

SUPUESTOS RESUELTOS CONTABILIDAD II Parte 2ª

Curso 2013-2014



Grau Administració i Direcció Empreses
Facultat Economia i Empresa
Universitat de Barcelona

Dr. Javier Osés García



Título: Supuestos resueltos de Contabilidad II. Parte 2ª. Curso 2013-2014
Autor: Javier Osés García

Esta obra está sujeta a licencia [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 3.0 España License](http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.5/es/deed.ca) que permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra siempre que especifique el autor y el nombre de la publicación y sin objetivos comerciales. También permite crear obras derivadas, siempre que sean distribuidas con esta misma licencia. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/2.5/es/deed.ca>

Usted es libre de:

copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra
Remezclar — transformar la obra

Bajo las condiciones siguientes:

Reconocimiento — Debe reconocer los créditos de la obra de la manera especificada por el autor o el licenciadador (pero no de una manera que sugiera que tiene su apoyo o apoyan el uso que hace de su obra).

No comercial — No puede utilizar esta obra para fines comerciales.

Compartir bajo la misma licencia — Si altera o transforma esta obra, o genera una obra derivada, sólo puede distribuir la obra generada bajo una licencia idéntica a ésta.



PRÓLOGO

Este documento contiene ejercicios solucionados y comentados sobre los temas que componen el Plan Docente de la asignatura COMPTABILITAT II del Grau en Administració i Direcció d'Empreses que se imparte en la Facultat Economia i Empresa de la Universitat de Barcelona.

Todos los ejercicios contenidos han aparecido en cursos anteriores al 2012-2013 en alguna de las pruebas de evaluación continuada o exámenes de evaluación final de la asignatura.

Entendemos que esta publicación es una herramienta docente que puede servir al estudiante de la mencionada materia a comprender los distintos temas del programa a los que se ajusta, sirviendo sus ejercicios resueltos como ejemplos de aplicación de las explicaciones teóricas impartidas en el aula, al tanto que reflejo de la normativa contable que se desarrolla en el Plan General de Contabilidad que se usa como norma básica de referencia.

Al mismo tiempo es una herramienta que permitirá al estudiante la preparación de las pruebas y exámenes de evaluación de la asignatura.

ÍNDICE

ACTIVOS FINANCIEROS	4
1.- BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA	5
2.- BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA	6
3.- BONOS MANTENIDOS PARA NEGOCIAR.....	7
4.- BONOS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO	8
5.- ACCIONES Y BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA.....	9
6.- ACCIONES BANKKITOH MANTENIDAS PARA NEGOCIAR.....	10
7.- ACCIONES BANKKITOH MANTENIDAS PARA NEGOCIAR.....	12
8.- BONOS MANTENIDOS PARA NEGOCIAR Y ACCIONES DISPONIBLES PARA LA VENTA.....	14
9.- ACCIONES MANTENIDAS PARA NEGOCIAR Y BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA	16
10.- INDUSTRISTRWAY. ACCIONES DISPONIBLES PARA LA VENTA	18
PROVISIONES	20
11.- TERRENIN	21
12.- IMPUESTINA.....	22
13.- SUBIBAJE.....	23
14.- MALAPAT	25
SUBVENCIONES	26
15.- MOLINSDELLUM.....	27
16.- SOLILLUM.....	28
PATRIMONIO NETO	29
17.- PAT-&-NETO 2010.....	30
18.- PAT-&-NETO 20x2	32
19.- PATRICK.....	34
20.- COMPROTOT.....	36
EXISTENCIAS	38
21.- TOYS PIU CARI	39
22.- FIRST SA.....	41
23.- COMPROTOT, SA	43
OPERACIONES EN MONEDA EXTRANJERA	45
24- PRÉSTAMO CONCEDIDO EN DÓLARES	46
25.- PRÉSTAMO RECIBIDO EN DÓLARES	47
26.- COMERCIALIN. VENTAS EN DÓLARES	48
27.- PRESTATIN. OPERACIONES EN DÓLARES	49
28.- FROMUSA. COMPRAS EN DÓLARES	50
29.- TOUSAVOY. VENTAS EN DÓLARES	52
IMPUESTO SOBRE VALOR AÑADIDO (IVA)	53
30.- PLANK-XAOR	54
31.- IN-FOR-IN.....	55
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	57
32.- LINDOSIMPUESTOS - 1	58
33.- LINDOSIMPUESTOS - 2.....	59
34.- REMOTÍN.....	60
35.- CRISOLADO - 1	61
36.- CRISOLADO - 2.....	62
37.- FICISTENGUIS.....	63
38.- AHOGADILLU.....	64



EJERCICIOS

ACTIVOS FINANCIEROS



1.- BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA

Se han adquirido unos bonos emitidos por Iberdrola que pagan un interés del 6% anual cada 30/marzo, calculado sobre su nominal, hasta el vencimiento el próximo día 30/03/2013.

La fecha de adquisición es 01/04/2008 justo después de que hubiera pagado el cupón anual y el precio pagado por los mismos es del 98% de su nominal de 100.000 euros (esto supone que los bonos tienen un rendimiento estimado hasta el vencimiento del 6,481022%).

Al cierre 2008 los bonos tenían una cotización en mercados financieros equivalente al 103% de su nominal.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición de estos bonos sabiendo que la empresa tiene intención de enajenarlos en el ejercicio 2010.
- Contabilizar los ingresos financieros que generen estos títulos hasta el cierre del ejercicio.
- Contabilizar, si proceden, los ajustes de cierre de ejercicio.

SOLUCIÓN

Como la empresa tiene intención de enajenar los títulos más allá de un ejercicio pero sin llegar al vencimiento de los bonos, la inversión se clasificará como "disponible para la venta". Por lo tanto se contabilizará inicialmente por su valor razonable y será ajustado a su valor razonable posteriormente, además de que se devenguen los intereses financieros según un tipo de interés efectivo propio de los bonos. El asiento por la adquisición será

98.000,00	(A) Valores representativos de deuda a largo plazo	(A) Bancos, cta. cte.	98.000,00
-----------	--	-----------------------	-----------

Al cierre del ejercicio deberán registrarse los intereses devengados, calculados de acuerdo a la tasa efectiva propia de los bonos: $98.000 \times 6,481022\% \times 9/12 = 4.763,55$ euros.

4.763,55	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	4.763,55
----------	---	--	----------

El valor contable de los bonos después del devengo de los intereses será de $98.000 + 4.763,55 = 102.763,55$ euros. El valor razonable al cierre es de $100.000 \times 103\% = 103.000$ euros. Para ajustar el valor contable, debe incrementarse el mismo en 236,45 euros registrando la contrapartida en cuentas del patrimonio neto.

236,45	(A) Valores representativos de deuda a largo plazo	(PN) Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta	236,45
--------	--	--	--------

De esta manera los bonos quedarán contabilizados por $98.000 + 236,45 + 4.763,55 = 103.000,00$ euros que es su valor razonable.

2.- BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA

Se han adquirido unos bonos emitidos por Iberdrola que pagan un interés del 6% anual cada 30/junio, calculado sobre su nominal, hasta el vencimiento el próximo día 30/06/2013.

La fecha de adquisición es 01/07/2008 justo después de que hubiera pagado el cupón anual y el precio pagado por los mismos es del 98% de su nominal de 100.000 euros (esto supone que los bonos tienen un rendimiento estimado hasta el vencimiento del 6,481022%).

Al cierre 2008 los bonos tenían una cotización en mercados financieros equivalente al 103% de su nominal.

Se pide.-

- Contabilizar la adquisición de estos bonos sabiendo que la empresa tiene intención de enajenarlos en el ejercicio 2010.
- Contabilizar los ingresos financieros que generen estos títulos hasta el cierre del ejercicio.
- Contabilizar, si proceden, los ajustes de cierre de ejercicio.

SOLUCIÓN

Como la empresa tiene intención de enajenar los títulos más allá de un ejercicio pero sin llegar al vencimiento de los bonos, la inversión se clasificará como "disponible para la venta". Por lo tanto se contabilizará inicialmente por su valor razonable y será ajustado a su valor razonable posteriormente, además de que se devenguen los intereses financieros según un tipo de interés efectivo propio de los bonos. El asiento por la adquisición será

98.000,00	(A) Valores representativos de deuda a largo plazo	(A) Bancos, cta. cte.	98.000,00
-----------	--	-----------------------	-----------

Al cierre del ejercicio deberán registrarse los intereses devengados, calculados de acuerdo a la tasa efectiva propia de los bonos: $98.000 \times 6,480122\% \times 6/12 = 3.175,70$ euros.

3.175,70	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	3.175,70
----------	---	--	----------

El valor contable de los bonos después del devengo de los intereses será de $98.000 + 3.175,70 = 101.175,70$ euros. El valor razonable al cierre es de $100.000 \times 103\% = 103.000$ euros. Para ajustar el valor contable, debe incrementarse el mismo en 1.824,30 euros registrando la contrapartida en cuentas del patrimonio neto.

1.824,30	(A) Valores representativos de deuda a largo plazo	(PN) Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta	1.824,30
----------	--	--	----------

De esta manera los bonos quedarán contabilizados por $98.000 + 1.824,30 + 3.175,70 = 103.000,00$ euros que es su valor razonable.



3.- BONOS MANTENIDOS PARA NEGOCIAR

El 30-06-X7 se han adquirido unos bonos del Estado por un importe de 102.527 euros más unos gastos de 73 euros. Se pretende mantener estos bonos durante un período de tiempo inferior al año. Al vencimiento de los bonos, el 30-06-X9 se recuperarían 100.000 euros correspondientes al nominal. Mientras tanto los bonos devengan un cupón anual cobrable cada 30-06 de 5.000 euros brutos. Se ha calculado que el tipo de interés efectivo implícito en este bono es de 3,6288% anual, en el momento de la adquisición.

Se pide.-

- Razonar a qué categoría de inversiones financieras corresponden estos bonos adquiridos. Contabilizar la adquisición de los bonos de acuerdo a lo razonado.
- Contabilizar el ajuste del devengo de intereses al cierre de X7, cuando se sabe que la cotización de estos bonos resulta ser de 107.000 euros (resultando una nueva fie del 1,92% anual).
- Contabilizar el devengo de intereses hasta 30-06-X8 y el cobro del primer cupón (prescindiendo de implicaciones fiscales).

SOLUCIÓN

Estos bonos se clasificarán en la categoría de "activos financieros mantenidos para negociar" del Plan General de Contabilidad o del Plan General de Contabilidad de Pymes. Se valorarán inicialmente aplicando en la adquisición el valor razonable y posteriormente se valorarán también por su valor razonable, imputando cualquier diferencia al resultado del ejercicio. Además se devengarán como ingresos los rendimientos esperados de los bonos de acuerdo a la tasa interna de rentabilidad de los bonos adquiridos calculada con su propio precio de adquisición. En la adquisición los gastos y comisiones se considerarán gasto del ejercicio en que se incurran.

102.527,00	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	(A) Bancos, cta. cte.	102.600,00
73,00	(G) Gastos bancarios y similares		

Al cierre del ejercicio X7 deberán registrarse los intereses devengados, calculados de acuerdo a la tasa efectiva propia de los bonos adquiridos: $102.527 \times 3,6288\% \times 6/12 = 1.860,25$ euros.

1.860,25	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	1.860,25
----------	---	--	----------

Al cierre del ejercicio X7 debe también ajustarse el valor contable de los bonos para que refleje su valor razonable. Antes del ajuste los bonos están valorados contablemente por $102.527 + 1.860,25 = 104.387,25$ euros. Como su valor razonable es de 107.000,00, debemos ajustar con $107.000,00 - 104.387,25 = 2.612,75$ euros

2.612,75	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	(I) Ajustes de activos financieros por su valor razonable	2.612,75
----------	--	---	----------

Al llegar 30-06-X8 deberán registrarse los intereses devengados, calculados de acuerdo a la tasa efectiva propia de los bonos adquiridos, un después del ajuste de su valor razonable: $107.000 \times 1,92\% \times 6/12 = 1.027,20$ euros.

1.027,20	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	1.027,20
----------	---	--	----------

En esta misma fecha se cobra el cupón del bono, por 5.000 euros recuperándose los intereses devengados hasta el momento y una parte del desembolso realizado sobre los bonos por la diferencia $5.000 - 1.860,25 - 1.027,20 = 2.112,55$

5.000,00	(A) Bancos, cta.cte.	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	2.887,45
		(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	2.112,55

4.- BONOS MANTENIDOS HASTA EL VENCIMIENTO

El 30-06-X7 se han adquirido unos bonos del Estado por un importe de 102.527 euros más unos gastos de 73 euros. Se pretende mantener estos bonos hasta su vencimiento el 30-06-X9, momento en el que se recuperarán 100.000 euros correspondientes al nominal. Mientras tanto los bonos devengan un cupón anual cobrable cada 30-06 de 5.000 euros brutos. Se ha calculado que el tipo de interés efectivo implícito en este bono es de 3,6288% anual.

Se pide.-

- Razonar a qué categoría de inversiones financieras corresponden estos bonos adquiridos. Contabilizar la adquisición de los bonos de acuerdo a lo razonado.
- Contabilizar el ajuste del devengo de intereses al cierre de X7, cuando se sabe que la cotización de estos bonos resulta ser de 104.500 euros.
- Contabilizar el devengo de intereses hasta 30-06-X8 y el cobro del primer cupón (prescindiendo de implicaciones fiscales).

SOLUCIÓN

Estos bonos se clasificarán en la categoría de "activos financieros mantenidos a vencimiento" del Plan General de Contabilidad. Si se aplicara el Plan General de Contabilidad de Pymes se valorarían como "activos financieros a coste amortizado". En ambos casos el criterio valorativo a aplicar en la adquisición es el del valor razonable de la adquisición y posteriormente se valorarán por coste amortizado, imputando a ingresos el rendimiento esperado de los bonos de acuerdo a la tasa interna de rentabilidad de los bonos adquiridos calculada con su propio precio de adquisición. En la adquisición los gastos y comisiones se considerarán mayor importe del precio de adquisición del activo.

102.600,00	(A) Valores representativos de deuda a largo plazo	(A) Bancos, cta. cte.	102.600,00
------------	--	-----------------------	------------

Al cierre del ejercicio X7 deberán registrarse los intereses devengados, calculados de acuerdo a la tasa efectiva propia de los bonos adquiridos: $102.600 \times 3,6288\% \times 6/12 = 1.861,57$ euros.

1.861,57	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	1.861,57
----------	---	--	----------

Al llegar 30-06-X8 deberán registrarse los intereses devengados, calculados de acuerdo a la tasa efectiva propia de los bonos adquiridos: $102.600 \times 3,6288\% \times 6/12 = 1.861,57$ euros.

1.861,57	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	1.861,57
----------	---	--	----------

En esta misma fecha se cobra el cupón del bono, por 5.000 euros recuperándose los intereses devengados hasta el momento y una parte del desembolso realizado sobre los bonos por la diferencia $5.000 - 1.861,57 - 1.861,57 = 1.276,86$

5.000,00	(A) Bancos, cta.cte.	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda	3.723,14
		(A) Valores representativos de deuda a largo plazo	1.276,86



5.- ACCIONES Y BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA

El 15-11-09 se adquirieron 10.000 acciones de BSCH pagando por cada una de ellas 7,50 euros más unos gastos de adquisición totales de 500,00 €. Pocos días después, el 31-03-10 se enajenan la mitad de los títulos por un precio de 8,50 euros cada uno con unos gastos de 200,00 €.

Con el dinero obtenido por la venta se adquieren unos 90 bonos del Estado que cotizaban en ese momento por 465 euros cada uno, pagándose 450 euros de gastos. Los bonos pagan el 5% de interés anual sobre el nominal de los bonos que es de 500 euros por título, pagadero cada 31-diciembre. La intención de la empresa es mantener los bonos durante un período no inferior a un año. La rentabilidad (tie) calculada para el bono es del 7,63% anual.

Se pide:

- Contabilizar la adquisición de las acciones sabiendo que la empresa no se ha planteado ningún horizonte temporal en su inversión.
- Contabilizar los ajustes al cierre sabiendo que las acciones cotizaban a 8,25 euros por acción y que en caso de ser enajenadas se incurriría en 500,00 euros de gastos.
- Contabilizar la enajenación de la mitad de las acciones en la fecha mencionada.
- Contabilizar la adquisición de los bonos. Contabilizar al cierre del ejercicio 2010 los devengos de intereses de los bonos y el cobro del cupón
- Contabilizar al cierre del ejercicio 2010 los ajustes que correspondan sabiendo que la cotización del BSCH era de 8,00 euros por acción y la cotización de los bonos era de 463 euros por bono. (Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

La adquisición de las adquisiciones debe catalogarse contablemente como "activos disponibles para la venta" y que la empresa no tiene intención de enajenarlas antes de un año y tampoco corresponden a empresas del grupo.

75.500,00	(A) Inversiones financieras en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	75.500,00
-----------	---	------------	-----------

Llegado el cierre del ejercicio 2009 debe contabilizarse el ajuste del valor razonable de los títulos que pasarán a estar valorados en $10.000 \times 8,25 = 82.500,00$ euros lo que supone un ajuste de 7.000,00

7.000,00	(A) Inversiones financieras en instrumentos de patrimonio	(PN) Ajustes de valoración en activos disponibles para la venta	7.000,00
----------	---	---	----------

En el momento de la enajenación de las acciones podemos dar de baja las acciones por el importe por el que están contabilizadas en este momento $5.000 \times 8,25 = 41.250,00$ euros. Debemos también dar de baja los ajustes de valoración que figuren en el patrimonio neto y que correspondan a las acciones enajenadas. El precio de venta neto de gastos ($5.000 \times 8,5 - 200 = 42.300,00$) comparado con el precio de adquisición inicial nos dará el resultado final de la operación $42.300 - 37.750 = 4.550$

3.500,00	(PN) Ajustes de valoración en activos disponibles para la venta	(A) Inversiones financieras en instrumentos de patrimonio	41.250,00
42.300,00	(A) Bancos	(I) Beneficios por valoración de instrumentos a valor razonable	4.550,00

Los bonos que se adquieren se catalogarán también como "activos financieros disponibles para la venta" porque la empresa no tiene intención de mantenerlos menos de un año, no pertenecen a empresas del grupo y la empresa no los mantendrá hasta vencimiento. La valoración será de $90 \times 465 + 450 = 42.300$ euros

42.300,00	(A) Valores representativos de deuda	(A) Bancos	42.300,00
-----------	--------------------------------------	------------	-----------

Trascurridos nueve meses desde la adquisición, los bonos habrán devengado los intereses en función de su "tie" por $42.300 \times 7,63\% \times 9/12 = 2.420,62$ euros. Por otra parte, los bonos pagan un cupón de $90 \times 500 \times 5\% = 2.250$ euros cada 31-12 por lo que también debemos contabilizar este cobro.

2.420,62	(A) Intereses a corto plazo de valores de deuda	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	2.420,62
2.250,00	(A) Bancos	(A) Intereses a corto plazo de valores de deuda	2.250,00

Llegado el cierre del ejercicio debemos ajustar las dos inversiones que figuran en balance por su valor razonable. Las 5.000 acciones restantes se valoran al cierre por $5.000 \times 8 = 40.000,00$ lo que comparado con el valor por el que figuraban en la contabilidad hasta ese momento ($5.000 \times 8,25 = 41.250,00$) da un ajuste necesario de 1.250,00 de descenso de valor. Los bonos figuran en contabilidad por un importe total, incluido intereses, de $42.300,00 + 2.420,62 - 2.250,00 = 42.470,62$ mientras que su valor razonable es de $90 \times 463 = 41.670,00$ euros por lo que el ajuste es de $42.470,62 - 41.670,00 = 800,62$ euros de disminución.

