

CONTABILIDAD	EJERCICIO DE CONTABILIDAD Y MATEMÁTICA FINANCIERA PARA INGRESO EN LA ESCALA DE GESTIÓN ECONÓMICO-FINANCIERA DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN	Núm. 67/2002
---------------------	--	-------------------------



RICARDO RODRÍGUEZ GONZÁLEZ

Departamento de Economía Financiera y Contabilidad. Universidad de Valladolid

Sumario:

ENUNCIADOS.

SOLUCIONES.

- 1A. Reconstruir el Balance de situación y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias.
- 1B. Efectuar distintas operaciones contables con envases.
- 2A. Amortización de un préstamo.
- 2B. Operación de *lease-back*.
- 3A. Operación de arrendamiento financiero.
- 3B. Operaciones con una concesión administrativa.

- 4A. Operaciones de ampliación de capital.
- 4B. Empréstito.
- 5A. Fichas de almacén y valoración de existencias.
- 5B. Operaciones de amortización de inmovilizado.
- 6A. Asientos en relación al Impuesto sobre Sociedades.
- 6B. Impuesto sobre Sociedades y Memoria.
- 7A. Cálculos del coste de un edificio y determinación del precio de venta.
- 7B. Cálculo del lote de unas obligaciones.

[Prueba selectiva de Contabilidad y Matemática Financiera para ingreso en el Cuerpo de Gestión, Escala de Gestión Económico-Financiera de la Administración de la Comunidad de Castilla y León (BOCyL n.º 201 de 18-10-1994)].

ENUNCIADOS

1A. El fondo de maniobra de una empresa equivale al pasivo circulante. Las reservas ascienden al 40% del capital y equivalen a los dos tercios de la amortización acumulada del inmovilizado material. El activo neto total es vez y media más que las ventas. El saldo acreedor de pérdidas y ganancias, que asciende a 100 u.m., es la cuarta parte del pasivo exigible a largo plazo. Los gastos del ejercicio suman vez y media más que el activo circulante. El inmovilizado material está amortizado en un 25%.

No existen más partidas que las ya mencionadas.

SE PIDE: reconstruir el balance de situación y la cuenta de pérdidas y ganancias.

1B. Un mayorista de bebidas refrescantes compra al fabricante 10.000 refrescos que le son facturados a 30 pts./ud. y 20 pts./envase con facultad de devolución. Recibe una segunda partida de otros 12.000 refrescos al mismo precio, sin cargo de envases en factura, quedando estos últimos en depósito. Posteriormente compra una tercera partida de 5.000 refrescos, quedando los envases para su uso; ambos conceptos son facturados al mismo precio.

Por su parte, entrega a los clientes 20.000 refrescos facturados a 38 pts./ud. y 22 pts. del envase con derecho a devolución.

A final del ejercicio, los clientes le comunican la rotura de 2.000 uds., le han devuelto 5.000 envases y él ha devuelto a los proveedores 3.000 envases.

La existencia final en su almacén es de 7.400 refrescos y 2.000 envases vacíos, siendo la inicial de 500 refrescos (al mismo precio anterior). IVA de los refrescos, 7%, y de los envases, 16%. Efectuar las oportunas anotaciones contables, incluida regularización razonando la solución adoptada.

2A. Con fecha 30 de junio de 1995 se adquiere un negocio en marcha por 15.000.000 de pts., correspondiendo 4.000.000 al valor del mobiliario y 5.000.000 al de las instalaciones. Para hacer frente al pago, se solicita un crédito bancario a 5 años, 10% de interés anual vencido y sistema de anualidad constante. Los gastos de formalización del crédito fueron de 200.000 pts. Los gastos devengados de investigación y desarrollo activados fueron de 4.000.000 de pts., siendo el horizonte temporal de la inversión de 8 años. Transcurridos 2 años, se constata que el negocio está devaluado en un 50%, existiendo dudas razonables acerca de la rentabilidad futura del proyecto. Contabilizar los asientos derivados de las anteriores operaciones, correspondientes a los dos primeros años. (Amortización del mobiliario e instalaciones: 20% anual).

2B. Ante las necesidades de tesorería para hacer frente a una ampliación del negocio, se decide efectuar una operación de *lease-back* con un inmueble que está valorado en contabilidad en 20.000.000 y amortizado en 3.000.000. La tasación del edificio, a efectos de la operación, es de 25.000.000, devengándose impuestos y gastos a cargo de la empresa por valor de 500.000 pts. La operación de *leasing* se concierta al 12% de interés nominal y 5 años de duración, mediante mensualidades vencidas constantes. El valor de la opción de compra, a ejercitar conjuntamente con el pago de la última mensualidad, se estima en 1.000.000 de pts. Construir el cuadro de amortización del primer semestre y practicar los asientos correspondientes a la formalización de la operación, así como los del primer y último mes, teniendo en cuenta que se ejercita la opción de compra. Amortización mensual del bien usado: 0,5% (valor del terreno: 20%).

3A. Se adquiere una máquina valorada en 10.000.000 de pts. mediante una operación de arrendamiento financiero a 3 años y 12% de interés nominal, pagadero en mensualidades constantes, prepagables, con un valor residual de 500.000 pts. pagaderas un mes después de la última mensualidad. Construir el cuadro de amortización del primer semestre y practicar los asientos correspondientes al primer y dos últimos meses de la operación. Amortización mensual: 1%.

3B. Adquirimos en 1 de enero una gravera en explotación por un importe global de 50.000.000, teniendo conocimiento de los siguientes datos: hace 10 años se obtuvo una concesión administrativa de explotación por 25 años, pagándose por la misma 20.000.000 de pts. La maquinaria y las instalaciones estaban contabilizadas por 30.000.000, valor de adquisición, y amortizadas en un 40%. Se decide conservar las anotaciones contables practicadas, si bien un informe técnico posterior señala que su vida útil, fijada inicialmente en 15 años, ha quedado reducida a 10.

A finales de año, estudios de geología practicados nos indican que al ritmo actual de explotación el filón de grava se agotará dentro de 10 años.

Practicar los oportunos asientos de ajuste y regularización en 31 de diciembre.

4A. El 1 de enero compramos 2.000 acciones de la Sociedad Anónima «K» de 1.000 pts. de valor nominal cada una, por 6.000.000 de pts., produciéndose unos gastos de 45.000 pts.

En 1 de julio la Sociedad Anónima «K» amplía su capital en la proporción de una acción nueva por cada 4 antiguas. La emisión se efectúa a la par. Optamos por vender todos los derechos a 350 pts. cada uno.

Se ha devengado un dividendo del 15%, que está pendiente de cobro.

La cotización de las acciones en 31 de diciembre fue del 270% y la cotización media del cuarto trimestre, del 240%.

Practicar los oportunos asientos contables.

