica la variación del saldo se hizo a la par, y ha sido totalmente desembolsada en efectivo.
- El resultado del ejercicio anterior se distribuyó al 50% entre dividendos y reservas.

SE PIDE (teniendo en cuenta los efectos de los impuestos citados en el enunciado):



MINISTERIO DE HACIENDA Y
FUNCIÓN PÚBLICA

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

3.1. Determinar, para el ejercicio 2020, los siguientes flujos de efectivo de las actividades de explotación:

- ⇒ cobros de clientes (incluyen los descuentos por *factoring*),
- ⇒ pagos a proveedores (por mercancías y otros gastos de explotación),
- ⇒ pagos al personal,
- ⇒ pagos por IVA no realizados a los proveedores anteriores (incluyen tanto la liquidación a la Hacienda Pública como el pago al proveedor de inmovilizado),
- ⇒ pagos por intereses, y
- ⇒ pagos por el impuesto sobre beneficios de sociedades.

3.2. Calcular y presentar el Estado de Flujos de Efectivo de 2020 por el método directo, destacando por separado tanto los flujos netos por actividades de explotación, como los de inversión y los de financiación.