1.250,00	(PN) Ajustes de valoración en activos disponibles para la venta	(A) Inversiones financieras en instrumentos de patrimonio	1.250,00
800,62	(PN) Ajustes de valoración en activos	(A) Valores representativos de	800,62



6.- ACCIONES BANKKITHO MANTENIDAS PARA NEGOCIAR

El 15-11-X9 se adquirieron 1.000 acciones de Bank KITHO pagando por cada una de ellas 7,50 euros más unos gastos de adquisición totales de 50,00 €. Pocos días después, el 31-03-X10 se enajenan la mitad de los títulos por un precio de 8,50 euros cada uno con unos gastos de 20,00 €.

Al cabo de unos días, el 31-05-X10, se adquieren otros 500 títulos del mismo banco por 7,80 euros por acción más gastos de adquisición de 50,00 euros.

Nuevamente se enajenan 500 títulos por un precio de 8,30 euros cada uno con 20,00 euros de gastos, esta vez en día 30-06-X10.

Se pide:

- Contabilizar la adquisición de las acciones sabiendo que la empresa se plantea enajenar los títulos antes de un año.
 - Contabilizar los ajustes al cierre sabiendo que las acciones cotizaban a 8,25 euros por acción y que en caso de ser enajenadas se incurriría en 50,00 euros de gastos.
 - Contabilizar la enajenación de la mitad de las acciones en 31-03-X10 y el ajuste de valor de las restantes acciones.
 - Contabilizar la adquisición de la segunda partida el 31-05-X10 y el ajuste de valor de las acciones.
 - Contabilizar la enajenación del día 30-06-X10 y el ajuste de valor de las restantes acciones.
- (Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Las inversiones en activos financieros que la empresa tenga intención de enajenar antes de un año deben clasificarse a efectos de valoración en la cartera de "mantenidos para negociar". Se valorarán inicialmente por su valor razonable, entendiendo los gastos y comisiones de adquisición como gasto del ejercicio y posteriormente se ajustará su valor al valor razonable, imputando las contrapartidas al resultado del ejercicio.

En la adquisición inicial de 1.000 acciones x 7,50 €/acción = 7.500,00 euros más gastos de adquisición, el asiento que corresponde será

7.500,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	7.550,00
50,00	(G) Servicios bancarios y similares		

Transcurrido un mes y medio hasta el cierre el 31-12-X9, corresponde valorar la cartera por el valor razonable y ajustar, los títulos por $1.000 \times (8,25 - 7,50) = 750$ euros registrando un incremento de valor de la cartera.

750,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(I) Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	750,00
--------	---	--	--------

El 31-03-X10 procedemos a ajustar el valor de los títulos por su nuevo valor razonable de 8,50 euros por acción, produciéndose un nuevo incremento del valor de $1.000 \times (8,50 - 8,25) = 250,00$ euros. Después de esto enajenamos los títulos por el mencionado precio ($500 \times 8,50 = 4.250,00$) y reconociendo los gastos de la operación.

250,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(I) Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	250,00
4.230,00	(A) Bancos	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	4.250,00
20,00	(G) Servicios bancarios y similares		

El 31-05-X10 se ajusta el valor de la cartera al nuevo valor razonable de 7,80 euros por acción produciéndose un descenso del valor de $500 \times (7,80 - 8,50) = 250$ euros. Después se adquieren otros 500 títulos por un precio de $500 \times 7,80 = 3.000,00$ euros más gastos.

350,00	(G) Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	350,00
3.900,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	3.950,00
50,00	(G) Servicios bancarios y similares		

El 30-06-X10 procedemos a ajustar el valor de los títulos por su nuevo valor razonable de 8,30 euros por acción, produciéndose un incremento del valor de $1.000 \times (8,30 - 7,80) = 500,00$ euros. Después de esto enajenamos los títulos por el mencionado precio ($500 \times 8,30 = 4.150,00$) y reconociendo los gastos de la operación.



500,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(I) Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	500,00
4.130,00	(A) Bancos	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	4.150,00
20,00	(G) Servicios bancarios y similares		

Finalmente los 500 títulos que permanecen en cartera continuarán valorados por $500 \times 8,30 = 4.150,00$ euros hasta que se ajuste por un nuevo cambio en el valor razonable. El resumen de los movimientos de la cuenta de inversiones producida durante el período observado ha sido el siguiente:

(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	
7.500,00	
750,00	
250,00	
	4.250,00
3.900,00	
	350,00
500,00	
	4.150,00

7.- ACCIONES BANKKITHO MANTENIDAS PARA NEGOCIAR

El 15-11-X9 se adquirieron 1.000 acciones de Bank KITHO pagando por cada una de ellas 7,50 euros más unos gastos de adquisición totales de 50,00 €. Pocos días después, el 31-03-X10 se enajenan la mitad de los títulos por un precio de 6,50 euros cada uno con unos gastos de 20,00 €.

Al cabo de unos días, el 31-05-X10, se adquieren otros 500 títulos del mismo banco por 6,00 euros por acción más gastos de adquisición de 25,00 euros.

Nuevamente se enajenan 500 títulos por un precio de 6,80 euros cada uno con 20,00 euros de gastos, esta vez en día 30-06-X10.

Se pide:

- Contabilizar la adquisición de las acciones sabiendo que la empresa se plantea enajenar los títulos antes de un año.
 - Contabilizar los ajustes al cierre sabiendo que las acciones cotizaban a 7,25 euros por acción y que en caso de ser enajenadas se incurriría en 50,00 euros de gastos.
 - Contabilizar la enajenación de la mitad de las acciones en 31-03-X10 y el ajuste de valor de las restantes acciones.
 - Contabilizar la adquisición de la segunda partida el 31-05-X10 y el ajuste de valor de las acciones.
 - Contabilizar la enajenación del día 30-06-X10 y el ajuste de valor de las restantes acciones.
- (Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescídase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Las inversiones en activos financieros que la empresa tenga intención de enajenar antes de un año deben clasificarse a efectos de valoración en la cartera de "mantenidos para negociar". Se valorarán inicialmente por su valor razonable, entendiendo los gastos y comisiones de adquisición como gasto del ejercicio y posteriormente se ajustará su valor al valor razonable, imputando las contrapartidas al resultado del ejercicio.

En la adquisición inicial de 1.000 acciones x 7,50 €/acción = 7.500,00 euros más gastos de adquisición, el asiento que corresponde será

7.500,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	7.500,00
50,00	(G) Servicios bancarios y similares		

Transcurrido un mes y medio hasta el cierre el 31-12-X9, corresponde valorar la cartera por el valor razonable y ajustar, los títulos por $1.000 \times (7,25 - 7,50) = 250$ euros registrando una disminución de valor de la cartera.

250,00	(G) Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	250,00
--------	--	---	--------

El 31-03-X10 procedemos a ajustar el valor de los títulos por su nuevo valor razonable de 6,50 euros por acción, produciéndose un nuevo descenso del valor de $1.000 \times (6,50 - 7,25) = 750,00$ euros. Después de esto enajenamos los títulos por el mencionado precio ($500 \times 6,50 = 3.250,00$) y reconociendo los gastos de la operación.

750,00	(G) Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	750,00
3.230,00	(A) Bancos	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	3.250,00
20,00	(G) Servicios bancarios y similares		

El 31-05-X10 se ajusta el valor de la cartera al nuevo valor razonable de 6,00 euros por acción produciéndose un nuevo descenso del valor de $500 \times (6,00 - 6,50) = 250$ euros. Después se adquieren otros 500 títulos por un precio de $500 \times 6,00 = 3.000,00$ euros más gastos.

250,00	(G) Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	250,00
3.000,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	3.025,00
25,00	(G) Servicios bancarios y similares		

El 30-06-X10 procedemos a ajustar el valor de los títulos por su nuevo valor razonable de 6,80 euros por acción, produciéndose un incremento del valor de $1.000 \times (6,80 - 6,00) = 800,00$ euros. Después de esto enajenamos los títulos por el mencionado precio ($500 \times 6,80 = 3.400,00$) y reconociendo los gastos de la operación.



800,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(I) Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	800,00
3.380,00	(A) Bancos	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	3.400,00
20,00	(G) Servicios bancarios y similares		

Finalmente los 500 títulos que permanecen en cartera continuarán valorados por $500 \times 6,80 = 3.400,00$ euros hasta que se ajuste por un nuevo cambio en el valor razonable. El resumen de los movimientos de la cuenta de inversiones producida durante el período observado ha sido el siguiente:

(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	
7.500,0	250,00
	750,00
	250,00
	3.250,00
3.000,00	
800,00	
	3.400,00

8.- BONOS MANTENIDOS PARA NEGOCIAR Y ACCIONES DISPONIBLES PARA LA VENTA

El 01-07-X10 se adquirieron 1.000 bonos del Estado que cotizaban en ese momento por 985,75 euros cada uno, pagando además 3.000 euros de gastos. La intención de la compañía es enajenar estos bonos antes de un año y mientras tanto se ha calculado que generarán un rendimiento equivalente a un tipo de interés efectivo anual del 7%. Un tiempo después, el 30-09-X10 se enajenan la mitad de los títulos cuando cotizaban a 987,50 euros por bono con unos gastos de 2.000 euros.

Con el dinero obtenido en la venta se adquieren en 01-10-X10 unas 11.500 acciones de GRUPAMMUNT que cotizaban en ese momento por 42,60 euros cada uno, pagándose 1.850 euros de gastos. La intención de la empresa es mantener las acciones durante un período de tiempo no inferior a un año.

Se pide:

- Contabilizar la adquisición de los bonos. Contabilizar el devengo de intereses hasta 30-09-X10.
- Contabilizar la enajenación de la mitad de los bonos en la fecha mencionada, además del ajuste de valor correspondiente a los bonos no enajenados.
- Contabilizar los intereses devengados y lo ajustes al cierre sabiendo que los bonos cotizaban a 988,50 euros por acción.
- Contabilizar la adquisición de las acciones.
- Contabilizar el ajuste que proceda al cierre sabiendo que la cotización de las acciones era de 48,80 euros por acción.

(Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Tal como va solicitando el "se pide" del enunciado, presentaremos primero los movimientos relativos a los bonos adquiridos y en un segundo lugar los que corresponden a las acciones.

Las inversiones en activos financieros que la empresa tenga intención de enajenar antes de un año deben clasificarse a efectos de valoración en la cartera de "mantenidos para negociar". Se valorarán inicialmente por su valor razonable, entendiendo los gastos y comisiones de adquisición como gasto del ejercicio en que se incurren y posteriormente se ajustará su valor al valor razonable, imputando las contrapartidas al a la cuenta de resultados.

El 01-07-X10 se adquieren los bonos con un pago total de $1.000 \times 985,75 = 985.750,00$ euros más los gastos de la operación, que se considerarán gasto del ejercicio.

985.750,00	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	(A) Bancos	988.750,00
3.000,00	(G) Servicios bancarios y similares		

Llegado el 30-09-X10, podemos contabilizar el devengo de intereses por $985.750 \times 7\% \times 3/12 = 17.250,63$ euros

17.250,63	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	17.250,63
-----------	--	--	-----------

Ajustamos el valor de los bonos por la diferencia entre el valor razonable al 30-09-X10 ($1.000 \times 987,50 = 987.500$ euros) y el valor en libros ($985.750 + 17.250,63 = 1.003.000,63$ euros), es decir una disminución de valor por 15.500,63 euros.

15.500,63	(G) Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	15.500,63
-----------	--	--	-----------

Cuando se enajenan la mitad de los títulos podremos dar de baja $500 \times 987,50 = 493.750$ euros de la partida de inversiones.

491.750,00	(A) Bancos	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	493.750,00
2.000,00	(G) Servicios bancarios y similares		

Al cierre del ejercicio X10 corresponde devengar los intereses de estos bonos, de acuerdo a la tie indicada en el propio enunciado, es decir, $(985.750/2 \times 7\% \times 3/12 = 8.625,31$ euros.

8.625,31	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	8.625,31
----------	--	--	----------

Ajustamos el valor de los bonos por la diferencia entre el valor razonable al 31-12-X10 ($500 \times 988,50 = 494.250$ euros) y el valor en libros ($493.750 + 8.625,31 = 502.375,31$ euros), es decir una disminución de valor por 8.125,31 euros.

8.125,31	(G) Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	(A) Valores representativos de deuda a corto plazo	8.125,31
----------	--	--	----------



En la adquisición inicial de 11.500 acciones x 42,60 €/acción = 489.900,00 euros más gastos de adquisición, el asiento que corresponde será el que ahora sigue, teniendo en cuenta que si la intención de la empresa es mantener la inversión más de un año, la cartera quedará clasificada como "disponible para la venta" y los gastos de adquisición se consideran mayor importe del precio de adquisición de las acciones.

491.750,00	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	491.750,00
------------	--	------------	------------

El 31-12-X10 se ajusta el valor de la cartera al nuevo valor razonable de 48,80 euros por acción produciéndose un incremento del valor de $(11.500 \times 48,80 - 491.750) = 69.450,00$ euros, cuyo efecto se imputará al patrimonio neto.

69.450,00	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	(PN) Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta	69.450,00
-----------	--	--	-----------

9.- ACCIONES MANTENIDAS PARA NEGOCIAR Y BONOS DISPONIBLES PARA LA VENTA

La sociedad COMPROTOT, S.A. dispone de algunos excedentes de tesorería y para emplearlos adquiere el 15-11-x2 unas 10.000 acciones de JUMPINGONTHEBED (JOtB) pagando por cada una de ellas 15,00 euros más unos gastos de adquisición totales de 500,00 €. El día de la adquisición se conoce que la compañía JOtB había anunciado el pago de dividendos para el 01-12-x2 por importe de 0,5 euros por acción.

Pocos días después, el 21-12-x2 se enajenan la mitad de los títulos por un precio de 18,50 euros cada uno con unos gastos de 200,00 €.

Con el dinero obtenido por la venta se adquieren en 28-12-x2 unas 1.000 acciones de LONGSLEEPING (LS') que cotizaban en ese momento por 92,00 euros cada una, pagándose además 300 euros de gastos.

Se pide:

- Contabilizar la adquisición de las acciones sabiendo que la empresa tiene intención de enajenar los títulos antes de un año.
- Contabilizar el cobro de los dividendos (aplicándose una retención fiscal del 21%)
- Contabilizar la enajenación de la mitad de las acciones en la fecha mencionada, además del ajuste de valor que corresponda.
- Contabilizar la adquisición de los títulos de LS' sabiendo que la intención de la empresa es mantener esta inversión durante largo tiempo.
- Contabilizar los ajustes al cierre sabiendo que las acciones cotizaban a 17,50 euros por acción las de JOtB y a 95 euros por acción las de LS'.

(Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Las inversiones en activos financieros que la empresa tiene intención de enajenar antes de un año deben clasificarse a efectos de valoración en la cartera de "mantenidos para negociar". Se valorarán inicialmente por su valor razonable, entendiendo los gastos y comisiones de adquisición como gasto del ejercicio en que se incurrir y posteriormente se ajustará su valor al valor razonable, imputando las contrapartidas a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en que se ajusta.

En la adquisición inicial de 10.000 acciones x 15,00 €/acción = 150.000,00 euros más gastos de adquisición por 500 será el importe satisfecho por tesorería. Debemos considerar adicionalmente que los dividendos anunciados que estén pendientes de percibir en el momento de la compra se contabilizarán separadamente (10.000 acciones por 0,50 euros por acción = 5.000 euros). El asiento que corresponde será

145.000,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	
500,00	(G) Servicios bancarios y similares		150.500,00
5.000,00	(A) Dividendos a cobrar		

Transcurridos unos días hasta el 16-12-X2, se cobran los dividendos de 5.000 salvo la retención correspondiente de 5.000x 21% = 1.050 euros.

3.950,00	(A) Bancos	(A) Dividendos a cobrar	
1.050,00	(A) Hda.Pública retenciones y pagos a cuenta		5.000,00

El día 21-12-x2 procedemos a enajenar la mitad de los títulos pero antes debe ajustarse el valor de la cartera que ha pasado de los 145.000 euros iniciales a valer 10.000 x 18,5 = 185.000 euros, generándose una plusvalía de 40.000 euros.

40.000,00	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	(I) Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	
			40.000,00

El asiento de la enajenación resultaría el siguiente (5.000 x 18,5 = 92.500 euros).

92.300,00	(A) Bancos	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	
200,00	(G) Servicios bancarios y similares		92.500,00

En la adquisición de las acciones de LS' hay que considerar que la decisión de la empresa es mantener la inversión durante más de un ejercicio así que se clasificará contablemente en la cartera de "disponibles para la venta". Se valorarán inicialmente por su valor razonable, entendiendo los gastos y comisiones de adquisición como mayor importe del precio de adquisición y posteriormente se ajustará su valor al valor razonable, imputando las contrapartidas al patrimonio neto. Los títulos quedarán valorados entonces por (1.000 x 92 + 300) = 92.300 euros.

92.300,00	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	
			92.300,00



Llegado el cierre del ejercicio deben ajustarse las dos carteras de COMPROTOT, tanto la de corto plazo como la de largo plazo. Las acciones de LS' han pasado de los 92.300 euros iniciales a $1.000 \times 95.000 = 95.000$ euros por lo que se ha generado una plusvalía de 2.700 euros.

2.700,00	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	(PN) Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta	2.700,00
----------	---	--	----------

La cartera de JOtB está valorada por $5.000 \times 18,5 = 92.500$ euros pero al cierre tienen un valor de $5.000 \times 17,5 = 87.500$ euros por lo que hay una minusvalía de 5.000 euros.

5.000,00	(G) Pérdidas por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	(A) Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio	5.000,00
----------	--	---	----------



10.- INDUSTRISWAY. ACCIONES DISPONIBLES PARA LA VENTA

El 15-11-X10 se adquirieron 10.000 acciones de INDUSTRISWAY pagando por cada una de ellas 16,20 euros más unos gastos de adquisición totales de 500,00 €. Pocos días después, el 21-11-X10 se enajenan la mitad de los títulos por un precio de 18,50 euros cada uno con unos gastos de 200,00 €.

Con el dinero obtenido por la venta se adquieren en 01-12-X10 unos 100 bonos del Estado que cotizaban en ese momento por 921,50 euros cada uno, pagándose 150 euros de gastos. Los bonos pagan el 5% de interés anual sobre el nominal de los bonos que es de 500 euros por título, pagadero cada 30-noviembre. La intención de la empresa es mantener los bonos hasta su vencimiento. La rentabilidad (tie) calculada para el bono es del 7,00% anual.

Se pide:

- Contabilizar la adquisición de las acciones sabiendo que la empresa no se ha planteado ningún horizonte temporal en su inversión.
- Contabilizar la enajenación de la mitad de las acciones en la fecha mencionada, además del ajuste de valor correspondiente a las acciones no enajenadas.
- Contabilizar los ajustes al cierre sabiendo que las acciones cotizaban a 17,50 euros por acción.
- Contabilizar la adquisición de los bonos
- Contabilizar al cierre del ejercicio 20X10 los devengos de intereses de los bonos.
- Contabilizar al cierre del ejercicio 20X10 los ajustes que correspondan sabiendo que la cotización de los bonos era de 963 euros por bono.

(Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Tal como va solicitando el "se pide" del enunciado, presentaremos primero los movimientos relativos a las acciones adquiridas y en un segundo lugar los que corresponden a los bonos.