4B. Con fecha 1 de junio se emite un empréstito de 10.000 obligaciones de 1.000 pts. de valor nominal cada una, al 95% con una prima de reembolso del 10% y unos intereses del 8% nominal anual pagaderos semestralmente. (Retención R.C.M., 25%). La entidad que los coloca nos cobra un 2% de comisión sobre el nominal de los títulos colocados. La sociedad opta por activar estos gastos. La duración del empréstito es de 5 años, amortizándose semestralmente el 10% de las obligaciones suscritas. Han quedado sin colocar 500 títulos. Aprovechando la coyuntura, el 16 de diciembre, la Sociedad compra en bolsa 1.200 títulos propios al 105%.

Contabilizar todos los asientos correspondientes al presente ejercicio.

5A. La cuenta de Mercaderías recoge los siguientes movimientos a lo largo del ejercicio de 1994:

Existencia inicial: 3.000 uds. a 130 pts./ud.

5-1. Compra de 5.000 uds. a 135 pts./ud.

10-1. Venta de 4.000 uds.

15-1. Compra de 10.000 uds. a 140 pts./ud.

20-1. Venta de 5.000 uds.

25-1. Venta de 7.000 uds.

Elaborar la ficha de almacén y determinar el valor de las existencias finales, teniendo en cuenta que la empresa ha registrado los consumos por el método LIFO. Elaborar los asientos de regularización practicados por la empresa. Determinar el valor de las existencias finales utilizando los siguientes criterios: FIFO, precio medio ponderado y precio medio constante.

Efectuar los ajustes contables finales que crea convenientes.

5B. Datos del inmovilizado de una empresa constituida el 1-1-1992, al 31-12-1994:

Gastos de Constitución: 7.000.000.

Gastos de investigación y desarrollo: 10.000.000 (horizonte temporal 8 años. Activados el 31-12-1992).

Fondo de Comercio: 15.000.000. Adquirido el 1-1-1992.

Edificios: 40.000.000. Valor del suelo, 25%. Coeficiente máximo de amortización según tablas: 3%. Número máximo de años: 50. Adquirido nuevo en 1-1-1992.

Maquinaria: 20.000.000. Adquirida nueva el 1-7-1992. Coeficiente máximo de amortización según tablas, 10%. Número máximo de años: 15.

Elementos de transporte: 10.000.000 adquiridos usados el 1-4-1993. Coeficiente máximo de amortización: 12%. Número máximo de años: 13.

Instalaciones complejas especializadas: 15.000.000 adquiridas el 1-7-1993. Vida útil 3 años. Existe un plan especial de amortización aprobado por la Administración.

Confeccionar las fichas de cada elemento de inmovilizado, donde consten el valor y fecha de adquisición o desembolso, las dotaciones anuales a la amortización, la amortización acumulada y el valor residual, teniendo en cuenta que la empresa ha seguido siempre una política de amortización máxima permitida.

6A. El saldo de la cuenta de pérdidas y ganancias antes de impuestos es de 20.000.000 de pts. La amortización del fondo de comercio es de 500.000 pts. Hay resultados negativos de ejercicios anteriores por importe de 3.000.000 de pts. (No se contabilizó el crédito a compensar por tal concepto). Hay deducciones de la cuota pendientes de años anteriores por inversiones, de 100.000 pts. y por creación de empleo, de 200.000 pts.

La empresa ha amortizado en 2.000.000 de pts. una máquina acogida a una ley de libertad de amortización anterior cuyo gasto fiscal fue imputado con anterioridad.

La dotación a la provisión para insolvencias del ejercicio registró un exceso de 3.500.000 pts.

Las retenciones y pagos a cuenta fueron de 800.000 pts.

SE PIDE: practicar los oportunos asientos en relación con el Impuesto sobre Sociedades, así como redactar la información a introducir en la memoria del ejercicio.

6B. El saldo de la cuenta de pérdidas y ganancias de una sociedad antes de impuestos es de 30.000.000 de pts.

Se han puesto de manifiesto las siguientes diferencias de valoración:

	FISCAL	CONTABLE
Existencias:		
Existencia inicial	7.000.000	6.000.000
Existencia final	11.000.000	10.500.000
Amortización activos fijos nuevos	2.000.000	1.000.000

La empresa vendió durante el presente ejercicio parte del negocio en 20.000.000 de pts. Se sabe al respecto:

	VALOR DE ADQUISICIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA
Inmovilizado material	30.000.000	15.000.000
Derechos de traspaso	10.000.000	8.000.000

Deducción de la cuota por dividendos percibidos: 200.000 pts.

Retenciones y pagos a cuenta: 600.000 pts.

SE PIDE: redactar los asientos relativos a la determinación del Impuesto sobre Sociedades, así como la información a introducir en la memoria del ejercicio.

7A. La construcción de un edificio supone las siguientes operaciones financieras: Compra de un solar por 100.000.000 de pts. Construcción del edificio, efectuando entregas trimestrales de 30.000.000 de pts. vencidas, durante los dos años que dura la construcción.

La remuneración del capital empleado es del 10% anual.

SE PIDE:

1. Coste del edificio a la terminación de las obras.

2. Suponiendo que el edificio estuviera formado por 20 viviendas y el precio de venta al contado fuese un 20% superior al de coste, determinar dicho precio de venta y la mensualidad de renta a pagar por un comprador durante 6 años que efectuara una entrega inicial de 5.000.000 de pts. al realizar el contrato de compra. (Se supone que éste tiene lugar a la terminación de la construcción).

7B. Se emite un empréstito de 100.000.000 de pts. en obligaciones de 1.000 pts. nominales para amortizar en 10 años, mediante cuotas de amortización constantes e intereses al 8% pagaderos, junto con la cuota de amortización al final de cada año.

Como consecuencia de la existencia de 10 lotes anuales, que se adjudican por sorteo entre las obligaciones amortizadas, el interés medio real de la emisión resultó ser del 10%. Determinar la cuantía del lote, si las obligaciones se emitieron a la par.

SOLUCIONES SUPUESTOS

1A. RECONSTRUIR EL BALANCE DE SITUACIÓN Y LA CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

Denominando:

A = Amortización acumulada del inmovilizado material

AC = Activo circulante

AT = Activo neto total

C = Capital

G = Gastos del ejercicio

IM = Inmovilizado material

PC = Pasivo circulante

PG = Pérdidas y ganancias

PL = Pasivo exigible a largo plazo

R = Reservas

V = Ventas

Tendremos:

$$a) \text{ Fondo de maniobra} = AC - PC = PC \Rightarrow AC = 2 PC$$

$$b) \text{ Reservas: } R = 0,4 C = 2/5 C$$

$$c) \text{ Amortizaciones: } 2/3 A = R$$

$$A = 3/2 R = 3/2 \times 2/5 C = 6/10 C = 3/5 C$$

$$d) \text{ Pérdidas y ganancias: } PG = 1/4 PL = 100 \Rightarrow PL = 400$$

$$e) \text{ Gastos: } G = 1,5 AC = 1,5 \times 2 PC = 3 PC$$

$$f) \text{ Inmovilizado material: } IM = 4 A = 4 \times 3/5 C = 12/5 C$$

$$g) \text{ Activo neto total: } AT = 1,5 V \Rightarrow V = 2/3 AT$$

$$PG = V - G = 100; \quad G = V - 100 = 2/3 AT - 100$$

$$3 PC = 2/3 AT - 100$$

$$AT = 3/2 (3 PC + 100)$$

De los anteriores planteamientos y representando todas las magnitudes en función de dos variables: Capital (C) y Pasivo Circulante (PC), tendremos:

BALANCE DE SITUACIÓN

ACTIVO		PASIVO	
Inmovilizado material	12/5 C	Capital	C
Menos AAIM	- 3/5 C	Reservas	2/5 C
Activo Circulante	2 PC	Pérdidas y ganancias	100
		Pasivo Circulante	PC
		Pasivo a largo	400
ACTIVO TOTAL	9/5 C + 2 PC	= PASIVO TOTAL	7/5 C + PC + 500

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

DEBE		HABER	
Ventas	(2/3 AT)		2/3 (9/5 C + 2 PC)
Gastos	3 PC		
Saldo acreedor	100		
	3 PC + 100		2/3 (9/5 C + 2 PC)

SISTEMA DE ECUACIONES:

$$9/5 C + 2 PC = 7/5 C + PC + 500$$

$$2/3 (9/5 C + 2 PC) = 3 PC + 100$$

Donde: $C = 500$ y $PC = 300$

BALANCE DE SITUACIÓN

ACTIVO		PASIVO	
Inmovilizado material	1.200	Capital	500
Menos AAIM	- 300	Reservas	200
Activo Circulante	600	Pérdidas y ganancias	100
		Pasivo Circulante	300
		Pasivo a largo	400
ACTIVO TOTAL	1.500	PASIVO TOTAL	1.500

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS

	DEBE	HABER
Ventas		1.000
Compras	900	
Pérdidas y ganancias	100	
TOTALES	1.000	1.000

1B. EFECTUAR DISTINTAS OPERACIONES CONTABLES CON ENVASES

1. Primera compra de refrescos.

300.000	Compras de mercaderías (600)	
	10.000 uds. a 30 pts.	
200.000	Envases a devolver a proveedores (406)	
	10.000 uds. a 20 pts.	
53.000	Hacienda Pública, IVA soportado (472)	
	300.000 al 7%	
	200.000 al 16%	
	a Proveedores (400)	553.000
_____ X _____		

2. Segunda compra de refrescos.

360.000	<i>Compras de mercaderías (600)</i>		
	12.000 uds. a 30 pts.		
25.200	<i>Hacienda Pública, IVA soportado (472)</i>		
	360.000 al 7%		
		<i>a Proveedores (400)</i>	385.200
_____		x	_____

En la memoria del ejercicio, así como en el inventario, se deberá hacer constar la existencia de 12.000 uds. de envases en depósito.

3. Tercera compra de refrescos.

150.000	<i>Compras de mercaderías (600)</i>		
	5.000 uds. a 30 pts.		
100.000	<i>Compra de envases (602)</i>		
	5.000 uds. a 20 pts.		
26.500	<i>Hacienda Pública, IVA soportado (472)</i>		
	150.000 al 7%		
	100.000 al 16%		
		<i>a Proveedores (400)</i>	276.500
_____		x	_____

4. Venta de refrescos.

1.323.600	<i>Clientes (430)</i>		
		<i>a Ventas de mercaderías (700)</i>	760.000
		20.000 uds. a 38 pts.	
		<i>a Envases a devolver por clientes (436)</i>	440.000
		20.000 uds. a 22 pts.	
		<i>a Hacienda Pública, IVA repercutido (477)</i>	123.600
		760.000 al 7%	
		440.000 al 16%	
_____		x	_____

5. Rotura de envases.

44.000	<i>Envases a devolver por clientes (436)</i>		
		a	<i>Venta de envases (704)</i> 44.000
	2.000 uds. a 22 pts.		
	_____	x	_____
40.000	<i>Compra de envases (602)</i>		
		a	<i>Envases a devolver a provee- dores</i> 40.000
	2.000 uds. a 20 pts.		
	_____	x	_____

Se supone que los envases rotos corresponden a los facturados con derecho a devolución.

6. Devolución de envases de clientes.

110.000	<i>Envases a devolver por clientes (436)</i>		
	5.000 uds. a 22 pts.		
17.600	<i>Hacienda Pública, IVA repercu- tido (477)</i>		
		a	<i>Clientes (430)</i> 127.600
	_____	x	_____

7. Devolución de envases a proveedores.

Caben tres opciones:

a) Considerar que corresponden a la primera partida (facturados con derecho a devolución).

69.600	<i>Proveedores (400)</i>		
		a	<i>Envases a devolver a provee- dores (406)</i> 60.000
	3.000 uds. a 20 pts.		
		a	<i>Hacienda Pública, IVA so- portado (472)</i> 9.600
	_____	x	_____

b) Considerar que corresponden a la segunda partida (cedidos).

En este caso no corresponde practicar ningún asiento contable. En la memoria del ejercicio se recogerá la disminución de la existencia final en depósito.

c) Considerar que son envases propios.

69.600	Proveedores (400)		
		a Devoluciones de compras (608)	60.000
		a Hacienda Pública, IVA so-	
		portado (472)	9.600
		_____ x _____	

8. Regularización.

REFRESCOS (UDS.)			ENVASES (UDS.)		
E.I.	500	20.000 Venta	E.I.	500	20.000 Venta
Compra	10.000		Compra	10.000	3.000 Devolución
Compra	12.000		Depósito	12.000	
Compra	5.000		Compra	5.000	
			Devoluc.	5.000	
Saldo	7.500		Saldo	9.500	
E. F.	7.400		E.F.	9.400	
Pérdida	100		Pérdida	100	

15.000 Variación de existencias de mercaderías (610)

a Existencias de refrescos (300) 15.000

Por la existencia inicial de 500 refrescos a 30 pts.

_____ x _____

222.000 Existencias de refrescos (300)

a Variación de existencias de mercaderías (610) 222.000

Por la existencia final de 7.400 refrescos a 30 pts.

_____ x _____

Suponemos que la existencia final de envases corresponde a los cedidos por los proveedores o adquiridos con derecho a devolución, que, por tanto, no son propiedad de la empresa.

207.000	Variación de existencias (610)		
760.000	Venta de mercaderías (700)		
44.000	Venta de envases (704)		
		a Compra de mercaderías (600)	810.000
		a Compra de envases (602)	140.000
		a Pérdidas y ganancias (129)	61.000

Asiento de regularización propuesto.