Las inversiones en activos financieros que la empresa no tenga intención de enajenar antes de un año deben clasificarse a efectos de valoración en la cartera de "disponibles para la venta". Se valorarán inicialmente por su valor razonable, entendiendo los gastos y comisiones de adquisición como mayor importe del precio de adquisición y posteriormente se ajustará su valor al valor razonable, imputando las contrapartidas al patrimonio neto.

En la adquisición inicial de 10.000 acciones x 16,20 €/acción = 162.000,00 euros más gastos de adquisición, el asiento que corresponde será

162.500,00	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	(A) Bancos	162.500,00
------------	---	------------	------------

Transcurrido un mes y medio hasta el cierre el 21-11-X10, corresponde valorar la cartera por el valor razonable y ajustar los títulos por $(10.000 \times 18,50 - 162.500,00) = 22.500$ euros registrando un incremento de valor de la cartera.

22.500,00	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	(PN) Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta	22.500,00
-----------	---	--	-----------

El mismo día procedemos a enajenar la mitad de los títulos por el mencionado precio de $5.000 \times 18,50 = 92.500,00$ y reconociendo los gastos de la operación como menor importe del precio de venta. Deberemos transferir a la cuenta de resultados la plusvalía acumulada en el patrimonio neto que corresponde a los títulos enajenados, en este caso la mitad.

92.300,00	(A) Bancos	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	92.500,00
11.250,00	(PN) Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta	(I) Beneficios por valoración de instrumentos financieros por su valor razonable	11.050,00

El 31-12-X10 se ajusta el valor de la cartera al nuevo valor razonable de 17,50 euros por acción produciéndose un descenso del valor de $5.000 \times (18,50 - 17,50) = 5.000,00$ euros.

5.000,00	(PN) Ajustes por valoración en activos financieros disponibles para la venta	(A) Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio	5.000,00
----------	--	---	----------

El 01-12-X10 se adquieren los bonos con un pago total de $100 \times 921,50 = 92.150,00$ euros más los gastos de la operación, que se considerarán mayor importe del precio de adquisición, al ser la intención de la empresa mantener los bonos hasta el vencimiento y quedar por tanto clasificada esta inversión como "mantenidos hasta vencimiento".

92.300,00	(A) Valores representativos de deuda a largo plazo	(A) Bancos	92.300,00
-----------	--	------------	-----------

Al cierre del ejercicio X10 corresponde devengar los intereses de estos bonos, de acuerdo a la tie indicada en el propio enunciado, es decir, $92.300 \times 7\% \times 1/12 = 538,42$ euros.



538,42	(A) Intereses a corto plazo de valores representativos de deudas	(I) Ingresos de valores representativos de deuda	538,42
--------	--	--	--------

Al cierre del ejercicio no procede ningún ajuste de valor en la partida de "mantenidos hasta vencimiento" por las variaciones del valor razonable o de cotización del bono, pues esta cartera no se valora en momentos posteriores a su adquisición por el valor razonable si no por coste amortizado.

EJERCICIOS

PROVISIONES



11.- TERRENIN

La compañía TERRENIN liquidó hace dos años unos impuestos por la adquisición de unos terrenos pagando 30.000 euros, que eran la mitad de los que correspondería pagar a la operación porque se acogió a una bonificación fiscal consistente en no ingresar la otra mitad de 30.000 euros si los terrenos que acababan de adquirirse se enajenaban antes de 3 años.

Ahora han transcurrido los tres años y se ha recibido una liquidación de la Hacienda Pública por la que reclaman el pago de los 30.000 euros incrementados en otros 42.000 de sanciones, alegando que no se han enajenado los terrenos en el período determinado.

Recurrimos la liquidación recibida porque, siendo cierto que no se vendieron todos los terrenos, sí se procedió a enajenar un 80% de los mismos en los que se construyeron unas viviendas ya vendidas.

Se pide.-

- Razonar si corresponde contabilizar alguna partida por la liquidación recibida de la Hacienda Pública.
- Contabilizar, si procede, la operación sabiendo que la resolución del recurso no se verá antes de dos años y que el tipo de interés que añadirá la Hacienda Pública al importe reclamado será del 5%, mientras que la sanción no se vería incrementada por estos intereses de demora (si es necesario utilizar un tipo de interés calculatorio, tómesese el 5% anual).
- Contabilizar los ajustes que correspondan transcurrido un ejercicio.
- Contabilizar lo que proceda si tras dos ejercicios la Hacienda Pública resuelve que Terrenin debe ingresar 6.000 de cuota (más los intereses correspondientes) y sanciones por 10.000 y la empresa se aviene al pago.

SOLUCIÓN

Debe dotarse una provisión tanto para la cuota que la Hacienda Pública reclama como para las sanciones puesto que ambos son obligaciones de pago presentes. El importe será el valor actual de la mejor estimación de aquél por el que se cancelarán los pasivos. En este caso tomaremos el 20% de los importes reclamados por Hacienda, es decir

- ▶ Por la parte de la cuota calculamos $30.000 \times 20\% = 6.000$ euros resultando este importe al inicio del período sobre el que se añadirán intereses al 5%
- ▶ Por la parte de la sanción calculamos $42.000 \times 20\% = 8.400$ euros a pagar al cabo de dos años, por lo que este importe debe descontarse al 5% durante 2 años $(8.400 / (1,05)^2 = 7.619,05)$

Por las dotaciones de las provisiones contabilizaremos

6.000,00	(G) Otros Tributos	(P) Provisiones para impuestos	6.000,00
7.619,05	(G) Gastos excepcionales	(P) Provisiones para sanciones	7.619,05

Por los ajustes financieros al cabo del primer año (calculados como $6.000 \times 5\% = 300,00$ y $7.619,05 \times 5\% = 380,95$)

300,00	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones para impuestos	300,00
380,95	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones para sanciones	380,95

Por los ajustes financieros al cabo del segundo año (calculados como $6.000 \times 5\% = 300,00$ y $8.400 - 7.619,05 - 380,95 = 400,00$)

300,00	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones para impuestos	300,00
400,00	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones para sanciones	400,00

Para la liquidación de las provisiones contabilizaremos

6.600,00	(P) Provisiones para impuestos	(A) Bancos	6.600,00
8.400,00	(P) Provisiones para sanciones	(A) Bancos	10.000,00
1.600,00	(G) Gastos Excepcionales		

12.- IMPUESTINA

La empresa IMPUESTINA tiene pendientes de liquidación, al final del ejercicio del año 20X0, diversas deudas tributarias por impuestos locales, debido a reclamaciones administrativas por un importe actual aproximado de 6.000 euros de principal. El pago, altamente probable, se estima que se realizará dentro de dos años. Los intereses de demora de los ejercicios 20X1 y 20X2 se calculan al 6% de interés simple, y se aplican sólo al principal de la deuda.

La sanción estimada asciende al 20% del principal de la deuda, y no genera intereses de demora.

El valor actual de las deudas se calcula aplicando el tipo de interés compuesto del 3%.

Se pide.-

- a) En primer lugar, determinar si al cierre de 20X0 debe dotarse provisión contestando a las siguientes dos preguntas y contabilizando lo que proceda en consecuencia:
 - a. ¿Es un pasivo?
 - b. ¿Es un pasivo calificable como provisión?

- b) En segundo lugar, contabilizar lo que proceda al cabo de los dos años, si la empresa paga sus deudas tributarias más los intereses correspondientes a la misma y la sanción por los importes estimados.

SOLUCIÓN

Tal como recoge el Marco Conceptual de la Contabilidad, Pasivos son obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, para cuya extinción la empresa espera desprenderse de recursos que puedan producir beneficios o rendimientos económicos en el futuro. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.

Además, el MC exige que para poder registrar un pasivo se cumplan requisitos adicionales, en concreto cita "Los pasivos deben reconocerse en el balance cuando sea probable que, a su vencimiento y para liquidar la obligación, deban entregarse o cederse recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros, y siempre que se puedan valorar con fiabilidad. El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo, la disminución de otro pasivo o el reconocimiento de un gasto u otros decrementos en el patrimonio neto."

Así que esta empresa debe reconocer un pasivo por la obligación de pago de la deuda tributaria por impuestos, por los intereses de demora al no pagarse inmediatamente esa deuda y por la sanción mencionados.

Como quiera que este pasivo es una deuda cuyo vencimiento no está determinado, responde al concepto de provisión, pues tal como cita el PGC en su NRV 15 sobre Provisiones y Contingencias, "La empresa reconocerá como provisiones los pasivos que, cumpliendo la definición y los criterios de registro o reconocimiento contable contenidos en el Marco Conceptual de la Contabilidad, resulten indeterminados respecto a su importe o a la fecha en que se cancelarán."

En consecuencia, deberá registrar una provisión valorada por el valor actual de la mejor estimación del importe por el que se cancelará el pasivo. En este caso, el importe por el que se cancelará el pasivo es fácilmente calculable como la siguiente suma $6.000 + 6.000 \times 6\% \times 2 + 6.000 \times 20\% = 7.920$ euros. El valor actualizado de este importe resultaría $7.920 \times (1,03)^{-2} = 7.465,36$ euros. La contrapartida de esta provisión será un gasto en la cuenta de resultados del ejercicio X0, pudiendo distribuirse el importe total entre el que corresponde a la cuota tributaria y la sanción

6.221,13	(G) Otros tributos	(P) Provisiones por impuestos	7.465,36
1.244,23	(G) Sanciones tributarias		

Este importe inicial por el que es registrada la provisión se irá actualizando financieramente a razón del 3% anual, lo que supone cargar gastos financieros por 223,96 euros en X1 y 230,68 euros en X2. Finalmente, el importe por el que figurará la provisión después de transcurridos dos años será de 7.920 euros que serán cancelados contra el pago de los mismos importes.

En el ejercicio X1 debe actualizarse financieramente la provisión por los intereses correspondientes.

223,96	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones por impuestos	223,96
--------	---	-------------------------------	--------

En X2 también procede la actualización financiera y el pago final cancelando la deuda.

230,68	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones por impuestos	230,68
7.920,00	(P) Provisiones por impuestos	(A) Bancos	7.920,00



13.- SUBIBAJE

La empresa SUBIBAJE, S.L. dedicada a la instalación de ascensores ha sido demandada el 31-12-X10 por una de sus empresas clientes reclamándose 300.000 euros por entender el cliente que la instalación de uno de los ascensores servidos por Subibaje se realizó de manera incorrecta y ha provocado un accidente cuyos daños ascienden a ese importe reclamado. A su vez Subibaje entiende que el accidente se debió a la mala utilización del ascensor y a una inadecuada explotación por sobrecarga.

En caso de tener que asumir responsabilidades por estas cuestiones, la compañía tiene contratado un seguro de indemnizaciones que reembolsaría a Subibaje la mitad del importe que la compañía tuviera que asumir, siempre que se determine judicialmente y que quede bajo las condiciones de cobertura de la póliza. No obstante Subibaje tendría que desembolsar inicialmente al cliente toda la indemnización fijada judicialmente y después reclamar a la aseguradora.

Por la experiencia previa de la compañía se conoce que la resolución de estos litigios suele tardar unos tres años y aplicando el tipo de interés calculatorio de la empresa que es del 9% se ha estimado el valor actual del importe reclamado en las diferentes fechas de cierre que se citan:

Fecha	Importe
31-12-X10	231.655,04
31-12-X11	252.504,00
31-12-X12	275.229,36
31-12-X13	300.000,00

Adicionalmente Subibaje está envuelta en un proceso de reestructuración de la plantilla, planificado y aceptado por las autoridades, y debe despedir varios trabajadores de las regiones en las que dejará de realizar actividades. El coste total de las indemnizaciones que se prevé que tendrá que asumir antes de 30-06-X11 será de 85.000 euros.

Se pide.-

- Indicar la contabilización en Subibaje de la reclamación del cliente al cierre de X10, conociendo que la compañía aseguradora no ha reconocido aún que el accidente ocurrido pueda estar bajo las condiciones de cobertura de la póliza. Contabilizar también lo que proceda por las indemnizaciones previstas por despidos.
- Indicar la contabilización en Subibaje que corresponde al ejercicio X11. Contabilizar también lo que proceda por las indemnizaciones satisfechas a los trabajadores despedidos que finalmente han importado 86.780 euros.
- Indicar la contabilización en Subibaje que corresponde al ejercicio X12, sabiendo que la compañía aseguradora ha comunicado que el tipo de accidente no está bajo las condiciones de cobertura de la póliza por lo que anuncia que no reembolsará ninguna posible indemnización. Subibaje inicia un proceso de recurso y conciliación previa frente a la aseguradora.
- Indicar la contabilización en Subibaje en 30-06-X13 de la resolución del juicio resolviéndose que Subibaje debe satisfacer 215.000 euros a su cliente por responsabilidad parcial. Se reclama contra la compañía aseguradora que en inicio rechaza la indemnización. No obstante, después de un proceso negociador, acepta reembolsar 100.000 euros el 31-12-X13.

SOLUCIÓN

Como Subibaje debe hacerse cargo del pago de la reclamación del cliente en caso de que el juicio se resuelva en su contra y, de momento, no está razonablemente asegurado que la compañía aseguradora se haga cargo de la cobertura de la indemnización, debemos contabilizar la provisión que recoja la obligación de pago por parte de la compañía. La valoración de la provisión correspondiente será el valor actual de la mejor estimación del importe por el que se cancelará la obligación, en este caso el valor actual de los 300.000 euros reclamados.

231.665,04	(G) Gastos excepcionales	(P) Provisiones por litigios	231.665,04
------------	--------------------------	------------------------------	------------

Por las indemnizaciones por despidos de los trabajadores, comprometidas y autorizadas, debe contabilizarse también una provisión cuyo importe no es necesario actualizar financieramente por tener un vencimiento previsto inferior a un año.

85.000,00	(G) Gastos de personal	(P) Provisiones por indemnizaciones	85.000,00
-----------	------------------------	-------------------------------------	-----------

Durante el ejercicio X11 se liquidan las indemnizaciones al personal por un importe distinto del inicialmente previsto, resultando el siguiente asiento:

1.780,00	(G) Gastos de personal	(A) Bancos	86.780,00
85.000,00	(P) Provisiones por indemnizaciones		

Además la provisión por litigios debe actualizarse por el efecto financiero del año transcurrido, calculado al 9% o también por diferencia entre los valores actualizados de los ejercicios (252.504,00 – 231.655,04 = 20.848,95)

20.848,95	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones por litigios	20.848,95
-----------	---	------------------------------	-----------



Durante X12 debemos seguir actualizando la provisión por el efecto financieros, esta vez por un importe de 275.229,36 – 252.504,00 = 22.725,36 euros. Por otra parte como sigue sin haber indicios razonables de recuperar parte de la indemnización de la aseguradora, no modificamos el importe de la provisión ni registramos activo alguno contra la compañía de seguros.

22.725,36	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones por litigios	22.725,36
-----------	---	------------------------------	-----------

Llegado el 30-06-X13 en que se paga la indemnización, debemos actualizar la provisión financieramente por los seis meses transcurridos durante el ejercicio ($275.229,36 \times 9\% \times 6/12 = 12.385,32$) y después cancelar la provisión con el exceso que resulte entre el importe acumulado en la cuenta de provisiones hasta el momento de su cancelación y el importe finalmente fijado por el Juez.

12.385,32	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones por litigios	12.385,32
287.614,68	(P) Provisiones por litigios	(A) Bancos	215.000,00
		(I) Excesos de provisiones	72.614,68

Por otra parte, cuando exista indicios razonable de que la compañía aseguradora se vaya a hacer cargo de la indemnización, debe contabilizarse el activo correspondiente. Entendemos que debe contabilizarse no más tarde del cobro de la aseguradora unos asientos como los siguientes:

100.000,00	(A) Deudores	(I) Ingresos excepcionales	100.000,00
100.000,00	(A) Bancos	(A) Deudores	100.000,00



14.- MALAPAT

La sociedad MALAPAT, S.A. dedicada al servicio de comidas en catering, tropieza en el ejercicio 2008 con las siguientes situaciones:

- a) uno de sus clientes, Conventions, le reclama 20.000 euros por haber servido la comida en una celebración en la que se intoxicaron 10 personas que a su vez reclamaban ese importe contra Conventions.
- b) con otro de sus clientes, Banquets, tiene contratado el servicio continuado de comidas a las celebraciones que organice, pactándose que en caso de que Malapat provoque retrasos en el servicio que se valoren por el cliente final como molestos, deberá indemnizar a Banquets con 3.000 euros por retraso. Durante 2008 se sabe que han ocurrido dos retrasos seguros y otro más está pendiente de confirmación aunque es muy probable que también genere indemnizaciones.
- c) Se despidió a un trabajador con una indemnización de 20.000 euros comprometida por parte de Malapat. No obstante el trabajador aún no ha cobrado la indemnización porque reclama a la empresa 35.000 euros. Es probable que la resolución judicial de la reclamación se vea no más allá de un año desde el momento del despido que fue el 30-09-2008.

Esta empresa viene financiándose a corto plazo con distintas fuentes financieras que suponen un coste medio del 7% anual.

Se pide.-

- a) Determinar si las reclamaciones de Conventions y Banquets dan lugar a la contabilización de provisiones y en qué importe, registrándose en su caso el asiento correspondiente sabiendo que se espera que los pagos, de darse, se tendrían que realizar en un plazo razonable de unos seis meses el de Banquets y de inmediato el de Conventions.
- b) Determinar si el 30-09-2008 se debió contabilizar algún importe por la indemnización de despido que el trabajador aún no ha cobrado y, en caso afirmativo anotar el asiento que lo refleje y los ajustes al cierre que correspondan.

SOLUCIÓN

La primera de las reclamaciones dará lugar al registro de una provisión cuando sea probable (razonablemente más probable que lo contrario) que la empresa tenga que afrontar los pagos. El importe será 20.000 euros sin necesidad de descontar el impacto financiero pues el pago está previsto que sea inmediato.

20.000,00	(G) Gastos excepcionales	(P) Provisiones por responsabilidades a corto plazo	20.000,00
-----------	--------------------------	---	-----------

La segunda de las reclamaciones dará lugar al registro de una provisión por el importe de 9.000 que es el importe por el que se espera que será cancelado el pasivo, incluyendo una de las reclamaciones que es muy probable, es decir, más probable que ocurra que no lo contrario.

9.000,00	(G) Gastos excepcionales	(P) Provisiones por responsabilidades a corto plazo	9.000,00
----------	--------------------------	---	----------

La tercera de las situaciones explicadas provocará el registro de una provisión por el importe de 20.000 euros, en la fecha en que la empresa contrae la obligación de pagar al empleado, esto es, cuando despide al trabajador el 30-09-2008

20.000,00	(G) Gastos de personal	(P) Provisiones por indemnizaciones a corto plazo	20.000,00
-----------	------------------------	---	-----------

Ninguno de los importes se ha actualizado financieramente pues se espera que su vencimiento sea inferior a una año, tal como permite la NRV 15 del PGC.

Al cierre del ejercicio se mantendrá las provisiones por los importes registrados salvo que exista mejor evidencia de que el importe por el que se cancelará el pasivo fuera otro. En este sentido no se apreciará que la reclamación del empleado por un importe distinto es mejor estimación de la que ha hecho la propia empresa, aunque sea un importe sometido a litigio, cuya resolución final ya se determinará por la autoridad judicial.