_____ x _____

2A. AMORTIZACIÓN DE UN PRÉSTAMO

1. Adquisición del negocio en marcha.

4.000.000	Mobiliario (226)		
5.000.000	Otras instalaciones (225)		
6.000.000	Fondo de comercio (213)		
		a Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)	15.000.000

_____ x _____

2. Financiación de la inversión.

La anualidad constante del préstamo será:

$$A = \frac{15.000.000}{a_{5|0,10}} = 3.956.962$$

CUADRO DE AMORTIZACIÓN DEL PRÉSTAMO

AÑO	ANUALIDAD	AMORTIZACIÓN	INTERESES	CAPITAL AMORTIZADO	CAPITAL PENDIENTE
1996	3.956.962	2.456.962	1.500.000	2.456.962	12.543.038
1997	3.956.962	2.702.659	1.254.303	5.159.621	9.840.379
1998	3.956.962	2.972.924	984.038	8.132.545	6.867.455
1999	3.956.962	3.270.217	686.745	11.402.762	3.597.238
2000	3.956.962	3.597.238	359.724	15.000.000	0
	19.784.810	15.000.000	4.784.810		

15.000.000 Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)
 4.784.810 Gastos por intereses diferidos (272)
 a Deudas a largo plazo con entidades de crédito (170) 19.784.810

Formalización del crédito bancario¹ y pago a proveedores.

_____ x _____

3. Gastos de formalización del crédito.

200.000 Gastos de formalización de deudas (270)
 a Bancos e Instituciones de crédito (572) 200.000

_____ x _____

4. Gastos de investigación y desarrollo.

4.000.000 Gastos de investigación y desarrollo (210)
 a Trabajos realizados para el inmovilizado material (731) 4.000.000

_____ x _____

¹ De acuerdo con la norma 11.ª de valoración del Plan General de Contabilidad, las deudas por compra de inmovilizado se valorarán por su nominal. Los intereses incorporados al nominal figurarán separadamente en el activo del balance, imputándose anualmente a resultados en las cantidades que corresponda siguiendo un criterio financiero.

5. Amortización primer ejercicio.

900.000	<i>Dotaciones para amortización del inmovilizado material (682)</i>		
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado material (282)</i>	900.000
	Mobiliario: $1/2$ año 20% s/ 4.000.000 = 400.000		
	Instalaciones: id. id. s/ 5.000.000 = 500.000		
	_____	x	_____
1.000.000	<i>Dotaciones para amortización del inmovilizado inmaterial (681)</i>		
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>	1.000.000
	Fondo de comercio: $1/2$ año 20% s/ 6.000.000		
	Gastos de investigación: id. id. s/ 4.000.000 ²		
	_____	x	_____
20.000	<i>Otros gastos financieros (669)</i>		
		<i>a Gastos de formalización de deudas (270)</i>	20.000
	Amortización de 6 meses de los gastos de formalización del préstamo.		
	_____	x	_____

6. Periodificación de deudas e intereses a corto plazo.

3.956.962	<i>Deudas a largo plazo con entidades de crédito (170)</i>		
		<i>a Deudas a corto plazo con entidades de crédito (520)</i>	3.956.962
	Periodificación del vencimiento del crédito a corto plazo.		
	_____	x	_____

² Aun cuando el horizonte temporal sea de 8 años, el plazo máximo de amortización es de 5 años. (Norma de valoración 5.^a del PGC).

Los intereses devengados al cierre del presente ejercicio corresponden solamente a medio año:

750.000	<i>Intereses de deudas a largo plazo (662)</i>		
		a Gastos por intereses diferidos (272)	750.000
_____		x _____	

SEGUNDO EJERCICIO

7. Pago de la primera anualidad del préstamo.

3.956.962	<i>Deudas a largo plazo con entidades de crédito (520)</i>		
		a Tesorería (57)	3.956.962
_____		x _____	
750.000	<i>Intereses de deudas a largo plazo (662)</i>		
		a Gastos por intereses diferidos (272)	750.000
	Imputación del gasto por intereses del primer semestre (segunda mitad).		
_____		x _____	

8. Periodificación de deudas e intereses a corto plazo.

3.956.962	<i>Deudas a largo plazo con entidades de crédito (170)</i>		
		a Deudas a corto plazo con entidades de crédito (520)	3.956.962
	Periodificación del vencimiento del crédito a corto plazo.		
_____		x _____	

Los intereses devengados pendientes de pago al cierre del presente ejercicio corresponden solamente a medio año:

627.151	<i>Intereses de deudas a largo plazo (662)</i>	
	a Gastos por intereses diferidos (272)	627.151
_____	x _____	

9. Amortización segundo ejercicio.

1.800.000	<i>Dotaciones para amortización del inmovilizado material (682)</i>	
	a Amortización acumulada del inmovilizado material (282)	1.800.000

Mobiliario: 20% s/ 4.000.000 = 800.000

Instalaciones: 20% s/ 5.000.000 = 1.000.000

_____ x _____

2.000.000	<i>Dotaciones para amortización del inmovilizado inmaterial (681)</i>	
	a Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)	2.000.000

Fondo de comercio: 20% s/ 6.000.000

Gastos de investigación: 20% s/ 4.000.000

_____ x _____

40.000	<i>Otros gastos financieros (669)</i>	
	a Gastos de formalización de deudas (270)	40.000

Amortización de 1/5 de los gastos de formalización del préstamo.

_____ x _____

TERCER EJERCICIO

10. Saneamiento del activo.

La devaluación del negocio afecta al inmovilizado material, inmaterial y a los gastos amortizables. Salvo los gastos de investigación y desarrollo que han de sanearse en su totalidad ³, el resto de las partidas, cuya amortización devengada al 30 de junio se eleva al 40%, habrá de ser saneadas a mayores en un 10% ⁴.

900.000	<i>Dotación a la provisión del inmovilizado material (692)</i>		
		<i>a Provisión por depreciación del inmovilizado material (292)</i>	900.000
	Saneamiento del 10% del inmovilizado material.		
	_____	x	_____
600.000	<i>Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial (691)</i>		
		<i>a Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial (291)</i>	600.000
	Saneamiento del 10% del fondo de comercio.		
	_____	x	_____
2.800.000	<i>Pérdidas procedentes del inmovilizado inmaterial (670)</i>		
1.200.000	<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>		
		<i>a Gastos de investigación y desarrollo (210)</i>	4.000.000
	Saneamiento de los Gastos de Investigación y Desarrollo.		
	_____	x	_____

³ La norma de valoración 5.ª, letra a) del Plan General de Contabilidad señala que los gastos de investigación y desarrollo capitalizados han de llevarse directamente a pérdidas en el caso de que existan dudas razonables sobre la rentabilidad económico-comercial del proyecto.

⁴ Sería perfectamente admisible sanear el fondo de comercio hasta el límite del 100% de su valor.

2B. OPERACIÓN DE LEASE-BACK

1. Enajenación del inmueble.

25.000.000	Créditos a corto plazo por enajenación de inmovilizado (543)		
3.000.000	Amortización acumulada del inmovilizado material (282)		
	a Construcciones (221)	20.000.000	
	a Deudas a corto plazo (521)	500.000	
	a Beneficios procedentes del inmovilizado material (771)	7.500.000	
_____		x	_____

2. Operación de leasing.

Cálculo de la mensualidad:

$$25.000.000 = A a_{60|0,01} + 1.000.000 V^{60}$$

$$A = \frac{25.000.000 - 1.000.000 \times 0,55044962}{44,95503841} = 543.867$$

CUADRO DE AMORTIZACIÓN DEL LEASING

N	MENSUALIDAD	CUOTA AMORTIZACIÓN	INTERESES	CAPITAL AMORTIZACIÓN	CAPITAL VIVO
0					24.449.550
1	543.867	299.372	244.495	299.372	24.150.178
2	543.867	302.365	241.502	601.737	23.847.813
3	543.867	305.389	238.478	907.126	23.542.424
4	543.867	308.443	235.424	1.215.569	23.233.981
5	543.867	311.527	232.340	1.527.096	22.922.454
6	543.867	314.642	229.225	1.841.738	22.607.812

Suman las anualidades: $543.867 \times 60 = 32.632.020$ Total a pagar por la operación: $32.632.020 + 1.000.000 = 33.632.020$

Nominal del *leasing*: 25.000.000

Intereses totales: $33.632.020 - 25.000.000 = 8.632.020$

Devengos a corto plazo: $12 \times 543.867 = 6.526.404$

Devengos a largo plazo: $33.632.020 - 6.526.404 = 27.105.616$

3. Asiento de formalización del *leasing*.

25.000.000	<i>Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero (217)</i>		
8.632.020	<i>Gastos por intereses diferidos (272)</i>		
		a <i>Proveedores de inmovilizado a largo plazo (173)</i>	27.105.616
		a <i>Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>	6.526.404
		x	

4. Contabilización de la primera mensualidad.

543.867	<i>Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>		
		a <i>Tesorería (57)</i>	543.867
	Pago de la mensualidad.		
		x	
244.495	<i>Intereses de deudas a largo plazo (662)</i>		
		a <i>Gastos por intereses diferidos (272)</i>	244.495
	Por la periodificación de los intereses.		
		x	
543.867	<i>Proveedores de inmovilizado a largo plazo (173)</i>		
		a <i>Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>	543.867
	Periodificación devengo a corto plazo.		
		x	

125.000	<i>Dotación amortización inmovilizado inmaterial (681)</i>		
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>	125.000

Amortización mensual ⁵.

_____ x _____

5. Contabilización de la última mensualidad.

543.867	<i>Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>		
		<i>a Tesorería (57)</i>	543.867

Pago de la mensualidad.

_____ x _____

5.385	<i>Intereses de deudas a largo plazo (662)</i>		
		<i>a Gastos por intereses diferidos (272)</i>	5.385

Por la periodificación de los intereses.

Última cuota de amortización: $543.867 / 1,01 = 538.482$

Intereses de la última mensualidad: $538.482 \times 0,01$

_____ x _____

125.000	<i>Dotación amortización inmovilizado inmaterial (681)</i>		
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>	125.000

Amortización mensual ⁶.

_____ x _____

⁵ Se genera una diferencia temporal en el Impuesto sobre Sociedades por el 35% de la diferencia entre la amortización contable y la cuota de amortización del *leasing*.

⁶ Véase nota anterior.

6. Ejercicio de la opción de compra.

1.000.000	<i>Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>		
		a <i>Tesorería (57)</i>	1.000.000
	_____	x _____	
449.550	<i>Intereses de deudas a largo plazo (662)</i>		
		a <i>Gastos por intereses diferidos (272)</i>	449.550
	_____	x _____	
	Intereses devengados por el pago final (1.000.000 – 550.450).		
	_____	x _____	
25.000.000	<i>Construcciones (221)</i>		
		a <i>Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero (217)</i>	25.000.000
	_____	x _____	
	Reclasificación del inmovilizado.		
	_____	x _____	
7.500.000	<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (282)</i>		
		a <i>Amortización acumulada del inmovilizado material (281)</i>	7.500.000
	_____	x _____	
	Reclasificación de las amortizaciones, teniendo en cuenta que se ha acumulado en el fondo un total de 125.000 x 60 mensualidades.		
	_____	x _____	

3A. OPERACIÓN DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO1. Operación de *leasing*.

Cálculo de la mensualidad:

$$10.000.000 = A a_{36|0,01}(1,01) + 500.000 V^{36}$$

$$A = \frac{10.000.000 - 500.000 \times 0,69892495}{30,10750504 \times 1,01} = 317.362$$

CUADRO DE AMORTIZACIÓN DEL LEASING

N	MENSUALIDAD	CUOTA AMORTIZACIÓN	INTERESES	CAPITAL AMORTIZACIÓN	CAPITAL VIVO
0					9.650.538
1	317.362	220.857	96.505	220.857	9.429.681
2	317.362	223.065	94.297	443.922	9.206.616
3	317.362	225.296	92.066	669.218	8.981.320
4	317.362	227.549	89.813	896.767	8.753.771
5	317.362	229.824	87.538	1.126.591	8.523.947
6	317.362	232.123	85.239	1.358.714	8.291.824

Suman las anualidades: $317.362 \times 36 = 11.425.032$

Total a pagar por la operación: $11.425.032 + 500.000 = 11.925.032$

Nominal del *leasing*: 10.000.000

Intereses totales: $11.925.032 - 10.000.000 = 1.925.032$

Devengos a corto plazo: $12 \times 317.362 = 3.808.344$

Devengos a largo plazo: $11.925.032 - 3.808.344 = 8.116.688$

2. Asiento de formalización del *leasing*.

10.000.000 *Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero (217)*

1.925.032 *Gastos por intereses diferidos (272)*

a *Proveedores de inmovilizado a largo plazo (173)* 8.116.688

a *Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)* 3.808.344

x

3. Contabilización de la primera mensualidad.

317.362	<i>Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>		
		a Tesorería (57)	317.362
	Pago de la mensualidad.		
	_____	x _____	
96.505	<i>Intereses de deudas a largo plazo (662)</i>		
		a Gastos por intereses diferidos (272)	96.505
	Por la periodificación de los intereses.		
	_____	x _____	
317.362	<i>Proveedores de inmovilizado a largo plazo (173)</i>		
		a Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)	317.362
	Periodificación devengo a corto plazo.		
	_____	x _____	
100.000	<i>Dotación amortización inmovilizado inmaterial (681)</i>		
		a Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)	100.000
	Amortización mensual (1%) ⁷ .		
	_____	x _____	

4. Contabilización de la penúltima mensualidad.

317.362	<i>Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>		
		a Tesorería (57)	317.362
	Pago de la mensualidad.		
	_____	x _____	

⁷ Se genera una diferencia temporal en el Impuesto sobre Sociedades por el 35% de la diferencia entre la amortización contable y la cuota de amortización del *leasing*.

3.142 *Intereses de deudas a largo plazo (662)*

a *Gastos por intereses diferidos (272)* 3.142

Por la periodificación de los intereses.

Última cuota de amortización: $317.362 / 1,01 = 314.220$.

Intereses de la última mensualidad: $314.220 \times 0,01$.