EJERCICIOS SUBVENCIONES



15.- MOLINSDELLUM

La compañía MOLINSDELLUM se dedica a la instalación de aerogeneradores para la producción de electricidad que comercializa a través de la red eléctrica nacional. Para instalar un parque eólico en la localidad de "Verywind de la Montaña" ha llegado a los siguientes acuerdos:

- a) El Ayuntamiento de Verywind cederá a Molinsdellum los terrenos que hasta ahora eran comunales para que se instalen los aerogeneradores. Se entrega la propiedad de los terrenos que se afectarán a esta actividad sin que puedan usarse para ningún otro fin. Molinsdellum recibe los terrenos sin contrapartida el día 01-02-2008 instrumentándose la operación formalmente como subvención. El valor de los terrenos habría alcanzado los 120.000 euros de haberse enajenado los mismos por su valor razonable.
- b) El Ministerio de la Buena Energía subvencionará con 10.000 euros la instalación de cada uno de los 20 aparatos que serán construidos. Los aparatos tienen una vida útil estimada de 10 años con depreciación lineal y un valor de adquisición de 90.000 euros cada uno. Se han acabado de instalar los aparatos el 01-10-2008 entrando en funcionamiento de inmediato. La subvención del Ministerio se solicita en cuanto los aparatos han sido acabados, se cumplen todas las condiciones exigidas para la obtención de la misma pero los trámites administrativos llevarán a que Molinsdellum no perciba el dinero en su cuenta corriente hasta entrado el ejercicio 2009.

Se pide.-

- a) Contabilizar la subvención del Ayuntamiento de Verywind.
- b) Razonar si debe imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias de 2008 algún importe por la subvención del Ayuntamiento y practicar el asiento si procede.
- c) Contabilizar la subvención del Ministerio.
- d) Razonar si debe imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias de 2008 algún importe por la subvención del Ministerio y practicar el asiento si procede.

SOLUCIÓN

La subvención recibida en forma de terrenos se contabilizará el día de la concesión por el valor razonable del activo. Como los terrenos no tienen vida útil definida no se someterán a amortización sistemática, en consecuencia, las subvenciones de capital que financian los terrenos no se imputarán sistemáticamente al resultado del ejercicio si no que esto último se pospondrá hasta la enajenación o baja de los terrenos.

120.000,00	(A) Terrenos	(PN) Subvenciones oficiales de capital	120.000,00
------------	--------------	--	------------

La subvención del Ministerio se contabilizará cuando se cumplen todos los requisitos necesarios para la obtención y no existan dudas razonables de que será otorgada y percibida, es decir, el 01-10-2008.

200.000,00	(A) Administraciones Públicas deudoras	(PN) Subvenciones oficiales de capital	200.000,00
------------	--	--	------------

Al cierre del ejercicio la subvención recibida deberá transferirse al resultado del ejercicio en la misma proporción se amorticen los aparatos instalados. El cálculo será $200.000 / 10 \text{ años} \times 3/12 = 5.000$

5.000,00	(PN) Subvenciones oficiales de capital	(I) Subvenciones de capital transferidas al resultado del ejercicio	5.000,00
----------	--	---	----------

16.- SOLILLUM

La compañía SOLILLUM se dedica a la instalación de placas solares para la producción de electricidad que comercializa a través de la red eléctrica nacional. Para instalar un conjunto de placas en la localidad de "Verywind de la Montaña" ha llegado a los siguientes acuerdos:

- a) El Ayuntamiento de Verywind cederá a Solillum unos terrenos que hasta ahora eran comunales para que se instalen los paneles. Se entrega la propiedad de los terrenos que se afectarán a esta actividad sin que puedan usarse para ningún otro fin. Solillum recibe los terrenos sin contrapartida el día 01-07-2008 instrumentándose la operación formalmente como subvención. El valor de los terrenos habría alcanzado los 120.000 euros de haberse enajenado los mismos por su valor razonable.
- b) El Ministerio de la Buena Energía subvencionará con 50.000 euros la instalación del conjunto de paneles que tienen una vida útil estimada de 10 años con depreciación lineal y un valor de adquisición de 390.000 euros. Se han acabado de instalar los paneles el 01-10-2008 entrando en funcionamiento de inmediato. La subvención del Ministerio se solicita en cuanto los aparatos han sido instalados. Se cumplen todas las condiciones exigidas para la obtención de la misma pero los trámites administrativos llevarán a que Solillum no perciba el dinero en su cuenta bancaria hasta entrado el ejercicio 2009.

Se pide.-

- a) Contabilizar la subvención del Ayuntamiento de Verywind.
- b) Razonar si debe imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias de 2008 algún importe por la subvención del Ayuntamiento y practicar el asiento si procede.
- c) Contabilizar la subvención del Ministerio.
- d) Razonar si debe imputarse a la cuenta de pérdidas y ganancias de 2008 algún importe por la subvención del Ministerio y practicar el asiento si procede.

SOLUCIÓN

La subvención recibida en forma de terrenos se contabilizará el día de la concesión por el valor razonable del activo. Como los terrenos no tienen vida útil definida no se someterán a amortización sistemática, en consecuencia, las subvenciones de capital que financian los terrenos no se imputarán sistemáticamente al resultado del ejercicio si no que esto último se pospondrá hasta la enajenación o baja de los terrenos.

120.000,00	(A) Terrenos	(PN) Subvenciones oficiales de capital	120.000,00
------------	--------------	--	------------

La subvención del Ministerio se contabilizará cuando se cumplen todos los requisitos necesarios para la obtención y no existan dudas razonables de que será otorgada y percibida, es decir, el 01-10-2008.

50.000,00	(A) Administraciones Públicas deudoras	(PN) Subvenciones oficiales de capital	50.000,00
-----------	--	--	-----------

Al cierre del ejercicio la subvención recibida deberá transferirse al resultado del ejercicio en la misma proporción se amorticen los paneles instalados. El cálculo será $50.000 / 10 \text{ años} \times 3/12 = 1.250$

1.250,00	(PN) Subvenciones oficiales de capital	(I) Subvenciones de capital transferidas al resultado del ejercicio	1.250,00
----------	--	---	----------



EJERCICIOS

PATRIMONIO NETO



17.- PAT-&-NETO 2010

En la sociedad PAT-&-NETO comienzan el ejercicio 2010 con las siguientes partidas presentes en su balance:

Partida	Importe
Capital social	500.000
Capital pendiente de desembolso	-50.000
Reservas voluntarias	100.000
Reserva Legal	92.000
Subvenciones oficiales de capital	63.000
Pasivos por impuestos diferidos	27.000
Pasivos con características especiales	120.000
Provisiones para litigios	50.000
Ajustes a valor razonable de activos disponibles para la venta	20.000

Durante el ejercicio se han realizado las siguientes actividades que aún no se han contabilizado todavía:

- Se ha ampliado capital por importe de 200.000 de los que se desembolsarán solo 150.000 porque los otros 50.000 se cargarán a Reservas Voluntarias. Los desembolsos en el momento de la suscripción serán 75.000 y el resto se aportará dentro de un ejercicio. Para poder proceder a esta ampliación de capital ha debido desembolsarse previamente el capital pendiente de desembolso que figuraba al inicio del ejercicio.
- Los gastos de formalización de la ampliación de capital mencionada han importado 3.000 satisfechos al contado
- Se ha recibido una subvención de capital por importe de 200.000 el día 30-06-10 para financiar una inversión en nuevas maquinarias por valor de 300.000 que tendrán una vida útil de 5 años y se amortizarán linealmente. Las subvenciones de capital que figuran en el balance inicial están siendo imputadas a la cuenta de resultados en 10 años, siendo 2010 el segundo ejercicio puesto que se recibieron en 2009. Debe considerarse el efecto fiscal en este apartado (tipo impositivo del 30%).

Se pide.-

- Contabilizar las operaciones realizadas durante el ejercicio tal como se ha descrito en el apartado a, b y c anteriores.
- Calcular el Patrimonio Neto resultante en esta compañía al final del ejercicio 2010.
(Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto)

SOLUCIÓN

La ampliación de capital mencionada en el punto a) junto con el desembolso previo del capital no desembolsado ya existente y con los gastos de emisión del punto b) se contabilizarían como sigue.

50.000,00	(PN) Reservas Voluntarias	(PN) Capital Social	200.000,00
75.000,00	(A) Bancos		
75.000,00	(PN) Socios por desembolsos no exigidos		
50.000,00	(A) Bancos	(PN) Socios por desembolsos no exigidos	50.000,00
3.000,00	(PN) Reservas Voluntarias	(A) Bancos	3.000,00

La subvención recibida y cobrada con su efecto fiscal se contabilizaría con los siguientes asientos

200.000,00	(A) Bancos	(PN) Subvenciones de capital	200.000,00
60.000,00	(PN) Subvenciones de capital	(P) Pasivos por impuestos diferidos	60.000,00

Al cierre del ejercicio se transfiere a la cuenta de resultados una parte de la subvención que se corresponda con la proporción amortizada del activo con el que está relacionada $200.000 \times 1/5 \text{ años} \times 6/12 \text{ meses} = 20.000,00$

20.000,00	(PN) Subvenciones de capital	(I) Subvenciones de capital transferidas el resultado del ejercicio	20.000,00
6.000,00	(P) Pasivos por impuestos diferidos	(PN) Subvenciones de capital	6.000,00

De las subvenciones que figuraban al inicio, también deben transferirse a la cuenta de resultados una parte de la subvención tal como indica en el enunciado $63.000 / 9 \text{ años} = 7.000,00$ euros. Este importe (neto de impuestos) indica que la subvención a regularizar es de $7.000 / (1-0,3) = 10.000,00$ euros y su efecto fiscal $10.000 \times 30\% = 3.000,00$ euros.

10.000,00	(PN) Subvenciones de capital	(I) Subvenciones de capital transferidas el resultado del ejercicio	10.000,00
3.000,00	(P) Pasivos por impuestos diferidos	(PN) Subvenciones de capital	3.000,00



El patrimonio neto resultante después de todas estas operaciones será el siguiente:

Partida	Importe inicial	Variaciones	Importe final
Capital social	500.000	+200.000	700.000
Capital pendiente de desembolso	-50.000	+50.000-75.000	-75.000
Reservas voluntarias	100.000	-50.000-3.000	47.000
Reserva Legal	92.000	-	92.000
Subvenciones oficiales de capital	63.000	+200.000-60.000 -20.000+6.000 -10.000+3.000	182.000
Ajustes a valor razonable de activos disponibles para la venta	20.000	-	20.000
Suma del Patrimonio Neto	725.000	241.000	966.000

18.- PAT-&-NETO 20x2

En la sociedad PAT-&-NETO comienzan el ejercicio 20X2 con las siguientes partidas presentes en su balance:

Partida	Importe
Capital social	300.000
Capital pendiente de desembolso	
Reservas voluntarias	105.000
Reserva Legal	25.000
Subvenciones oficiales de capital	100.000
Pasivos con características especiales	120.000
Provisiones para litigios	50.000
Ajustes a valor razonable de activos disponibles para la venta	7.000

Durante el ejercicio se han realizado las siguientes actividades que aún no se han contabilizado:

- Se ha ampliado capital por importe de 30.000 de los que se desembolsaron solo 15.000 porque los otros 15.000 quedarán pendientes de desembolso hasta que el Administrador necesite los fondos para la sociedad. Los gastos de formalización de la ampliación de capital mencionada han importado 1.200 satisfechos al contado
- Se ha recibido una subvención de capital por importe de 21.000 el día 30-06-X2 para financiar una inversión en nuevas maquinarias por valor de 60.000 que tendrán una vida útil de 6 años y se amortizarán linealmente.
- Las subvenciones de capital que figuran en el balance inicial se recibieron a finales de 20X1 y todavía no se había transferido ningún importe a la cuenta de pérdidas y ganancias, lo que corresponde hacer en 20X2 por una décima parte.
- El resultado obtenido durante 20X2 ha resultado ser de 18.000 y la propuesta de distribución de resultados incluye destinar a dividendos la mitad de ese importe, cubrir la dotación de la reserva legal y mantener el resto en reservas voluntarias.

Se pide.-

- Contabilizar las operaciones realizadas durante el ejercicio tal como se ha descrito en el apartado a, b, c y d anteriores.
- Calcular el Patrimonio Neto resultante en esta compañía al final del ejercicio 20X2.
(Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Por la ampliación de capital señalada contabilizaremos (expresado de manera resumida):

15.000,00	(A) Bancos	(PN) Capital social	30.000,00
15.000,00	(PN) Socios por desembolsos no exigidos		

Por los gastos de formalización de la ampliación de capital registraremos

1.200,00	(PN) Reservas Voluntarias	(A) Bancos	1.200,00
----------	---------------------------	------------	----------

Al contabilizar la recepción de la subvención de 30-06-X2 practicaremos el asiento que ahora sigue, reconociendo el importe directamente en el Patrimonio Neto. Al cierre del ejercicio debe regularizarse la parte que corresponde al ejercicio por $21.000 \times 1/6 \times 6/12 = 1.750$ imputando este importe a resultados del ejercicio.

21.000,00	(A) H.P. deudora por subvenciones concedidas	(PN) Subvenciones oficiales de capital	21.000,00
1.750,00	(PN) Subvenciones oficiales de capital	(I) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidas al resultado del ejercicio	1.750,00

Por las otras subvenciones que figuran en el Balance, al imputarlas por una décima parte de 100.000 euros..

10.000,00	(PN) Subvenciones oficiales de capital	(I) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidas al resultado del ejercicio	10.000,00
-----------	--	---	-----------

Por la distribución del resultado del ejercicio se practicará el siguiente asiento:

18.000,00	(PN) Resultado del ejercicio	(PN) Reservas voluntarias	7.200,00
		(PN) Reserva legal	1.800,00
		(P) Dividendos a pagar	9.000,00



Los movimientos del Patrimonio Neto durante el ejercicio han sido los siguientes:

Partida	Situación inicial	Variaciones contabilizadas	Situación final
Capital Social	300.000	+30.000	330.000
Capital pendiente de desembolso		-15.000	-15.000
Reservas Voluntarias	105.000	-1.200+7.200	111.000
Reserva Legal	25.000	1.800	26.800
Subvenciones de capital	100.000	+21.000-1.750-10.000	109.250
Ajustes de valoración de activos VR	7.000		7.000
Suma del Patrimonio Neto	537.000	32.050	569.050

19.- PATRICK

En la sociedad PATRICK comienzan el ejercicio 20X2 con las siguientes partidas presentes en su balance:

Partida	Importe
Capital social	300.000
Capital pendiente de desembolso	
Reservas voluntarias	105.000
Reserva Legal	28.000
Subvenciones oficiales de capital	100.000
Pasivos con características especiales	120.000
Provisiones para litigios	50.000
Ajustes a valor razonable de activos disponibles para la venta	7.000

Durante el ejercicio se han realizado las siguientes actividades que aún no se han contabilizado:

- Se ha ampliado capital por importe de 80.000 con un prima de emisión de 8.000 adicionales de los que 44.000 se aportarán a través de unos inmuebles, mientras que los otros 44.000 se desembolsarán en dinerario más adelante, cuando el Administrador necesite los fondos para la gestión de la sociedad. Los gastos de formalización de la ampliación de capital mencionada han importado 1.200 satisfechos al contado.
- Se ha ampliado capital por importe de 38.000 con cargo a reservas y con unos costes de formalización de 500 euros.
- Se ha recibido una subvención de capital por importe de 63.000 el día 30-06-X2 para financiar una inversión en nuevas maquinarias por valor de 630.000 que tendrán una vida útil de 6 años y se amortizarán linealmente.
- Las subvenciones de capital que figuran en el balance inicial se recibieron a finales de 20X1 y todavía no se había transferido ningún importe a la cuenta de pérdidas y ganancias, lo que corresponde hacer en 20X2 por una décima parte.
- El resultado obtenido durante 20X2 ha resultado ser de 15.000 y la propuesta de distribución de resultados incluye destinar a dividendos la mitad de ese importe, cubrir la dotación de la reserva legal y mantener el resto en reservas voluntarias.

Se pide.-

- Contabilizar las operaciones realizadas durante el ejercicio tal como se ha descrito en el apartado a, b, c, d y e anteriores.
- Calcular el Patrimonio Neto resultante en esta compañía al final del ejercicio 20X2. (Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Por la ampliación de capital señalada contabilizaremos (expresado de manera resumida):

44.000,00	(A) Construcciones	(PN) Capital social	88.000,00
44.000,00	(PN) Socios por desembolsos no exigidos		

Por los gastos de formalización de la ampliación de capital registraremos

1.200,00	(PN) Reservas Voluntarias	(A) Bancos	1.200,00
----------	---------------------------	------------	----------

La segunda ampliación de capital se contabilizaría de la siguiente manera

38.000,00	(PN) Reservas Voluntarias	(PN) Capital social	38.000,00
500,00	(PN) Reservas Voluntarias	(A) Bancos	500,00

Al contabilizar la recepción de la subvención de 30-06-X2 practicaremos el asiento que ahora sigue, reconociendo el importe directamente en el Patrimonio Neto. Al cierre del ejercicio debe regularizarse la parte que corresponde al ejercicio por $63.000 \times 1/6 \times 6/12 = 5.250$ imputando este importe a resultados del ejercicio.

63.000,00	(A) H.P. deudora por subvenciones concedidas	(PN) Subvenciones oficiales de capital	63.000,00
5.250,00	(PN) Subvenciones oficiales de capital	(I) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidas al resultado del ejercicio	5.250,00

Por las otras subvenciones que figuran en el Balance, al imputarlas por una décima parte de 100.000 euros..

10.000,00	(PN) Subvenciones oficiales de capital	(I) Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidas al resultado del ejercicio	10.000,00
-----------	--	---	-----------



Por la distribución del resultado del ejercicio se practicará el siguiente asiento:

15.000,00	(PN) Resultado del ejercicio		(PN) Reservas voluntarias	6.000,00
			(PN) Reserva legal	1.500,00
			(P) Dividendos a pagar	7.500,00

Los movimientos del Patrimonio Neto durante el ejercicio han sido los siguientes:

Partida	Importe inicial	Variaciones	Importe final
Capital social	300.000	+88.000 + 38.000	426.000
Capital pendiente de desembolso		-44.000	-44.000
Reservas voluntarias	105.000	-1.200 -38.000-500 +6.000	71.300
Reserva Legal	28.000	+1.500	29.500
Subvenciones oficiales de capital	100.000	+63.000 -5.250 -10.000	147.750
Ajustes a valor razonable de activos disponibles para la venta	7.000		7.000
Suma del Patrimonio Neto	540.000	97.550	637.550

20.- COMPROTOT

En la sociedad COMPROTOT, S.A. comienzan el ejercicio 20x2 con las siguientes partidas presentes en su balance:

Partida	Importe
Capital social	600.000
Capital pendiente de desembolso	
Reservas voluntarias	550.000
Reserva Legal	120.000
Subvenciones oficiales de capital	
Resultado del ejercicio x1	58.000
Provisiones para litigios	50.000

Durante el ejercicio se han realizado las siguientes actividades:

- Se ha ampliado capital por importe de 100.000 de los que se desembolsaron solo 25.000 porque los otros 75.000 quedarán pendientes de desembolso hasta que el Administrador necesite los fondos para la sociedad. Los gastos de formalización de la ampliación de capital mencionada han importado 2.000 satisfechos al contado
- Se ha recibido una subvención de capital por importe de 21.000 el día 30-06-x2 para financiar una inversión en nuevas maquinarias por valor de 60.000 que tendrán una vida útil de 6 años y se amortizarán linealmente.
- Las provisiones que figuran en balance tienen origen en una denuncia recibida por COMPROTOT de un cliente al que parece ser que se le entregaron unas mercaderías en mal estado que provocaron daños en las instalaciones del cliente. COMPROTOT ya dotó la provisión al recibir la denuncia y viene regularizando el importe financieramente a razón del 8% anual. El 30-06-x2 se ha conocido la sentencia definitiva del litigio judicial que se mantenía con el cliente por la que debe satisfacerse 55.640 euros por responsabilidad en el mal funcionamiento de los productos. El importe es satisfecho inmediatamente por COMPROTOT en la fecha mencionada aunque la sentencia será recurrida.
- El resultado obtenido durante 20x1 se ha distribuido acordando destinar a dividendos la mitad de su importe, cubrir la dotación de la reserva legal, si procede, y mantener el resto en reservas voluntarias. La distribución del resultado se acordó después de practicar la ampliación de capital del apartado a).

Se pide.-

- Indicar la contabilización que COMPROTOT debe hacer practicado de las operaciones realizadas durante el ejercicio tal como se ha descrito en el apartado a, b y c anteriores.
- Contabilizar la distribución del resultado que correspondería según los datos del apartado d)
- Calcular el Patrimonio Neto resultante en esta compañía al final del ejercicio 20x2 derivado de las operaciones que se han mencionado y sabiendo que el resultado del ejercicio 20x2 ha resultado ser de 60.000 euros.

(Todas las contabilizaciones se realizarán de acuerdo a los criterios valorativos del PGC, aunque puede prescindirse de utilizar las cuentas de los grupos 8 y 9, utilizando directamente cuentas de patrimonio neto) (prescindase del efecto fiscal)

SOLUCIÓN

Por la ampliación de capital señalada contabilizaremos (expresado de manera resumida):

25.000,00	(A) Bancos	(PN) Capital social	100.000,00
75.000,00	(PN) Socios por desembolsos no exigidos		

Por los gastos de formalización de la ampliación de capital registraremos

2.000,00	(PN) Reservas Voluntarias	(A) Bancos	2.000,00
----------	---------------------------	------------	----------

Al contabilizar la recepción de la subvención de 30-06-X2 practicaremos el asiento que ahora sigue, reconociendo el importe directamente en el Patrimonio Neto. Al cierre del ejercicio debe regularizarse la parte que corresponde al ejercicio por $21.000 \times 1/6 \times 6/12 = 1.750$ imputando este importe a resultados del ejercicio.

21.000,00	(A) H.P. deudora por subvenciones concedidas	(PN) Subvenciones oficiales de capital	21.000,00
1.750,00	(PN) Subvenciones oficiales de capital	(I) Subvenciones de capital transferidas al resultado del ejercicio	1.750,00

Antes de dar de baja la provisión existente, debe regularizarse el interés que se devenga durante el ejercicio y hasta 30-06-x2, es decir, $50.000 \times 8\% \times 6/12 = 2.000$ euros. Después daremos de baja el importe acumulado en la provisión ($50.000 + 2.000 = 52.000$ euros) liquidando la obligación por 55.640 euros y generándose una diferencia de 3.640 euros que se imputará a resultados.



2.000,00	(G) Gastos financieros por actualización de provisiones	(P) Provisiones para litigios	2.000,00
52.000,00	(P) Provisiones para litigios	(A) Bancos	55.640,00
3.640,00	(G) Gastos excepcionales		

Por la distribución del resultado del ejercicio x1 se practicará el siguiente asiento, considerando que la reserva legal de ser dotada porque no alcanza el 20% del capital después de la ampliación:

58.000,00	(PN) Resultado del ejercicio	(PN) Reservas voluntarias	23.200,00
		(PN) Reserva legal	5.800,00
		(P) Dividendos a pagar	29.000,00

Los movimientos del Patrimonio Neto durante el ejercicio han sido los siguientes:

	Situación inicial	Variaciones contabilizadas	Situación final
Capital Social	600.000	+100.000	700.000
Capital pendiente de desembolso		-75.000	-75.000
Reservas Voluntarias	550.000	-2.000+23.200	571.200
Reserva Legal	120.000	+5.800	125.800
Resultado ejercicio x1	58.000	-58.000	
Resultado ejercicio x2		+60.000	60.000
Subvenciones de capital		+21.000-1.750	19.250
Suma del Patrimonio Neto	1.328.000	+73.250	1.401.250

EJERCICIOS EXISTENCIAS



21.- TOYS PIU CARI

La compañía TOYS PIUCARI fabrica los increíbles muñecos F.EHOS.ERAIS que tanto se han vendido estas pasadas Navidades. El proceso de producción se realiza por etapas de manera que puede dividirse en las siguientes fases que ahora se detallan, mencionándose también el coste medio incurrido en cada fase (costes unitario por cada muñeco) que son también los costes previstos para el próximo ejercicio:

Materias primas y materiales base	Moldeado y formado	Montaje y articulación	Embalaje	total
5,00	4,20	5,25	2,55	17,00

Los muñecos acabados de producir se almacenan durante unos días antes de ser servidos a los clientes a través de tres canales: los pequeños minoristas (con un coste medio de distribución de 3,00 euros por muñeco), las grandes superficies (con un coste de transporte de 2,00 euros por muñeco) y los envíos especiales (con un coste de 4,00 euros por muñeco).

Cuando la compañía cierra ejercicio el 31-01-X2 calcula el inventario, resultando las siguientes partidas: 3.000 muñecos totalmente acabados; 2.000 muñecos pendientes de embalar; 1.000 muñecos pendientes de montar; 200 muñecos devueltos por los clientes con algunas piezas en mal estado; materia prima para la elaboración de 500 muñecos.

Los muñecos acabados se destinarán a la venta a través de grandes superficies en una campaña especial de primavera en la que el precio habitual debe ser reducido en un 10%. Los muñecos pendientes de embalar se destinarán a la comercialización por envíos especiales que requerirán un coste de embalaje de 3,55 euros por unidad y el precio de venta será de un total de 46.000 euros. Los muñecos pendientes de montar tendrán un acabado distinto que incrementará el coste de montaje y embalaje a un total de 10 euros/muñeco, no habrá coste de distribución pero el precio de venta será de 19 euros/muñeco. Los muñecos devueltos por los clientes y en mal estado se destruirán para no perjudicar a la imagen de marca.

Los precios de venta medios unitarios habituales son: a minorista 25 euros; a gran superficie 22 euros; por envío especial 28 euros.

Se pide.-

- Valorar el stock final de todos los productos de la compañía.
- Indicar si es necesario un deterioro por depreciación de cualquiera de ellos.

SOLUCIÓN

Comenzaremos valorando el stock final de todos los elementos del almacén:

Elemento	cantidad (unids)	valor unitario	valoración de la partida
muñecos acabados	3.000	17,00	51.000,00
muñecos pendientes embalar	2.000	14,45	28.900,00
muñecos pendientes montar	1.000	9,20	9.200,00
muñecos devueltos	200	17,00	3.400,00
materia prima	500	5,00	2.500,00
Suma			95.000,00

Ahora analizaremos si es necesario dotar algún deterioro por las diferentes partidas mencionadas, comparando el coste o valor en libros que acabamos de calcular en el apartado anterior con el valor realizable de estas partidas que es el precio de venta esperado menos los costes pendientes de incurrir.

Elemento	valor en libros			Valor realizable				procede deterioro ?
	cantidad (unids)	valor unitario	valoración de la partida	cantidad (unids)	precio de venta	costes pendientes de incurrir	Valor realizable	
muñecos acabados	3.000	17,00	51.000,00	3.000	59.400,00	6.000,00	53.400,00	no
					(22 x 90%= 19,80)	2,00		
muñecos pendientes embalar	2.000	14,45	28.900,00	2.000	46.000,00	15.100,00	30.900,00	no
		(5,00+4,20 +5,25)				(3,55 +4,00)		
muñecos pendientes montar	1.000	9,20	9.200,00	1.000	19.000,00	10.000,00	9.000,00	200,00
		(5,00+4,20)			19,00	10,00		
muñecos devueltos	200	17,00	3.400,00	200	0,00		0,00	3.400,00
Sumas			92.500,00				93.300,00	3.600,00

Así que debe contabilizarse un deterioro de valoración por dos de las partidas mencionadas, los muñecos pendientes de montar (de los que solo podrán obtenerse 9.000 euros cuando figuran contabilizados por 9.200) y los muñecos devueltos que no serán destruidos.

3.600,00	(G) Pérdidas por deterioro de existencias	(-A) Deterioro de valor de productos terminados (-A) Deterioro de valor de productos en curso o semiterminados	3.400,00 200,00
----------	---	---	--------------------



22.- FIRST SA

La empresa FIRST,S.A, dedicada a la comercialización al mayor de electrodomésticos, adquiere, a 31/01/X0, 60 neveras a 500 €/unidad efectuándole el proveedor un descuento comercial del 20% y un descuento adicional del 2% por pronto pago por pagar a 15 días fecha factura.

A esta fecha recibe factura del transportista por la entrega del género anterior que sube a 4.000 €, pagando al contado.

El 28/02/X0 compra 120 televisores a 300 €/unidad y, por su escasa previsión de tesorería, el director financiero pide al proveedor el aplazamiento del pago de esta compra a 5 meses. Los gastos de transporte son a nuestro cargo y ascienden a 1.800 €, incorporados adicionalmente en la factura del propio proveedor.

La campaña navideña ha sido un éxito de forma que las existencias finales de neveras son de 10 unidades y las de los televisores de 20 unidades, habiéndose vendido el resto. En cada producto la empresa, para calcular el precio unitario de venta, aplica un 20% de margen sobre el coste.

El 27/12/X0 le son devueltos 10 televisores por no estar en las condiciones acordadas. El departamento de control de calidad admite la devolución y considera que estos televisores sólo podrán venderse a 200 € la unidad, teniendo de hecho ya un cliente que admite comprarlos a este precio.

Sabiendo que la empresa inició el ejercicio sin existencias, y considerando un IVA del 21%,

Se pide.-

- Precio de adquisición de cada producto.
- Contabilizar todos los hechos contables del ejercicio X0.
- Determinar cuál es el valor de la existencia de cada producto al final del ejercicio X0.

SOLUCIÓN

A 31.01.X0 contabilizaremos la adquisición de las 60 neveras a 500 euros la unidad, aplicados los descuentos mencionados, resultando una compra por 23.520 euros y el correspondiente IVA

23.520,00	(G) Compras de mercaderías		
4.939,20	(A) HP IVA soportado	(P) Proveedores	28.459,20

En la misma fecha se recibe la factura del transportista por la entrega del propio género

4.000,00	(G) Compras de mercaderías		
840,00	(A) HP IVA soportado	(A) Tesorería	4.840,00

En el momento del vencimiento de la factura del proveedor de la compra, es decir a 15.02.X0, contabilizamos el pago

28.459,20	(P) Proveedores	(A) Bancos, c/c, euros	28.459,20
-----------	-----------------	------------------------	-----------

Por la compra de televisores el día 28.02.X0, según las indicaciones del enunciado

37.800,00	(G) Compras de mercaderías	(P) Proveedores	45.738,00
7.938,00	(A) HP IVA soportado		

Esta factura del proveedor se pagaría llegado el momento del vencimiento a 31.07.X1 contabilizándose el siguiente asiento

45.738,00	(P) Proveedores	(A) Bancos, c/c, euros	45.738,00
-----------	-----------------	------------------------	-----------

Antes de contabilizar las ventas de esta compañía debemos determinar cuál ha sido el coste de cada nevera y cada televisor que se han adquirido, visto los distintos transportes y descuentos que se han aplicado en cada caso. Para ello confeccionamos el siguiente cuadro:

NEVERAS	Importe (€)	TELEVISORES	Importe (€)
60 unidades x 500 €/unidad	30.000	120 unidades x 300 €/unidad	36.000
(-) Descuento comercial (20%x30.000)	(6.000)		
SUBTOTAL	24.000		
(-) Descuento pronto pago (2%x24.000)	(480)		
TOTAL FACTURA	23.520		
(+) Transporte	4.000	(+) Transporte	1.800
TOTAL COSTE	27.520	TOTAL COSTE	37.800
P. de adquisición unitario (27.520/60)	458,67	P. de adquisición unitario (37.800/120)	315
Precio de venta (458,67 x 1,2)	550,40	Precio de venta (315 x 1,2)	378

Llegamos así a la determinación del coste por nevera (458,67 euros) y por cada televisor (315 euros) y del precio de venta, añadiendo un 20% a cada uno de estos costes. Cada nevera se venderá por 550,40 euros y cada televisor por 378 euros.

Podemos calcular las neveras vendidas durante el ejercicio, ya que si se compraron 60 unidades y quedan 10 es stock al cierre quiere decir que se han vendido 50 neveras en X0. De la misma manera podemos calcular los televisores vendidos por



diferencia entre los comprados, que fueron 120 unidades, y los que quedan al cierre que fueron 20 unids. Se vendieron entonces 100 televisores.

Tomaremos como fecha de venta la de diciembre X0 para registrar por las neveras el siguiente asiento

33.299,20	(A) Clientes	(I) Ventas de mercaderías	27.520,00
		(P) HP IVA repercutido	5.779,20

Por la venta de los televisores registramos, también en diciembre X0

45.738,00	(A) Clientes	(I) Ventas de mercaderías	37.800,00
		(P) HP IVA repercutido	7.938,00

Por la devolución de los televisores debemos contabilizar a 27.12.X0

3.780,00	(I) Devoluciones de ventas y otras operaciones similares	(A) Clientes	4.573,80
793,8	(P) HP IVA repercutido		

Al finalizar el ejercicio, la neveras que quedan en existencias se valorarán por su coste de 10 neveras x 458,67 euros/nevera = 4.586,70 euros. Los televisores se valorarán también por su coste de 20 televisores x 315,00 euros/televisor = 6.300,00 euros. Mención a parte merece la valoración de los 10 televisores devueltos que costaron 315,00 euros cada uno pero que según ha estimado la empresa no podrán venderse por más de 200 euros, considerándose esta circunstancia irreversible por las condiciones de los aparatos. Estos televisores se valorarán directamente por su menor valor de realización, es decir, 10 televisores x 200 euros/televisor = 2.000 euros.

4.586,70	(A) Mercaderías neveras	(G) Variación de existencias de mercaderías	12.886,70
8.300,00	(A) Mercaderías televisores		



23.- COMPROTOT, SA

COMPROTOT, S.A. ha realizado durante el ejercicio 20X2 las siguientes operaciones:

1. Adquiere una partida de 10.000 kilos de producto por 10 euros el kilo, con un descuento del 10% por promoción comercial. La operación queda gravada con un IVA del 21%. El vencimiento será dentro de 30 días.
2. Adquiere una partida de 10.000 kilos de producto por 7 dólares USA el kilo a un proveedor americano. El tipo de cambio el día de la adquisición era de 1,28 \$/€. El transporte hasta el almacén lo factura un transportista español con un coste de 15.000 euros (más IVA del 21%) y al liquidar la importación en la aduana se satisfacen 10.000 euros de aranceles y 16.700 euros de IVA. Al proveedor extranjero se le pagará a los 90 días (lo que ocurrirá ya en el ejercicio 20X3) pero el resto de conceptos se satisfacen al contado.
3. Se compra una nueva partida de 5.000 kilos por 8,5 euros el kilo, más IVA 21%, pagándose al contado, por lo que se concede un 1% de descuento por pronto pago, que se incluye en la factura.
4. Durante el ejercicio se han vendido 18.000 kilos de producto a un precio de 15 euros/kilo (más IVA 10%) con un vencimiento a 90 días. Sobre la mitad del importe de la venta se han girado efectos a cobrar de los cuales están pendientes de vencimiento al cierre del ejercicio 100.000 euros.
5. Esta empresa contabiliza todos los créditos y deudas comerciales por el nominal. Al cierre del ejercicio se valoran las existencias por el precio medio ponderado y se conoce que comenzó el ejercicio con existencias de mercaderías por cero euros. El valor de reposición de las mercaderías al cierre del ejercicio se estima en 8,8 euros/kilo.

Se pide:

- a) Contabilizar las adquisiciones de productos de los apartados 1 a 3. Contabilizar el ajuste que correspondería al cierre por los saldos en moneda extranjera del ejercicio si se conoce que el dólar cotiza a 1,25 \$/€
- b) Contabilizar las ventas del apartado 4. Contabilizar los giros de efectos que se mencionan y el cobro de los vencidos
- c) Calcular el importe por el que figurarán las existencias de mercaderías en el balance de cierre, practicando el asiento de regularización de existencias
- d) Calcular y contabilizar la liquidación de IVA del ejercicio en esta compañía, con los datos mencionados y sabiendo que no arrastraba ningún saldo pendiente de compensar de ejercicios anteriores

SOLUCIÓN

Al realizar la primera compra valoraremos la mercadería por el importe neto de descuentos, es decir $10.000 \times 10 \times 90\% = 90.000$ euros. Sobre este importe se añadirá el IVA correspondiente.

90.000,00	(G) Compras de mercaderías	(A) Bancos	118.900,00
18.900,00	(A) Hda. Pública IVA soportado		

Al realizar la segunda compra el contravalor en euros resulta ser de $10.000 \times 7 \times 1/1,28 = 54.687,5$ euros para las mercaderías. Los gastos de transporte se considerarán mayor importe del precio de adquisición de la mercadería por ser gastos necesarios para la adquisición y puesta a disposición de la mercadería adquirida igual que los aranceles de la importación. El IVA soportado en la importación es otra cuota soportada deducible más.

54.687,50	(G) Compras de mercaderías	(P) Proveedores, dólares	54.687,50
15.000,00	(G) Compras de mercaderías	(A) Bancos	18.150,00
3.150,00	(A) Hda. Pública IVA soportado		
10.000,00	(G) Compras de mercaderías	(A) Bancos	26.700,00
16.700,00	(A) Hda. Pública IVA soportado		

El saldo del proveedor queda pendiente de pago en 70.000 dólares que al cierre del ejercicio han cambiado de valor ya que resultan $70.000 \times 1/1,25 = 56.000$ euros. La diferencia de $56.000 - 54.687,50 = 1.312,50$ euros debe regularizarse contra resultados.

1.312,50	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Proveedores, dólares	1.312,50
----------	-------------------------------------	--------------------------	----------

La tercera compra se valorará por $5.000 \times 8,5 \times 99\% = 42.075$ euros después de aplicar todo tipo de descuentos.

42.075,00	(G) Compras de mercaderías	(A) Bancos	50.910,75
8.835,75	(A) Hda. Pública IVA soportado		

Las ventas de la compañía han sido de $18.000 \times 15 = 270.000$ euros a los que hay que añadir 27.000 de IVA.



297.000,00	(A) Clientes	(I) Ventas de mercaderías	270.000,00
		(P) Hda.Pública IVA repercutido	27.000,00

Al girar efectos sobre la mitad de la facturación debió contabilizarse

148.500,00	(A) Clientes, efectos a cobrar	(A) Clientes	148.500,00
------------	--------------------------------	--------------	------------

Y conociendo que 100.000 están pendientes de cobro, puede deducirse que los restantes 48.500 sí se han cobrado.

48.500,00	(A) Bancos	(A) Clientes, efectos a cobrar	48.500,00
-----------	------------	--------------------------------	-----------

El importe total de las compras realizadas por la compañía en el ejercicio ha resultado ser de $90.000 + 79.687,5 + 42.075 = 211.762,50$ correspondiendo a 25.000 kilos de mercadería, de lo que resulta un precio medio ponderado de 8,4705 euros/kilo (al inicio del ejercicio no había existencia inicial a considerar). La valoración del stock final resultará entonces de $25.000 - 18.000 = 7.000$ kilos multiplicados por 8,4705 euros/kilo, es decir 59.293,50 euros.