_____ x _____

100.000 *Dotación amortización inmovilizado inmaterial (681)*

a *Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)* 100.000

Amortización mensual ⁸.

_____ x _____

5. Ejercicio de la opción de compra.

500.000 *Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)*

a *Tesorería (57)* 500.000

_____ x _____

150.538 *Intereses de deudas a largo plazo (662)*

a *Gastos por intereses diferidos (272)* 150.538

Intereses devengados por el pago final ($500.000 - 349.462$).

_____ x _____

10.000.000 *Maquinaria (223)*

a *Derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero (217)* 10.000.000

Reclasificación del inmovilizado.

_____ x _____

⁸ Se genera una diferencia temporal en el Impuesto sobre Sociedades por el 35% de la diferencia entre la amortización contable y la cuota de amortización del *leasing*.

3.600.000	<i>Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (282)</i>		
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado material (281)</i>	3.600.000

Reclasificación de las amortizaciones, teniendo en cuenta que se ha acumulado en el fondo un total de 100.000 × 36 mensualidades.

_____ x _____

3B. OPERACIONES CON UNA CONCESIÓN ADMINISTRATIVA

1. Adquisición de la Gravera.

20.000.000	<i>Concesiones administrativas (211)</i>		
30.000.000	<i>Maquinaria e instalaciones (223)</i>		
20.000.000	<i>Fondo de comercio (213)</i>		
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>	8.000.000
		Concesión: 10/25 (20.000.000)	
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado material (282)</i>	12.000.000
		<i>a Proveedores de inmovilizado a corto plazo (523)</i>	50.000.000

_____ x _____

2. Amortización del ejercicio.

4.800.000	<i>Dotación a la amortización del inmovilizado inmaterial (681)</i>		
	Concesión: 1/25 800.000		
	Fondo Comercio: 1/5 4.000.000 ⁹		
3.000.000	<i>Dotación a la amortización del inmovilizado material (682)</i>		
	10% Maquinaria e instalaciones		
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado inmaterial (281)</i>	4.800.000
		<i>a Amortización acumulada del inmovilizado material (282)</i>	3.000.000

_____ x _____

⁹ Adoptamos un criterio de prudencia amortizando el máximo legalmente permitido.

3. Saneamiento del inmovilizado.

a) Maquinaria e instalaciones: estaban amortizadas durante 6 años y con el actual son 7. La vida útil restante pasa a ser de tres años y, en consecuencia, el valor neto contable será del 30%: 9.000.000.

Dado que su valor neto contable actual es de 15.000.000, habrá que dotar una provisión por depreciación de 6.000.000.

b) La vida útil de la concesión administrativa se reduce a 21 años; habrá que dotar una provisión por depreciación de $800.000 \times 4 = 3.200.000$.

c) El fondo de comercio puede seguir amortizándose durante los próximos cuatro años, sin que se requiera efectuar ajuste alguno.

Asientos contables:

6.000.000	<i>Dotación a la provisión del inmovilizado material (692)</i>		
		a <i>Provisión por depreciación del inmovilizado material (292)</i>	6.000.000
	_____	x _____	
3.200.000	<i>Dotación a la provisión del inmovilizado inmaterial (691)</i>		
		a <i>Provisión por depreciación del inmovilizado inmaterial (291)</i>	3.200.000
	_____	x _____	

4A. OPERACIONES DE AMPLIACIÓN DE CAPITAL

1. Compra de acciones.

6.045.000	<i>Acciones con cotización oficial (540)</i>		
		a <i>Tesorería (57)</i>	6.045.000
	_____	x _____	

Adquisición de 2.000 acciones a 3.022,5 pts. c.u.

2. Venta de derechos.

Cálculo del valor teórico del derecho preferente de suscripción.

Valor de la acción después de la ampliación:

$$\frac{(3.022,5 \times 4) + (1 \times 1.000)}{5} = 2.618$$

Valor teórico del derecho: $3.022,5 - 2.618 = 404,5$

El coste total de los derechos vendidos será:

$$2.000 \times 404,5 = 809.000$$

700.000	Tesorería (57)		
	2.000 derechos a 350 pts.		
109.000	Pérdidas en valores negociables a corto (666)		
		a Acciones con cotización oficial (540)	809.000
		_____ x _____	

3. Dividendo devengado.

El valor nominal de las acciones es de: $2.000 \times 1.000 = 2.000.000$

El dividendo será: 15% sobre 2.000.000: 300.000.

300.000	Dividendos a cobrar (545)		
		a Ingresos de participaciones en capital (760)	300.000
		_____ x _____	

4. Ajuste de valoración.

Valor contable de las acciones	5.236.000
Dividendos devengados	+ 300.000
Valor de mercado de las acciones	- 4.800.000

736.000	<i>Dotación a la provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo (698)</i>		
		<i>a</i>	
		<i>Provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo (597)</i>	736.000
_____		X	_____

4B. EMPRÉSTITO

1. Emisión y suscripción del empréstito.

8.835.000	<i>Bancos c/c (572)</i>		
1.500.000	<i>Gastos por intereses diferidos de valores negociables (271)</i>		
	Diferencia entre el precio de emisión y el de amortización		
475.000	<i>Obligaciones pendientes de suscripción (2511)</i>		
	500 obligaciones propias no suscritas		
190.000	<i>Gastos de formalización de deudas (270)</i>		
		<i>a</i>	
		<i>Obligaciones y bonos (150)</i>	11.000.000
		10.000 obligaciones de 1.000 pts. nominales al 110%	
_____		X	_____
550.000	<i>Obligaciones y bonos (150)</i>		
		<i>a</i>	
		<i>Obligaciones pendientes de suscripción (2511)</i>	475.000
		<i>a</i>	
		<i>Gastos por intereses diferidos de valores negociables (271)</i>	75.000
Anulación de los títulos no suscritos.			
_____		X	_____

2. Amortización y devengo semestral de intereses al 1 de diciembre.

1.045.000	<i>Obligaciones y bonos (150)</i>		
		<i>a Obligaciones y bonos amortizados (509)</i>	1.045.000
	Amortización del 10% del empréstito.		
	_____	x	_____
380.000	<i>Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo (6618)</i>		
	4% sobre 9.500.000 de obligaciones suscritas		
		<i>a Intereses de empréstitos (506)</i>	380.000
	_____	x	_____
95.000	<i>Intereses de empréstitos (506)</i>		
		<i>a Hacienda Pública acreedora por retenciones (4751)</i>	95.000
		25% retención RCM	
	_____	x	_____

3. Adquisición de obligaciones propias.

$$1.200 \text{ títulos a } 1.000 \text{ pts. al } 105\% = 1.260.000$$

A deducir intereses devengados:

$$8\% \times 1.200 \times 1.000 \times 0,5/12 = - 4.000$$

1.256.000	<i>Obligaciones propias (2512)</i>		
4.000	<i>Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo (6618)</i>		
		<i>a Bancos, c/c (572)</i>	1.260.000
	_____	x	_____

4. Periodificación de fin de ejercicio.

a) Plan financiero de amortización de las primas de emisión y reembolso.