59.293,50	(A) Existencias de mercaderías	(G) Variación de existencias de mercaderías	59.293,50
-----------	--------------------------------	---	-----------

La liquidación del IVA soportado arroja un total de $18.900 + 3.150 + 16.700 + 8.835,75 = 47.585,75$ euros. Por su parte el IVA repercutido ha tenido un único movimiento de 27.000 euros. El asiento resultante es el siguiente

27.000,00	(P) Hda.Pública IVA repercutido	(A) Hda. Pública IVA soportado	47.585,75
20.585,75	(A) Hda. Pública deudora por IVA		



EJERCICIOS

OPERACIONES EN MONEDA EXTRANJERA



24- PRÉSTAMO CONCEDIDO EN DÓLARES

El día 30-09-2007 se concede un préstamo a una sociedad en Estados Unidos por 100.000 dólares americanos (USD), cuando el tipo de cambio era de 1,39 USD/EUR. El préstamo se reembolsará íntegramente el 30-06-2009. Los cambios conocidos del USD/EUR han sido los siguientes:

31-12-2007	1,42	30-09-2008	1,45
31-12-2008	1,37	30-09-2009	1,44

Se pide.-

- Contabilizar la concesión del préstamo.
- Razonar si esta partida es monetaria o no monetaria de acuerdo a las disposiciones del Plan General de Contabilidad.
- Contabilizar, si proceden, cuantos ajustes se deriven de la variación del cambio USD/EUR.
- Contabilizar los intereses que correspondan al ejercicio 2007, sabiendo que el préstamo devenga un tipo del 5% anual de interés, pagadero en USD anualmente.

SOLUCIÓN

Los cálculos necesarios para elaborar los asientos, los reunimos en el siguiente cuadro

fecha	usd	tipo cambio	eur	diferencias
30/09/2007	100.000,00	1,39	71.942,45	
31/12/2007	100.000,00	1,42	70.422,54	- 1.519,91
30/09/2008	100.000,00	1,45	68.965,52	- 1.457,02
31/12/2008	100.000,00	1,37	72.992,70	4.027,18
30/09/2009	100.000,00	1,44	69.444,44	- 3.548,26
			diferencia total	- 2.498,00
31/12/2007	1.250,00	1,42	880,28	

Para contabilizar el otorgamiento del préstamo convertiremos el importe de la operación nominada en USD a EUR al tipo de cambio del día en que se realiza la operación, es decir se contabilizará el préstamo valorado en 71.942,45 euros.

Los créditos concedidos son partidas monetarias, puesto que se cancelarán por una cantidad conocida de unidades de moneda extranjera.

71.942,45	(A) Créditos a largo plazo	(A) Bancos, cta.cte.	71.942,45
-----------	----------------------------	----------------------	-----------

Al cierre del ejercicio debe ajustarse el saldo pendiente (100.000 dólares) para que figure por el tipo de cambio de 31-12-2007: $1000.000 \times (1/1,39 - 1/1,42) = 1.519,91$ euros.

1.591,91	(G) Diferencias negativas de cambio	(A) Créditos a largo plazo	1.519,91
----------	-------------------------------------	----------------------------	----------

También al cierre del ejercicio 2007 debe contabilizarse el devengo de los intereses que se pagarán anualmente (es decir, cada 30-06 de cada ejercicio). Los intereses devengados serán $100.000 \times 5\% \times 3/12 = 1.250$ dólares. El gasto se contabilizará al tipo de cambio de 31-12-2007 por un contravalor de 880,28 euros.

880,28	(A) Intereses a corto plazo de créditos	(I) Ingresos financieros por intereses	880,28
--------	---	--	--------

El ajuste por tipo de cambio en los ejercicios siguientes podría hacerse atendiendo a los tipos de cambio conocidos con los siguientes asientos. A 30-09-2008

1.457,02	(G) Diferencias negativas de cambio	(A) Créditos a largo plazo bio	1.457,02
----------	-------------------------------------	--------------------------------	----------

A 31-12-2008

4.027,18	(A) Créditos a largo plazo	(I) Diferencias positivas de cambio	4.027,18
----------	----------------------------	-------------------------------------	----------

A 30-06-2009

3.548,26	(G) Diferencias negativas de cambio	(A) Créditos a largo plazo	3.548,26
----------	-------------------------------------	----------------------------	----------



25.- PRÉSTAMO RECIBIDO EN DÓLARES

El día 30-06-2007 se recibe un préstamo por 100.000 dólares americanos (USD), cuando el tipo de cambio era de 1,38 USD/EUR. El préstamo se reembolsará íntegramente el 30-06-2009. Los cambios conocidos del USD/EUR han sido los siguientes:

31-12-2007	1,42	30-06-2008	1,45
31-12-2008	1,37	30-06-2009	1,44

Se pide.-

- Contabilizar la recepción del préstamo.
- Razonar si esta partida es monetaria o no monetaria de acuerdo a las disposiciones del Plan General de Contabilidad.
- Contabilizar, si proceden, cuantos ajustes se deriven de la variación del cambio USD/EUR.
- Contabilizar los intereses que correspondan al ejercicio 2007, sabiendo que el préstamo devenga un tipo del 4% anual de interés, pagadero en USD anualmente.

SOLUCIÓN

Los cálculos necesarios para elaborar los asientos, los reunimos en el siguiente cuadro

fecha	usd	tipo cambio	eur	diferencias
30/06/2007	100.000,00	1,38	72.463,77	
31/12/2007	100.000,00	1,42	70.422,54	2.041,23
30/06/2008	100.000,00	1,45	68.965,52	1.457,02
31/12/2008	100.000,00	1,37	72.992,70	- 4.027,18
30/06/2009	100.000,00	1,44	69.444,44	3.548,26
			diferencia total	3.019,32
31/12/2007	2.000,00	1,42	1.408,45	

Para contabilizar la recepción del préstamo convertiremos el importe de la operación nominada en USD a EUR al tipo de cambio del día en que se realiza la operación, es decir se contabilizará el préstamo valorado en 72.463,77 euros.

72.463,77	(A) Bancos, cta.cte.	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	72.463,77
-----------	----------------------	---	-----------

Al cierre del ejercicio debe ajustarse el saldo pendiente (100.000 dólares) para que figure por el tipo de cambio de 31-12-2007: $1000.000 \times (1/1,38 - 1/1,42) = 2.041,73$ euros.

2.041,73	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	(I) Diferencias positivas de cambio	2.041,73
----------	---	-------------------------------------	----------

También al cierre del ejercicio 2007 debe contabilizarse el devengo de los intereses que se pagarán anualmente (es decir, cada 30-06 de cada ejercicio). Los intereses devengados serán $100.000 \times 4\% \times 6/12 = 2.000$ dólares. El gasto se contabilizará al tipo de cambio de 31-12-2007 por un contravalor de 1.408,45 euros.

1.408,45	(G) Gastos por intereses financieros	(P) Acreedores por intereses de deuda a corto plazo	1.408,45
----------	--------------------------------------	---	----------

El ajuste por tipo de cambio en los ejercicios siguientes podría hacerse atendiendo a los tipos de cambio conocidos con los siguientes asientos. A 30-06-2008

1.457,02	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	(I) Diferencias positivas de cambio	1.457,02
----------	---	-------------------------------------	----------

A 31-12-2008

4.027,18	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	4.027,18
----------	-------------------------------------	---	----------

A 30-06-2009

3.548,26	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	(I) Diferencias positivas de cambio	3.548,26
----------	---	-------------------------------------	----------



26.- COMERCIALIN. VENTAS EN DÓLARES

La compañía COMERCIALIN, S.A. ha practicado durante el ejercicio algunas operaciones nominadas en moneda extranjera que ahora se detallan:

- El día 30-01-2008 ha enajenado unas mercaderías por valor total de 20.000 dólares USA, cuando el tipo de cambio era de 1,32 \$/€. A los clientes compradores se les concede crédito habitualmente con vencimiento a 90 días, siendo que el crédito se contabiliza por el nominal, sin detraer el efecto financiero del aplazamiento por ser crédito comercial y permitirlo así la normativa. Cuando venció el crédito el tipo de cambio era de 1,28 \$/€.
- El día 20-11-2008 se vendió una partida de mercaderías por valor total de 60.000 dólares USA, cuando el tipo de cambio era de 1,24 \$/€. El cobro de esta venta se aplazó también 90 días, registrándose por el nominal.

Se pide.-

- Contabilizar la venta de la primera partida y el cobro de la misma pasados 90 días.
- Contabilizar la venta de la segunda partida y el ajuste que proceda al cierre si el tipo de cambio el 31-12-2008 era de 1,27 \$/€.

SOLUCIÓN

La venta de la primera partida se contabilizará por el contravalor en euros de la operación, calculada según el tipo de cambio del día de la operación: $20.000 \$ \times 1/1,32 \$/\text{€} = 15.151,52$ euros

15.151,52	(A) Clientes, moneda extranjera	(I) Ventas mercaderías	15.151,52
-----------	---------------------------------	------------------------	-----------

Cuando llega el momento del vencimiento (el 30-04-2008) el tipo de cambio ha evolucionado por lo que debe registrarse el pago por el importe final satisfecho ($20.000 \$ \times 1/1,28 \$/\text{€} = 15.625,00$) y también la diferencia: $20.000 \times (1/1,32 - 1/1,28) = 473,48$ euros.

15.625,00	(A) Bancos, cta.cte	(A) Clientes, moneda extranjera	15.151,52
		(I) Diferencias positivas de cambio	473,48

La venta de la segunda partida se contabilizará por el contravalor en euros de la operación, calculada según el tipo de cambio del día de la operación: $60.000 \$ \times 1/1,24 \$/\text{€} = 48.387,10$ euros

48.387,10	(A) Clientes, moneda extranjera	(I) Ventas mercaderías	48.387,10
-----------	---------------------------------	------------------------	-----------

Cuando llega el cierre del ejercicio el saldo pendiente de cobro en clientes debe ajustarse (es una partida monetaria) para que refleje el contravalor al tipo de cambio al cierre: $60.000 \times (1/1,24 - 1/1,27) = -1.143,00$ euros

1.143,00	(G) Diferencias negativas de cambio	(A) Clientes, moneda extranjera	1.143,00
----------	-------------------------------------	---------------------------------	----------



27.- PRESTATIN. OPERACIONES EN DÓLARES

La compañía PRESTATIN, S.A. ha practicado durante el ejercicio algunas operaciones nominadas en moneda extranjera que ahora se detallan:

- El día 30-01-2008 recibió un préstamo de un banco estadounidense por importe de 300.000 dólares USA cuando el tipo de cambio era de 1,32 \$/€. Sobre este importe se irán acumulando los intereses periódicos que se devenguen. La devolución del préstamo se realizará cada semestre por 50.000 dólares durante tres años. Al primer vencimiento de 30-07-2008 el tipo de cambio era de 1,28 \$/€.
- El día 20-11-2008 concedió un crédito a una empresa del grupo en Estados Unidos por importe de 100.000 dólares USA cuando el tipo de cambio era de 1,26 \$/€. Sobre ese importe se acumularán los intereses que se devenguen. Para la devolución del préstamo se pactaron dos vencimientos anuales por igual importe calculados desde la concesión del crédito.

Se pide.-

- Contabilizar la recepción del préstamo del apartado a), el ajuste por el tipo de cambio una vez transcurridos seis meses y el pago del primer vencimiento.
- Contabilizar el ajuste que corresponda al cierre del ejercicio por el préstamo recibido sabiendo que el tipo de cambio era de 1,29 \$/€.
- Contabilizar la concesión del crédito del apartado b) y el ajuste al cierre del ejercicio. (prescindase de los intereses devengados y posibles ajustes de tipo de cambios relacionados con los intereses).

SOLUCIÓN

La recepción del préstamo obtenido se contabilizará (el 30-01-2008) por el contravalor en euros del importe de la operación según el tipo de cambio del día: $300.000 \$ \times 1/1,32 \$/\text{€} = 227.272,73$ euros.

227.272,73	(A) Bancos, cta.cte.	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	227.272,73
------------	----------------------	---	------------

Cuando llega el momento del primer vencimiento (el 01-07-2008) el tipo de cambio ha evolucionado por lo que debe registrarse el ajuste de valor correspondiente $(300.000 \times (1/1,32 - 1/1,28) = 7.102,27$ euros

7.102,27	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	7.102,27
----------	-------------------------------------	---	----------

El pago del primer vencimiento se practicará pro el tipo de cambio de tal día: $50.000 \times 1/1,32 = 39.062,50$ euros.

39.062,50	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	(A) Bancos, cta.cte.	39.062,50
-----------	---	----------------------	-----------

Al cierre del ejercicio debe ajustarse el saldo pendiente (250.000 dólares) para que figure por el tipo de cambio de 31-12-2008: $250.000 \times (1/1,29 - 1/1,28) = 1.514,05$ euros.

1.514,05	(P) Deudas con entidades de crédito a largo plazo	(I) Diferencias positivas de cambio	1.514,05
----------	---	-------------------------------------	----------

El crédito que Prestatin ha concedido el día 20-11-2008 debe contabilizarse al tipo de cambio de ese día: $100.000 \times 1/1,26 = 79.365,08$ euros

79.365,08	(A) Créditos a empresas del grupo a largo plazo	(A) Bancos, cta.cte.	79.365,08
-----------	---	----------------------	-----------

Al cierre del ejercicio se ajustará el importe para que refleje el tipo de cambio de 31-12-2008: $100.000 \times (1/1,26 - 1/1,29) = 1.845,70$ euros

1.845,70	(G) Diferencias negativas de cambio	(A) Créditos a empresas del grupo a largo plazo	1.845,70
----------	-------------------------------------	---	----------

28.- FROMUSA. COMPRAS EN DÓLARES

FROMU, SA es una empresa española que comercializa productos adquiridos en USA resultando que durante 20X2 ha realizado las siguientes operaciones:

1. Ha adquirido 1.000 unidades de producto por un precio unitario de 7 dólares (el día de la compra el tipo de cambio era de 1,30 dólares por 1 euro). Los costes de transporte hasta España se pagan en dólares por un total de 650 dólares (cuando el tipo de cambio era de 1,32 \$/€. Todos los importes mencionados se liquidan al contado con cargo la cuenta corriente bancaria en euros.
2. Ha adquirido 3.000 unidades de producto por un precio unitario de 6,5 dólares (el día de la compra el tipo de cambio era de 1,35 \$/€). Los costes de transporte ascienden a 1.800 \$. Las dos facturas se liquidarán a 90 días, por lo que al cierre del ejercicio 20X2 aún figuraban pendientes de pago.
3. El día 01-10-20X2 se toma un préstamo por 10.000 \$ (cuando el tipo de cambio es de 1,40 \$/€) que será devuelto a finales de 20X3. Como el dinero obtenido con este préstamo no es aún necesario se mantendrá en una cuenta corriente bancaria en dólares hasta que sea necesario para pagar facturas a proveedores.
4. La cuenta corriente bancaria en dólares ha devengado un equivalente al 3% anual de intereses, en dólares, que se abonan en la propia cuenta. El préstamo devenga un coste del 4% anual de intereses en dólares, que se liquidarán por semestres vencidos).
5. Al cierre de 20X2 el tipo de cambio era de 1,30 \$/€.

Se pide:

- a) Contabilizar la compra mencionada en el primer apartado. Regularizar lo que proceda al cierre por la variación del tipo de cambio.
- b) Contabilizar la compra mencionada en el segundo apartado. Regularizar lo que proceda al cierre por la variación del tipo de cambio.
- c) Contabilizar la obtención del préstamo mencionado en el apartado tercero. Regularizar lo que proceda al cierre por la variación del tipo de cambio.
- d) Contabilizar la regularización que proceda al cierre del ejercicio por la variación del tipo de cambio en la cuenta corriente en dólares.
- e) Contabilizar el devengo de intereses del préstamo hasta 31-12-20X2. Contabilizar los intereses devengados por la cuenta corriente bancaria hasta 31-12-20X2.

SOLUCIÓN

Al realizar la primera compra el contravalor en euros resulta ser de $1.000 \times 7 \times 1/1,30 = 5.384,62$ euros para las mercaderías y de $650 \times 1/1,32 = 492,42$ euros para los gastos de transporte que se considerarán mayor importe del precio de adquisición de la mercadería por ser gastos necesarios para la adquisición y puesta a disposición de la mercadería adquirida. Cuando llega el cierre del ejercicio no procede regularizar ninguna de las partidas aparecidas en estos asientos puesto que ninguna de ellas son partidas en moneda extranjera, ni activos ni pasivos monetarios o no.

5.384,62	(G) Compras de mercaderías	(A) Bancos	5.384,62
492,42	(G) Compras de mercaderías	(A) Bancos	492,42

Al realizar la segunda compra el contravalor en euros resulta ser de $3.000 \times 6,5 \times 1/1,35 = 14.444,44$ euros para las mercaderías y de $1.800 \times 1/1,35 = 1.333,33$ euros para los gastos de transporte que se considerarán mayor importe del precio de adquisición de la mercadería por ser gastos necesarios para la adquisición y puesta a disposición de la mercadería adquirida.

14.444,44	(G) Compras de mercaderías	(P) Proveedores, dólares	14.444,44
1.333,33	(G) Compras de mercaderías	(P) Proveedores, dólares	1.333,33

Cuando llega el cierre del ejercicio procede ajustar la partida de proveedores, una partida monetaria que se cancelará por un importe conocido de moneda extranjera. Los contravalores en euros al tipo de cambio de cierre serán:

- ▶ Para las mercaderías $3.000 \times 6,5 \times 1/1,30 = 15.000$, lo que supondrá una diferencia negativa de cambio por $14.444,44 - 15.000 = -555,56$
- ▶ Para los gastos de transporte $1.800 \times 1/1,30 = 1.384,61$, lo que supondrá una diferencia negativa de cambio por $1.333,33 - 1.384,61 = -51,23$

555,56	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Proveedores, dólares	555,56
51,23	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Proveedores, dólares	51,23

Al recibir el préstamo el contravalor en euros de la operación será de $10.000 \times 1/1,40 = 7.142,86$ euros por lo que procede el siguiente asiento:

7.142,86	(A) Bancos, dólares	(P) Deudas a largo plazo, dólares	7.142,86
----------	---------------------	-----------------------------------	----------

Cuando llega el cierre del ejercicio procede ajustar el préstamo puesto que es una partida monetaria en moneda extranjera. El contravalor en ese momento es de $10.000 \times 1/1,30 = 7.692,31$, por lo que supondrá una diferencia negativa de cambio de $7.142,86 - 7.692,31 = 549,45$ euros.

549,45	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Deudas a largo plazo, dólares	549,45
--------	-------------------------------------	-----------------------------------	--------



También al cierre procederá regularizar el valor en euros de la cuenta corriente en dólares, puesto que es otra partida monetaria en moneda extranjera, con la misma diferencia de cambio que se ha calculado para el préstamo (al ser el mismo importe) pero con signo contrario, es decir, diferencia positiva de cambio.

549,45	(A) Bancos, dólares	(I) Diferencias positivas de cambio	549,45
--------	---------------------	-------------------------------------	--------

Finalmente, por el devengo de intereses activos (por la cuenta corriente bancaria) procede reconocer un ingreso de $10.000 \times 3\% \times 3/12 \times 1/1,30 = 57,69$ euros. A su vez, el préstamo ha devengado unos intereses de $10.000 \times 4\% \times 3/12 \times 1/1,30 = 76,92$.