PERÍODOS		EMPRÉSTITO VIVO	
Año 1	6 meses	9.500.000 × 6	57.000.000
1	1 mes	8.550.000 × 1	8.550.000
			<hr/>
			65.550.000
2	5 meses	8.550.000 × 5	42.750.000
2	6 meses	7.600.000 × 6	45.600.000
2	1 mes	6.650.000 × 1	6.650.000
			<hr/>
			95.000.000
3	5 meses	6.650.000 × 5	33.250.000
3	6 meses	5.700.000 × 6	34.200.000
3	1 mes	4.750.000 × 1	4.750.000
			<hr/>
			72.200.000
4	5 meses	4.750.000 × 5	23.750.000
4	6 meses	3.800.000 × 6	22.800.000
4	1 mes	2.850.000 × 1	2.850.000
			<hr/>
			49.400.000
5	5 meses	2.850.000 × 5	14.250.000
5	6 meses	1.900.000 × 6	11.400.000
5	1 mes	950.000 × 1	950.000
			<hr/>
			26.600.000
6	5 meses	950.000 × 5	4.750.000
		TOTAL	313.500.000

Relación de proporcionalidad: $1.425.000 / 313.500.000 = 0,004545454$

Coste financiero anual por prima de reembolso:

AÑOS	COSTE FINANCIERO
1	297.955
2	431.818
3	328.182
4	224.545
5	120.909
6	21.591
TOTAL	1.425.000

297.955 *Intereses de obligaciones y bonos a largo plazo (6613)*

a *Gastos por intereses diferidos de valores negociables (271)* 297.955

Periodificación de las primas de emisión y reembolso.

_____ x _____

b) Intereses devengados.

49.000 *Intereses de obligaciones y bonos a corto plazo (6618)*

a *Intereses de empréstitos (506)* 49.000

1 mes de intereses sobre 7.350 (9.500 – 1.200 – 950) obligaciones vivas.

$$7.350 \times 1.000 \times 0,08 / 12$$

_____ x _____

c) Periodificación de gastos.

39.727 *Otros gastos financieros (669)*

a *Gastos de formalización de deudas (270)* 39.727

Amortización de los gastos de formalización del empréstito correspondientes a los 7 meses transcurridos en la misma proporción que los intereses:

$$(297.955 / 1.425.000) \times 190.000$$

_____ x _____

5A. FICHAS DE ALMACÉN Y VALORACIÓN DE EXISTENCIAS

1. Ficha de almacén.

FECHA	ENTRADAS		SALIDAS		EXISTENCIAS		PRECIO
	CANTIDADES	PESETAS	CANTIDADES	PESETAS	CANTIDADES	PESETAS	
1-1	3.000	390.000			3.000	390.000	130
5-1	5.000	675.000			8.000	1.065.000	135
10-1			4.000	540.000	4.000	525.000	135
15-1	10.000	1.400.000			14.000	1.925.000	140
20-1			5.000	700.000	9.000	1.225.000	140
25-1			7.000	965.000	2.000	260.000	*
	18.000	2.465.000	16.000	2.205.000	2.000	260.000	130

* 5.000 uds. a 140; 1.000 uds. a 135 y 1.000 uds. a 130.

2. Asientos de regularización practicados:

390.000	Variación de existencias (610)		
		a Existencias (300)	390.000
	_____	x _____	
260.000	Existencias (300)		
		a Variación de existencias (610)	260.000
	_____	x _____	
2.205.000	Pérdidas y ganancias (129)		
		a Compras de mercaderías (600)	2.075.000
		a Variación de existencias (610)	130.000
	_____	x _____	

3. Otras modalidades de valoración.

a) FIFO

Primer consumo: 3.000 a 130
 1.000 a 135

Segundo consumo: 4.000 a 135
1.000 a 140

Tercer consumo: 7.000 a 140

Existencia final: 2.000 a 140 = 280.000

b) Precio medio ponderado:

$$\frac{2.465.000}{18.000} = 136,944$$

Valor de la existencia final: $2.000 \times 136,944 = 273.888$

c) Precio medio constante.

FECHA	ENTRADAS		SALIDAS		EXISTENCIAS		PRECIO
	CANTIDADES	PESETAS	CANTIDADES	PESETAS	CANTIDADES	PESETAS	
1-1	3.000	390.000			3.000	390.000	130
5-1	5.000	675.000			8.000	1.065.000	133,125
10-1			4.000	532.500	4.000	532.500	133,125
15-1	10.000	1.400.000			14.000	1.932.500	138,036
20-1			5.000	690.180	9.000	1.242.320	138,036
25-1			7.000	966.252	2.000	276.068	138,036
	18.000	2.465.000	16.000	2.188.932	2.000	276.068	138,034

4. Ajuste contable final.

Dado que el Plan General de Contabilidad autoriza la utilización del criterio de valoración LIFO, no sería preciso efectuar ningún ajuste contable, si bien, como fiscalmente en 1994 aún no estaba admitido dicho criterio, sería preciso efectuar la oportuna corrección en la determinación del resultado fiscal, en función de los criterios FIFO o precio medio ponderado, apareciendo la correspondiente cuenta de impuesto anticipado.

5B. OPERACIONES DE AMORTIZACIÓN DE INMOVILIZADO**GASTOS DE CONSTITUCIÓN**

Valor de adquisición: 7.000.000

Fecha de adquisición: 1-1-1992

Coeficiente de amortización: 20%

AÑO	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	VALOR RESIDUAL
1992	1.400.000	1.400.000	5.600.000
1993	1.400.000	2.800.000	4.200.000
1994	1.400.000	4.200.000	2.800.000

GASTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO

Valor de adquisición: 10.000.000

Fecha de adquisición: 31-12-1992

Coeficiente de amortización: 20%

AÑO	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	VALOR RESIDUAL
1993	2.000.000	2.000.000	8.000.000
1994	2.000.000	4.000.000	6.000.000

FONDO DE COMERCIO

Valor de adquisición: 15.000.000

Fecha de adquisición: 1-1-1992

Coeficiente de Amortización: 20%

AÑO	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	VALOR RESIDUAL
1992	3.000.000	3.000.000	12.000.000
1993	3.000.000	6.000.000	9.000.000
1994	3.000.000	9.000.000	6.000.000

EDIFICIOS

Valor de adquisición: 40.000.000

Fecha de adquisición: 1-1-1992

Coeficiente de amortización: 3% sobre el 75% del valor.

AÑO	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	VALOR RESIDUAL
1992	900.000	900.000	39.100.000
1993	900.000	1.800.000	38.200.000
1994	900.000	2.700.000	37.300.000

MAQUINARIA

Valor de adquisición: 20.000.000

Fecha de adquisición: 1-7-1992

Coeficiente de amortización: 25% sobre valor residual.