57,69	(A) Bancos, dólares	(I) Ingresos de créditos	57,69
76,92	(G) Intereses de deudas	(P) Intereses a corto plazo de deudas	76,92

29.- TOUSAVOY. VENTAS EN DÓLARES

TOUSAVOY, S.A. es una empresa española que comercializa productos en los Estados Unidos de América resultando que durante 20X2 ha realizado las siguientes operaciones:

1. Ha vendido 1.000 unidades de producto por un precio unitario de 7 dólares (el día de la venta el tipo de cambio era de 1,30 dólares por 1 euro). Los costes de transporte hasta USA se pagan en dólares por un total de 650 dólares (cuando el tipo de cambio era de 1,32 \$/€. Todos los importes mencionados se liquidan al contado con cargo la cuenta corriente bancaria en euros.
2. Ha vendido 3.000 unidades de producto por un precio unitario de 6,5 dólares (el día de la venta el tipo de cambio era de 1,35 \$/€). Los costes de transporte ascienden a 1.800 \$. Las dos facturas se liquidarán a 90 días, por lo que al cierre del ejercicio 20X2 aún figuraban pendientes de cobro o pago.
3. El día 01-10-20X2 se toma un préstamo por 10.000 \$ (cuando el tipo de cambio es de 1,40 \$/€) que será devuelto a finales de 20X3.
4. El préstamo devenga un coste del 4% anual de intereses en dólares, que se liquidarán por semestres vencidos.
5. Al cierre de 20X2 el tipo de cambio era de 1,30 \$/€.

Se pide:

- a) Contabilizar la venta mencionada en el primer apartado y sus costes de transporte. Regularizar lo que proceda al cierre por la variación del tipo de cambio.
- b) Contabilizar la venta mencionada en el segundo apartado y sus costes de transporte. Regularizar lo que proceda al cierre por la variación del tipo de cambio.
- c) Contabilizar la obtención del préstamo mencionado en el apartado tercero. Regularizar lo que proceda al cierre por la variación del tipo de cambio.
- d) Contabilizar el devengo de intereses del préstamo hasta 31-12-20X2.

SOLUCIÓN

Al realizar la primera venta el contravalor en euros resulta ser de $1.000 \times 7 \times 1/1,30 = 5.384,62$ euros para las mercaderías y de $650 \times 1/1,32 = 492,42$ euros para los gastos de transporte. Cuando llega el cierre del ejercicio no procede regularizar ninguna de las partidas aparecidas en estos asientos puesto que ninguna de ellas son partidas en moneda extranjera, ni activos ni pasivos monetarios o no.

5.384,62	(A) Bancos	(I) Ventas de mercaderías	5.384,62
492,42	(G) Transportes de ventas	(A) Bancos	492,42

Al realizar la segunda venta el contravalor en euros resulta ser de $3.000 \times 6,5 \times 1/1,35 = 14.444,44$ euros para las mercaderías y de $1.800 \times 1/1,35 = 1.333,33$ euros para los gastos de transporte.

14.444,44	(A) Clientes, dólares	(I) Ventas de mercaderías	14.444,44
1.333,33	(G) Transportes de ventas	(P) Acreedores, dólares	1.333,33

Cuando llega el cierre del ejercicio procede ajustar las partidas de clientes y acreedores, unas partidas monetarias que se cancelarán por un importe conocido de moneda extranjera. Los contravalores en euros al tipo de cambio de cierre serán:

- ▶ Para las mercaderías $3.000 \times 6,5 \times 1/1,30 = 15.000$, lo que supondrá una diferencia positiva de cambio por $15.000 - 14.444,44 = +555,56$
- ▶ Para los gastos de transporte $1.800 \times 1/1,30 = 1.384,61$, lo que supondrá una diferencia negativa de cambio por $1.333,33 - 1.384,61 = -51,23$

555,56	(A) Clientes, dólares	(I) Diferencias positivas de cambio	555,56
51,23	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Acreedores, dólares	51,23

Al recibir el préstamo el contravalor en euros de la operación será de $10.000 \times 1/1,40 = 7.142,86$ euros por lo que procede el siguiente asiento:

7.142,86	(A) Bancos	(P) Deudas a largo plazo, dólares	7.142,86
----------	------------	-----------------------------------	----------

Cuando llega el cierre del ejercicio procede ajustar el préstamo puesto que es una partida monetaria en moneda extranjera. El contravalor en ese momento es de $10.000 \times 1/1,30 = 7.692,31$, por lo que supondrá una diferencia negativa de cambio de $7.142,86 - 7.692,31 = 549,45$ euros.

549,45	(G) Diferencias negativas de cambio	(P) Deudas a largo plazo, dólares	549,45
--------	-------------------------------------	-----------------------------------	--------

Finalmente, por el devengo de intereses del préstamo se contabilizará $10.000 \times 4\% \times 3/12 \times 1/1,30 = 76,92$.

76,92	(G) Intereses de deudas	(P) Intereses a corto plazo de deudas	76,92
-------	-------------------------	---------------------------------------	-------



EJERCICIOS

IMPUESTO SOBRE VALOR AÑADIDO (IVA)



30.- PLANK-XAOR

La empresa PLANK-XAOR, S.A. se dedica a la comercialización de electrodomésticos para el consumo familiar (planchas, batidoras, aspiradoras,...).

Durante el ejercicio se han vendido productos por valor de 500.000 euros, los clientes han devuelto género por 15.000 euros, se han practicado descuentos por calidad por 10.000 euros y se han aplicado rapples por 5.000 euros. El tipo de IVA aplicable a estos productos es del 21%.

La empresa ha adquirido géneros por valor de 150.000 euros, pero ha tenido que devolver por valor 10.000 unos géneros en mal estado. Los proveedores le han aplicado rappels por 2.000 euros. Ha debido contratar transportes para entregar sus ventas por 9.000 euros. Se compró una furgoneta pagándola al contado por 21.000 euros. El tipo de IVA aplicable a todas estas adquisiciones es del 21%. Invitó a algunos de sus clientes a un restaurante cuya factura ascendió a 1.000 euros más IVA del 10%.

Se pide.-

Indicar el movimiento que habrán tenido todas las cuentas relacionadas con el IVA de la compañía en este ejercicio (representando cada cuenta en una T), indicando el resultado de la liquidación de este impuesto y redactando el asiento correspondiente a esta liquidación.

SOLUCIÓN

Calculemos las distintas cuotas que se han repercutido y soportado en esta empresa por las operaciones descritas:

debe		H.P. IVA soportado (A)				haber	
150.000,00	x 21%	=	31.500,00	2.000,00	x 21%	=	420,00
9.000,00	x 21%	=	1.890,00	10.000,00	x 21%	=	2.100,00
21.000,00	x 21%	=	4.410,00				
			Saldo deudor=	35.280,00			

debe		H.P. IVA repercutido (P)				haber	
150.000,00	x 21%	=	31.500,00	500.000,00	x 21%	=	105.000,00
10.000,00	x 21%	=	2.100,00				
5.000,00	x 21%	=	1.050,00				
			Saldo acreedor=	98.700,00			

El asiento que refleja la liquidación de IVA del período es el siguiente:

98.700,00	(P) Hda. Pub. IVA repercutido	(A) Hda. Publ IVA soportado	35.280,00
		(P) Hda. Pub. Acreedora IVA	63420,00



31.- IN-FOR-IN

La empresa IN-FOR-IN, S.L. se dedica hasta el momento a la compraventa de ordenadores y equipos informáticos (con un volumen de ventas de 100.000 euros). Los materiales adquiridos para estas ventas costaron 30.000 euros. Ambas operaciones están sujetas al 21% de IVA que hay que añadir a los importes citados.

Durante el ejercicio comenzaron la actividad de impartir cursos de formación en materias informáticas en la sede de la propia compañía. En esta actividad han facturado 25.000 euros (exentos de IVA) y han tenido que contratar profesores que han supuesto un coste de 15.000 euros (satisfechos por factura exenta de IVA).

Durante el ejercicio se han pagado las cuotas de alquiler del local por 12.000 euros, se han adquirido varias mesas y materiales para la impartición de los cursos por 3.000 y se ha pagado los suministros por 800 euros. A estos importes hay que añadir el IVA del 21%.

Se pide.-

- Indicar el resultado de la liquidación del IVA en el ejercicio si la empresa aplica el método de la prorrata general.
- Indicar el resultado de la liquidación en el caso en que aplicara el método de la prorrata especial (en la prorrata especial cada actividad tiene su propio régimen de deducciones, es decir, las actividades que generen IVA repercutido pueden deducirse todo el IVA soportado en esa actividad y las que no generan IVA repercutido no pueden deducirse ningún IVA soportado en esa actividad; las cuotas soportadas por bienes y servicios comunes pueden deducirse en la proporción que representen los ingresos sujetos y no exentos sobre el total de ingresos).
- Razonar cuál es el método de prorrata más conveniente para la empresa razonando el porqué de la selección

SOLUCIÓN

Calcularemos primero las cuotas de IVA que se han registrado en esta compañía. Los ingresos generados han sido los siguientes, en las dos actividades desarrolladas

	actividad	actividad	
Ingresos	venta de equipos	cursos informática	suma
Ingresos	100.000,00	25.000,00	125.000,00

Los costes y compras en que la empresa ha incurrido durante el ejercicio han sido las siguientes:

	actividad	actividad	
Compras y costes	venta de equipos	cursos informática	suma
Costes propios	- 30.000,00	-15.000,00	- 45.000,00
Costes comunes			-12.800,00
Adquis.Bienes		- 3.000,00	- 3.000,00

De estos ingresos, gastos y compras se han deducido las siguientes cuotas de IVA, primero el repercutido (sólo sobre la actividad de venta de equipos)

	actividad	actividad	
	Venta de equipos	Cursos informática	Suma
Cuota Repercutida	21.000,00		21.000,00

Después también el IVA soportado, que entenderemos que se ha contabilizado todo en la cuenta "Hacienda Pública IVA soportado" pues es el primer ejercicio en que aparecen los ingresos exentos de IVA y en este primer ejercicio se aplicará una prorrata provisional del 100% que es la que venía ejerciendo la compañía en el ejercicio anterior en que todos sus ingresos estaban sujetos y no exentos a IVA.

	actividad	actividad	
Cuotas soportadas	Venta de equipos	Cursos informática	Suma
Costes propios	-6.300,00		- 6.300,00
Costes comunes			- 2.688,00
Adquis.Bienes		-630,00	- 630,00
suma	-6.300,00	- 630,00	- 9.618,00



Así que la empresa ha soportado 9.618 euros de cuotas por IVA durante el ejercicio que cabe analizar si son todas deducibles o no. En esta empresa han realizado actividades (generado ingresos) que están sujetos y exentos (los cursos de formación) y no exentos (la venta de ordenadores) de manera que parte de sus ingresos generan cuotas de IVA y otra parte no. De aquí que parte del IVA soportado sea deducible y otra parte no.

En la prorrata general aplicaremos el siguiente razonamiento:

El total de cuotas soportadas por la empresa son deducibles en la misma proporción en que los ingresos han generado cuotas de IVA repercutido. En el caso de esta empresa las ventas con IVA suponen un 80% del total de los ingresos ($100.000 / 125.000 = 80\%$), por lo que solo el 80% de las cuotas soportadas será deducible.

Así que se podrá deducir $80\% \times (6.300 + 2.688 + 630) = 7.694,40$ resultando que el restante 20% no es deducible (1.923,60 euros). El resultado de la liquidación por IVA aplicando la prorrata general resultará ser de $21.000,00 - 7.694,40 = 13.305,60$ euros a ingresar.

21.000,00	(P) Hda. Pub. IVA repercutido	(A) Hda. Pub. IVA soportado	7.694,40
		(P) Hda. Pub. Acreedora IVA	13.305,60
1.923,60	(G) Ajustes negativos en la imposición indirecta	(A) Hda. Pub. IVA soportado	1.923,60

En la prorrata especial aplicaremos el siguiente razonamiento:

Serán deducibles las cuotas soportadas en las actividades que repercuten IVA (en la actividad de venta de equipos se han soportado 6.300,00 euros que serán deducibles íntegramente).

No serán deducibles las cuotas soportadas en las actividades que no repercuten IVA (en la actividad de cursos de informática se han soportado 630,00 euros por la compra de mobiliario).

En las cuotas soportadas por gastos comunes, será deducible la proporción que representen los ingresos que devengan cuotas de IVA sobre el total de ingresos. En esta empresa ya hemos calculado que esto es el 80%. Así que será deducible $2.688,00 \times 80\% = 2.150,40$ euros

El total de cuotas deducibles por el método de la prorrata especial será de $6.300,00 + 2.150,40 = 8.450,40$ euros.

El resultado de la liquidación por IVA aplicando la prorrata especial resultará ser de $21.000,00 - 8.450,40 = 12.549,60$ euros a ingresar.

La restante cuota soportada no será deducible, correspondiéndose con las cuotas soportadas relacionadas con la actividad exenta (630 euros) y la prorrata no deducible de los gastos comunes ($2.688,00 \times 20\% = 537,60$ euros) por un total de 1.167,60 euros.

21.000,00	(P) Hda. Pub. IVA repercutido	(A) Hda. Pub. IVA soportado	8.450,40
		(P) Hda. Pub. Acreedora IVA	12.549,60
1.923,60	(G) Ajustes negativos en la imposición indirecta	(A) Hda. Pub. IVA soportado	1.167,60

A la vista de los resultados obtenidos, resulta más conveniente aplicar la prorrata especial, puesto que el importe a deducir por los IVA soportados es mayor y, por lo tanto, el importe a ingresar en la Hacienda Pública es menor.



EJERCICIOS

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES



32.- LINDOSIMPUESTOS - 1

LINDOSIMPUESTOS-1 es una compañía que durante el ejercicio 2008 ha presentado un resultado contable antes de impuestos de 150.000 euros. Cuando va a calcular el gasto que debe contabilizar por el impuesto sobre beneficios, se saben los siguientes datos:

- Una maquinaria que está contabilizada por un precio de adquisición de 150.000 euros viene amortizándose a lo largo de cinco años de vida útil de los que 2008 es el último. Fiscalmente esta máquina fue amortizada por completo en los dos primeros ejercicios de su vida útil.
- Una construcción que está contabilizada por un precio de adquisición de 500.000 euros viene amortizándose a lo largo de los 50 años de vida útil de los que han transcurrido 14, siendo 2008 el año 15°. Fiscalmente esta construcción se amortiza en 25 años de vida útil.
- Una provisión por responsabilidades estaba contabilizada al inicio de 2008 en 25.000 euros y ha debido ser incrementada en otros 15.000 durante 2008, por lo que al cierre el saldo acumulado es de 40.000 euros. Estos importes no han podido deducirse con anterioridad en el impuesto sobre sociedades y no podrán ser deducidos hasta 2009.
- Al inicio de 2008 la compañía presentaba los siguientes saldos:
 - ▶ Activos por impuestos diferidos: 7.500 euros (relacionados con la provisión del apartado c).
 - ▶ Pasivos por impuestos diferidos: 9.000 euros (relacionados con la maquinaria del apartado a); 42.000 euros (relacionados con la construcción del apartado b).
- la cuota líquida resultante de la liquidación del impuesto sobre sociedades ha resultado 64.000 euros de lo que ya se habían satisfecho 34.000 mediante pagos a cuenta a lo largo de 2008 que figuran contabilizados en la correspondiente cuenta.

Se pide.-

- Calcular las diferencias entre los valores contables y fiscales de los activos y pasivos mencionados en los apartados a, b y c.
- Calcular las variaciones producidas durante el ejercicio en los activos y pasivos por impuesto diferido (considerando los saldos finales calculados a partir de las diferencias anteriores y los saldos iniciales que figuran en el apartado d).
- Confeccionar el asiento que refleje el gasto por impuesto sobre sociedades diferido.
- Contabilizar el asiento que refleje el gasto por impuesto sobre sociedades corriente, regularizando también los pagos a cuenta practicados con anterioridad.

SOLUCIÓN

El cuadro de cálculos de las diferencias temporarias en esta empresa y los activos y pasivos diferidos generados con sus variaciones es el siguiente:

Elemento	Valor contable	Base fiscal	Diferencias	Saldo final		Saldo inicial		Variación	
				Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID
a) Maquinaria	150.000-150.000	150.000-150.000	-				9.000		-9.000
b) Construcción	500.000-150.000	500.000-300.000	150.000		45.000		42.000		3.000
c) Provisión	40.000	40.000-40.000	40.000	12.000		7.500		4.500	

Vistos los importes anteriores podemos confeccionar el asiento por el gasto por impuesto sobre sociedades diferido de la siguiente manera

9.000,00	(P) Pasivos por impuestos diferidos	(P) Pasivos por impuestos diferidos	3.000,00
4.500,00	(A) Activos por impuestos diferidos	(G) Gastos impuesto sociedades diferido	10.500,00

El gasto por impuesto sobre sociedades corriente quedará contabilizado así

64.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades corriente	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	64.000,00
34.000,00	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	(A) Hda.Pública retenciones y pagos a cuenta	34.000,00



33.- LINDOSIMPUESTOS - 2

LINDOSIMPUESTOS-2 es una compañía que durante el ejercicio 2008 ha presentado un resultado contable antes de impuestos de 150.000 euros. Cuando va a calcular el gasto que debe contabilizar por el impuesto sobre beneficios, se saben los siguientes datos:

- Una construcción que está contabilizada por un precio de adquisición de 500.000 euros viene amortizándose a lo largo de los 50 años de vida útil de los que han transcurrido 14, siendo 2008 el año 15º. Fiscalmente esta construcción se amortiza en 25 años de vida útil.
- Una provisión por responsabilidades estaba contabilizada al inicio de 2008 en 25.000 euros y ha debido ser incrementada en otros 15.000 durante 2008, por lo que al cierre el saldo acumulado es de 40.000 euros. Estos importes no han podido deducirse con anterioridad en el impuesto sobre sociedades y no podrán ser deducidos hasta 2009.
- Una provisión por responsabilidades medioambientales que la empresa tiene dotada por 40.000 euros será deducible solo por 20.000 euros en el ejercicio 2009.
- Al inicio de 2008 la compañía presentaba los siguientes saldos:
 - ▶ Activos por impuestos diferidos: 7.500 euros (relacionados con la provisión del apartado b); 6.000 euros (relacionados con la provisión del apartado c).
 - ▶ Pasivos por impuestos diferidos: 42.000 euros (relacionados con la construcción del apartado a).
- la cuota líquida resultante de la liquidación del impuesto sobre sociedades ha resultado 24.000 euros de los que ya se habían satisfecho 34.000 mediante pagos a cuenta a lo largo de 2008 que figuran contabilizados en la correspondiente cuenta.

Se pide.-

- Calcular las diferencias entre los valores contables y fiscales de los activos y pasivos mencionados en los apartados a, b y c.
- Calcular las variaciones producidas durante el ejercicio en los activos y pasivos por impuesto diferido (considerando los saldos finales calculados a partir de las diferencias anteriores y los saldos iniciales que figuran en el apartado d).
- Confeccionar el asiento que refleje el gasto por impuesto sobre sociedades diferido.
- Contabilizar el asiento que refleje el gasto por impuesto sobre sociedades corriente, regularizando también los pagos a cuenta practicados con anterioridad.

SOLUCIÓN

El cuadro de cálculos de las diferencias temporarias en esta empresa y los activos y pasivos diferidos generados con sus variaciones es el siguiente:

Elemento	Valor contable	Base fiscal	Diferencias	Saldo final		Saldo inicial		Variación	
				Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID
a) Construcción	500.000- 150.000	500.000- 300.000	150.000		45.000		42.000		3.000
b) Provisión	40000	40.000- 40.000	40.000	12.000		7.500		4.500	
c) Provisión	40.000	40.000- 20.000	20.000	6.000		6.000			

Vistos los importes anteriores podemos confeccionar el asiento por el gasto por impuesto sobre sociedades diferido de la siguiente manera

4.500,00	(A) Activos por impuestos diferidos	(P) Pasivos por impuestos diferidos	3.000,00
		(G) Gastos impuesto sociedades diferido	1.500,00

El gasto por impuesto sobre sociedades corriente quedará contabilizado así

24.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades corriente	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	24.000,00
24.000,00	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	(A) Hda.Pública retenciones y pagos a cuenta	34.000,00
10.000,00	(A) Hda.Pública deudora por devolución de impuestos		



34.- REMOTÍN

REMOTÍN ha acudido a su asesor fiscal para liquidar el impuesto sobre sociedades (al asesor se le informa de que el resultado contable antes de impuestos ha sido de 230.000) y nos explica que la cuota líquida resultante es de 25.000 euros después de aplicar deducciones en la cuota por 5.000 euros. Se conoce la siguiente información con trascendencia fiscal:

1. Durante 2010 se ha contabilizado una provisión por sanciones (se estima que ha habido una vulneración de la normativa medioambiental y la Administración ha abierto un expediente sancionador) por importe de 90.000 euros que no será deducible en ningún ejercicio fiscal.
2. Una maquinaria contabilizada en 2010 por un precio de adquisición de 400.000 euros se ha amortizado en 60.000 durante el ejercicio cuando fiscalmente se ha deducido una amortización de 80.000 euros.
3. Durante 2009 se contabilizó un deterioro por insolvencias en el importe de 200.000, que no fue deducible fiscalmente en aquel ejercicio por no tener la antigüedad requerida. Durante 2010 ya ha podido deducirse en el impuesto.
4. Figura contabilizada en el Balance de la compañía una subvención de capital por 100.000 recibida en 2010. Durante el ejercicio se han trasferido a la cuenta de resultados 10.000 que también tributa fiscalmente. El resto de la subvención se imputará a ingresos tanto contables como fiscales en los próximos 9 ejercicios.
5. El saldo de la cuenta "H.P. retenciones y pagos a cuenta" asciende al cierre a 14.500 y se corresponden todos los pagos con el ejercicio 2010.

Se pide:

- a) Calcular las diferencias temporarias y el efecto impositivo que deba estar contabilizado al final de 2010 por los activos y pasivos mencionados en los puntos 1 al 4 anteriores, sabiendo que no subsisten otros activos y pasivos con diferencias más que los mencionados. Al inicio de 2010 figuraba en la cuenta de "Activos por impuestos diferidos" un saldo de 60.000 y en la cuenta de "Pasivos por impuestos diferidos" no había ninguna anotación.
- b) Calcular las variaciones de activos y pasivos por impuestos diferidos producidas en 2009.
- c) Contabilizar el gasto por impuesto sobre sociedades corriente y las variaciones de los activos y pasivos por impuestos diferidos (considerando que el tipo impositivo aplicable a todos los cálculos es del 30%).

SOLUCIÓN

El cálculo de los activos y pasivos por impuestos diferidos se puede seguir con el siguiente cuadro

Elemento de CCAA	Valor contable	Base fiscal	Diferencia temporaria	Activos por impuestos diferidos			Pasivos por impuestos diferidos		
				Saldo final	Saldo inicial	Variación	Saldo final	Saldo inicial	Variación
Provisiones (pasivo)	90.000	90.000 - 0	-						
Maquinaria (activo)	400.000 - 60.000	400.000 - 80.000	+20.000				6.000	-	+6.000
Cientes (activo)	0	0	0	0	60.000	-60.000			

Además hay que considerar que las subvenciones del punto 4) tendrán un efecto fiscal al cierre del 30% sobre (100.000 - 10.000) es decir de 27.000, importe por el que se generará un pasivo por impuestos diferidos en el ejercicio.

25.000,00	(G) Gasto por impuesto sobre sociedades corriente	(P) Hda. Pública acreedora por impuesto sobre sociedades	25.000,00
66.000,00	(G) Gasto por impuesto sobre sociedades diferido	(P) Pasivos por impuestos diferidos	6.000,00
		(A) Activos por impuestos diferidos	60.000,00
27.000,00	(PN) Subvenciones de capital	(P) Pasivos por impuestos diferidos	27.000,00

Por la regularización de los pagos a cuenta practicados hasta el momento del cierre

14.500,00	(P) Hda. Pública acreedora por impuesto sobre sociedades	(A) Hda. Pública retenciones y pagos a cuenta	14.500,00
-----------	--	---	-----------



35.- CRISOLADO - 1

CRISOLADO-1 ha acudido a su asesor fiscal para liquidar el impuesto sobre sociedades (al asesor se le informa de que el resultado contable antes de impuestos ha sido de 230.000) y nos explica que la cuota líquida resultante es de 25.000 euros después de aplicar deducciones en la cuota por 5.000 euros. Se conoce la siguiente información con trascendencia fiscal:

1. Durante 2011 se ha contabilizado una provisión por sanciones (se estima que ha habido una vulneración de la normativa medioambiental y la Administración ha abierto un expediente sancionador) por importe de 90.000 euros que no será deducible en ningún ejercicio fiscal.
2. Una maquinaria contabilizada en 2011 por un precio de adquisición de 400.000 euros se ha amortizado en 60.000 durante el ejercicio cuando fiscalmente es deducible una amortización de 80.000 euros.
3. Durante 2010 se contabilizó un deterioro por insolvencias en el importe de 200.000, que no fue deducible fiscalmente en aquel ejercicio por no tener la antigüedad requerida. Durante 2011 ya ha podido deducirse en el impuesto.
4. El saldo de la cuenta "H.P. retenciones y pagos a cuenta" corresponde asciende al cierre a 14.500 y se corresponden todos con el ejercicio 2011.

Se pide:

- a) Calcular las diferencias temporarias y el efecto impositivo que deba estar contabilizado al final de 2011 por los activos y pasivos mencionados en los puntos 1 al 4 anteriores, sabiendo que no subsisten otros activos y pasivos con diferencias más que los mencionados. Al inicio de 2011 figuraba en la cuenta de "Activos por impuestos diferidos" un saldo de 60.000 y en la cuenta de "Pasivos por impuestos diferidos" no había ninguna anotación.
- b) Calcular las variaciones de activos y pasivos por impuestos diferidos producidas en 2011.
- c) Contabilizar el gasto por impuesto sobre sociedades corriente y el gasto por impuesto sobre sociedades diferido (considerando que el tipo impositivo aplicable a todos los cálculos es del 30%).

SOLUCIÓN

El cuadro de cálculos de las diferencias temporarias en esta empresa y los activos y pasivos diferidos generados con sus variaciones es el siguiente:

Elemento	Valor contable	Base fiscal	Difers	Saldo final		Saldo inicial		Variación	
				Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID
Provisión	90.000	90.000	-						
Maquinaria	400.000 – 60.000	400.000 – 80.000	20.000		6.000				+6.000
Cliente Moroso	200.000 – 200.000	200.000 – 200.000	-			60.000		-60.000	

Vistos los importes anteriores podemos confeccionar el asiento por el gasto por impuesto sobre sociedades diferido de la siguiente manera

66.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades diferido	(P) Pasivos por impuestos diferidos	6.000,00
		(A) Activos por impuestos diferidos	60.000,00

El gasto por impuesto sobre sociedades corriente quedará contabilizado así

25.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades corriente	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	25.000,00
14.500,00	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	(A) Hda.Pública retenciones y pagos a cuenta	14.500,00

36.- CRISOLADO - 2

CRISOLADO ha acudido a su asesor fiscal para liquidar el impuesto sobre sociedades (al asesor se le informa de que el resultado contable antes de impuestos ha sido de 230.000) y nos explica que la cuota líquida resultante es de 25.000 euros después de aplicar deducciones en la cuota por 5.000 euros. Se conoce la siguiente información con trascendencia fiscal:

1. Durante 2011 se ha contabilizado una provisión por sanciones (se estima que ha habido una vulneración de la normativa medioambiental y la Administración ha abierto un expediente sancionador) por importe de 90.000 euros que no será deducible en ningún ejercicio fiscal.
2. Una maquinaria contabilizada en 2011 por un precio de adquisición de 200.000 euros se ha amortizado en 40.000 durante el ejercicio cuando fiscalmente es deducible una amortización de 80.000 euros.
3. Durante 2010 se contabilizó un deterioro por insolvencias en el importe de 10.000, que no fue deducible fiscalmente en aquel ejercicio por no tener la antigüedad requerida. Durante 2011 ya ha podido deducirse en el impuesto.
4. El saldo de la cuenta "H.P. retenciones y pagos a cuenta" corresponde asciende al cierre a 14.500 y se corresponden todos con el ejercicio 2011.

Se pide:

- a) Calcular las diferencias temporarias y el efecto impositivo que deba estar contabilizado al final de 2011 por los activos y pasivos mencionados en los puntos 1 al 4 anteriores, sabiendo que no subsisten otros activos y pasivos con diferencias más que los mencionados. Al inicio de 2011 figuraba en la cuenta de "Activos por impuestos diferidos" un saldo de 3.000 y en la cuenta de "Pasivos por impuestos diferidos" no había ninguna anotación.
- b) Calcular las variaciones de activos y pasivos por impuestos diferidos producidas en 2011.
- c) Contabilizar el gasto por impuesto sobre sociedades corriente y el gasto por impuesto sobre sociedades diferido (considerando que el tipo impositivo aplicable a todos los cálculos es del 30%).

SOLUCIÓN

El cuadro de cálculos de las diferencias temporarias en esta empresa y los activos y pasivos diferidos generados con sus variaciones es el siguiente:

Elemento	Valor contable	Base fiscal	Difers	Saldo final		Saldo inicial		Variación	
				Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID	Activo ID	Pasivo ID
a) Provisión	90.000	90.000	-						
b) Maquinaria	200.000 – 40.000	200.000 – 80.000	40.000		12.000				+12.000
c) Cliente Moroso	10.000 – 10.000	10.000 – 10.000	-			3.000		-3.000	

Vistos los importes anteriores podemos confeccionar el asiento por el gasto por impuesto sobre sociedades diferido de la siguiente manera

15.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades diferido	(P) Pasivos por impuestos diferidos	12.000,00
		(A) Activos por impuestos diferidos	3.000,00

El gasto por impuesto sobre sociedades corriente quedará contabilizado así

25.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades corriente	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	25.000,00
14.500,00	(P) Hda.Pública acreedora por impuestos sobre sociedades	(A) Hda.Pública retenciones y pagos a cuenta	14.500,00



37.- FICISTENGUIS

FICISTENGUIS, S.A. ha acudido a su asesor fiscal para liquidar el impuesto sobre sociedades del ejercicio 20X2 (al asesor se le informa de que el resultado contable antes de impuestos ha sido positivo de 80.000) y nos explica que la base imponible calculada para este ejercicio resulta de 40.000 y una cuota líquida 7.000 después de aplicar unas deducciones por 5.000 euros y conociendo la siguiente información con trascendencia fiscal:

1. Durante 20X2 se ha contabilizado una provisión por sanciones (se estima que ha habido una vulneración de la normativa medioambiental y la Administración ha abierto un expediente sancionador) por importe de 40.000 euros que no será deducible en ningún ejercicio fiscal.
2. Una maquinaria contabilizada en 20X0 por un precio de adquisición de 800.000 euros se viene amortizando en 80.000 cada ejercicio (en X0, X1 y X2) cuando fiscalmente es deducible una amortización de 140.000 euros cada ejercicio.
3. Durante 20X1 se contabilizó un deterioro por insolvencias en el importe de 20.000, que no fue deducible fiscalmente en aquel ejercicio por no tener la antigüedad requerida. Durante 20X2 ya ha podido deducirse en el impuesto.
4. Se ha contabilizado en el Patrimonio Neto durante 20X2 un ajuste de valor de la cartera de inversiones financieras disponibles para la venta por una diferencia positiva de 8.000 euros (esta plusvalía no tributa en tanto no se vendan los títulos).
5. El saldo de la cuenta "H.P. retenciones y pagos a cuenta" asciende al cierre a 14.500 y se corresponden todos con el ejercicio 20X2.

Se pide:

- a) Calcular las diferencias temporarias y el efecto impositivo que deba estar contabilizado al final de 20X2 por los activos y pasivos mencionados en los puntos 1 al 4 anteriores, sabiendo que no subsisten otros activos y pasivos con diferencias más que los mencionados. Al inicio de 20X2 figuraba en la cuenta de "Activos por impuestos diferidos" un saldo de 6.000 y en la cuenta de "Pasivos por impuestos diferidos" figuraba un saldo de 36.000 euros.
- b) Calcular las variaciones de activos y pasivos por impuestos diferidos producidas en 20X2.
- c) Contabilizar el gasto por impuesto sobre sociedades corriente y el gasto por impuesto sobre sociedades diferido (considerando que el tipo impositivo aplicable a todos los cálculos es del 30%).

SOLUCIÓN

El cuadro de cálculos de las diferencias temporarias en esta empresa y los activos y pasivos diferidos generados con sus variaciones es el siguiente:

Elemento	Valor contable	Base fiscal	Diferencias	Activos ID			Pasivos ID		
				Saldo final	Saldo inicial	Variación	Saldo final	Saldo inicial	Variación
1) Provisión	40.000	(40.000 – 0)	0						
2) Maquinaria	800.000 – 240.000	800.000 – 420.000	180.000				54.000	36.000	+18.000
3) Deterioro insolvencias	30.000 – 20.000	20.000 – 20.000	0	0	6.000	-6.000			
4) Inversiones financieras	8.000	-	8.000				2.400	-	+2.400

Vistos los importes anteriores podemos confeccionar los asientos por el gasto por impuesto sobre sociedades diferido de la siguiente manera

18.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades diferido	(P) Pasivos por impuestos diferidos	18.000,00
6.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades diferido	(A) Activos por impuestos diferidos	6.000,00

El gasto por impuesto sobre sociedades ligado a la liquidación del impuesto del ejercicio quedará como sigue

7.000,00	(G) Gastos impuestos sociedades corriente	(P) Hda.Pública acreedora por impuesto sobre sociedades	7.000,00
7.000,00	(P) Hda.Pública acreedora por impuesto sobre sociedades	(A) Hda.Pública retenciones y pagos a cuenta	14.500,00
7.500,00	(A) Hda.Pública deudora por devoluciones de impuestos		

Además por la contabilización del efecto fiscal del ajuste de la cartera de disponibles para la venta se contabilizará

2.400,00	(PN) Ajustes por valoración de activos financieros disponibles para la venta	(P) Pasivos por impuestos diferidos	2.400,00
----------	--	-------------------------------------	----------



38.- AHOADILLU

AHOADILLU, S.A. ha acudido a su asesor fiscal para liquidar el impuesto sobre sociedades del ejercicio 20X2 (al asesor se le informa de que el resultado contable antes de impuestos ha sido negativo de 80.000) y nos explica que la base imponible calculada para este ejercicio resulta también negativa por 30.000 euros y conociendo la siguiente información con trascendencia fiscal:

1. Durante 20x2 se ha contabilizado una provisión por sanciones (se estima que ha habido una vulneración de la normativa medioambiental y la Administración ha abierto un expediente sancionador) por importe de 90.000 euros que no será deducible en ningún ejercicio fiscal.
2. Una maquinaria contabilizada en 20X0 por un precio de adquisición de 400.000 euros se viene amortizando en 40.000 cada ejercicio (en X0, X1 y X2) cuando fiscalmente es deducible una amortización de 75.000 euros cada ejercicio.
3. Durante 20X1 se contabilizó un deterioro por insolvencias en el importe de 5.000, que no fue deducible fiscalmente en aquel ejercicio por no tener la antigüedad requerida. Durante 20X2 ya ha podido deducirse en el impuesto.
4. Figura contabilizada en el Balance de la compañía una subvención de capital por 100.000 recibida en 20X2. Durante el ejercicio se han transferido a la cuenta de resultados 10.000 que también tributa fiscalmente. El resto de la subvención se imputará a ingresos tanto contables como fiscales en los próximos 9 ejercicios.
5. El saldo de la cuenta "H.P. retenciones y pagos a cuenta" corresponde asciende al cierre a 14.500 y se corresponden todos con el ejercicio 20X2.

Se pide:

- a) Calcular las diferencias temporarias y el efecto impositivo que deba estar contabilizado al final de 20X2 por los activos y pasivos mencionados en los puntos 1 al 4 anteriores, sabiendo que no subsisten otros activos y pasivos con diferencias más que los mencionados. Al inicio de 20X2 figuraba en la cuenta de "Activos por impuestos diferidos" un saldo de 1.500 y en la cuenta de "Pasivos por impuestos diferidos" figuraba un saldo de 21.000 euros.
- b) Calcular las variaciones de activos y pasivos por impuestos diferidos producidas en 20X2.
- c) Contabilizar el gasto por impuesto sobre sociedades corriente y el gasto por impuesto sobre sociedades diferido (considerando que el tipo impositivo aplicable a todos los cálculos es del 30%).

SOLUCIÓN

El cuadro de cálculos de las diferencias temporarias en esta empresa y los activos y pasivos diferidos generados con sus variaciones es el siguiente:

Elemento	Valor contable	Base fiscal	Diferencias	Activos ID			Pasivos ID		
				Saldo final	Saldo inicial	Variación	Saldo final	Saldo inicial	Variación
1) Provisión	90.000	(90.000 - 0)	0						
2) Maquinaria	400.000 - 120.000	400.000 - 225.000	105.000				31.500	21.000	+10.500
3) Deterioro insolvencias	5.000 - 5.000	5.000 - 5.000	0	0	1.500	-1.500			

Vistos los importes anteriores podemos confeccionar los asientos por el gasto por impuesto sobre sociedades diferido de la siguiente manera

10.500,00	(G) Gastos impuestos sociedades diferido	(P) Pasivos por impuestos diferidos	10.500,00
1.500,00	(G) Gastos impuestos sociedades diferido	(A) Activos por impuestos diferidos	1.500,00

El gasto por impuesto sobre sociedades ligado a la liquidación del impuesto del ejercicio quedará como sigue

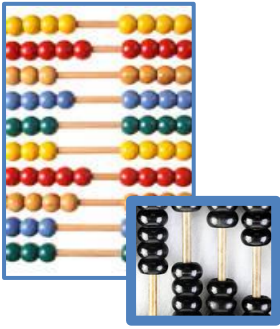
9.000,00	(A) Crédito por bases imposables negativas	(G) Gastos impuestos sociedades diferido	9.000,00
14.500,00	(P) Hda.Pública deudora por devoluciones de impuestos	(A) Hda.Pública retenciones y pagos a cuenta	14.500,00

Además por la contabilización del efecto fiscal de las subvenciones recibidas se contabilizará

30.000,00	(PN) Subvenciones de capital	(P) Pasivos por impuestos diferidos	30.000,00
3.000,00	(P) Pasivos por impuestos diferidos	(PN) Subvenciones de capital	3.000,00







SUPUESTOS RESUELTOS CONTABILIDAD II Parte 2ª

Curso 2013-2014

Grau Administració i Direcció Empreses
Facultat Economia i Empresa
Universitat de Barcelona

Dr. Javier Osés García