AÑO	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	VALOR RESIDUAL
1992	2.500.000	2.500.000	17.500.000
1993	4.375.000	6.875.000	13.125.000
1994	3.281.250	10.156.250	9.843.750

Se utiliza el criterio fiscal. Contablemente se amortizará en función de la vida útil, pudiendo aparecer diferencias temporales en la determinación del impuesto sobre beneficios.

ELEMENTOS DE TRANSPORTE

Valor de adquisición: 10.000.000

Fecha de adquisición: 1-4-1992

Coeficiente de amortización: 24% *

AÑO	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	VALOR RESIDUAL
1993	1.800.000	1.800.000	8.200.000
1994	2.400.000	4.200.000	5.800.000

* Coeficiente multiplicador: 2,5. Cuota: $0,10 \times 2,5 \times 20.000.000 \times 1/2$ año

Al tratarse de un bien usado, es posible amortizar hasta el doble de los coeficientes máximos permitidos. Al igual que en el caso anterior pueden aparecer diferencias temporales en la imposición sobre beneficios.

INSTALACIONES COMPLEJAS ESPECIALIZADAS

Valor de adquisición: 15.000.000

Fecha de adquisición: 1-7-1993

Coeficiente de amortización: 33,333%

AÑO	DOTACIÓN AMORTIZACIÓN	AMORTIZACIÓN ACUMULADA	VALOR RESIDUAL
1993	2.500.000	2.500.000	12.500.000
1994	5.000.000	7.500.000	7.500.000

6A. ASIENTOS EN RELACIÓN AL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Resultado económico antes de impuestos	20.000.000
Diferencias permanentes:	
Amortización fondo de comercio	+ 500.000
Resultados negativos de ejercicios anteriores	- 3.000.000
Resultado contable ajustado	17.500.000
Impuesto sobre beneficios (35%)	6.125.000
Deducciones de la cuota pendientes	300.000
Inversiones	100.000
Creación empleo	200.000
Cuota devengada impuesto sociedades	5.825.000
Cálculo de la cuota a ingresar	
Resultado económico antes de impuestos	20.000.000
Diferencias permanentes	+ 500.000
Diferencias temporales:	
Amortización libre	+ 2.000.000
Exceso dotación provisión para insolvencias	+ 3.500.000
Base imponible previa	26.000.000
Resultados negativos ejercicio anterior	- 3.000.000
Base imponible	23.000.000

Cuota íntegra (35%)	8.050.000
Deducciones	– 300.000
Cuota líquida	7.750.000
Retenciones y pagos a cuenta	– 800.000
Cuota diferencial	6.950.000

ASIENTO CONTABLE

6.125.000	Impuesto sobre Beneficios (630)		
700.000	Impuesto sobre beneficios diferido. (Exceso amortización ejercicio anterior) (479)		
1.225.000	Impuesto sobre beneficios anticipado. (Exceso dotación provisión para insolvencias) (474)		
	a Crédito por deducciones pendientes del ejercicio anterior (4746)	300.000	
	a Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta (473)	800.000	
	a Hacienda Pública acreedora por impuesto sobre sociedades (4752)	6.950.000	
	x		

Conciliación del resultado contable con la base imponible del impuesto sobre sociedades.

Resultado contable del ejercicio		13.875.000
	<u>AUMENTOS</u>	<u>DISMINUCIONES</u>
Impuesto sobre sociedades	6.125.000	+ 6.125.000
Diferencias permanentes	500.000	+ 500.000
Diferencias temporales		+ 5.500.000
Con origen en el ejercicio	3.500.000	
Con origen en ejercicios anteriores ..	2.000.000	
Compensación de bases imponibles de ejercicios anteriores		– 3.000.000
Base imponible		23.000.000

Se deberá, además incluir información sobre:

- El origen de las diferencias permanentes.
- Los motivos de las diferencias temporales.
- El origen de las deducciones de ejercicios anteriores.
- El origen de la compensación de la base imponible.

6B. IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES Y MEMORIA

Resultado económico antes de impuestos	30.000.000
Diferencias permanentes	
Amortización del fondo de comercio	- 8.000.000
Resultado contable ajustado	22.000.000
Impuesto sobre beneficios (35%)	7.700.000
Deducciones de la cuota	- 300.000
Dividendos	300.000
Cuota devengada impuesto sociedades	7.400.000
Cálculo de la cuota a ingresar	
Resultado económico antes de impuestos	30.000.000
Diferencias permanentes	- 8.000.000
Diferencias temporales	
Existencia inicial	- 1.000.000
Existencia final	+ 500.000
Amortización activos fijos nuevos	- 1.000.000
Base imponible previa	20.500.000
Resultados negativos ejercicio anterior	
Base imponible	20.500.000
Cuota íntegra (35%)	7.175.000
Deducciones	- 300.000
Cuota líquida	6.875.000
Retenciones y pagos a cuenta	- 600.000
Cuota diferencial	6.275.000

ASIENTO CONTABLE

7.400.000	Impuesto sobre Beneficios (630)		
175.000	Impuesto sobre beneficios anticipado (Existencias finales) (474)		
		a Hacienda Pública, Retenciones y pagos a cuenta (473)	600.000
		a Impuesto sobre beneficios anticipado (Existencias iniciales) (474)	350.000
		a Impuesto sobre beneficios diferido (Diferencia amortización) (479)	350.000
		a Hacienda Pública acreedora por impuesto sobre sociedades (4752)	6.275.000
		x	

Conciliación del resultado contable con la base imponible del impuesto sobre sociedades.

Resultado contable del ejercicio		22.600.000
	<u>AUMENTOS</u>	<u>DISMINUCIONES</u>
Impuesto sobre sociedades	7.400.000	+ 7.400.000
Diferencias permanentes		- 8.000.000
Diferencias temporales		- 1.500.000
Con origen en el ejercicio		500.000
Con origen en ejercicios anteriores ..		1.000.000
Compensación de bases imponibles de ejercicios anteriores		
Base imponible		<u>20.500.000</u>

Se deberá además, incluir información sobre:

- El origen de las diferencias permanentes y las variaciones habidas en el inmovilizado inmaterial.
- Los motivos de las diferencias temporales.

7A. CÁLCULOS DEL COSTE DE UN EDIFICIO Y DETERMINACIÓN DEL PRECIO DE VENTA

1. Coste final del edificio:

$$100.000.000 (1,10)^2 + 30.000.000 \times 4 \times \frac{0,10}{J_4} S_{\overline{2}|0,10} = 100.000.000 1,21 + \\ + 120.000.000 \times 1,03675551 \times 2,10000000 = 382.262.388,5$$

2. Cada vivienda cuesta:

$$382.262.388,5 / 20 = 19.113.119,42$$

3. Precio de venta de cada vivienda:

$$19.113.119,42 \times 1,2 = 22.935.743,3$$

4. Mensualidad a pagar:

$$22.935.743,3 = 5.000.000 + M \times 12 \times \frac{0,10}{J_{12}} a_{\overline{6}|0,10} = \\ = 5.000.000 + 12 \times 1,04504472 \times 4,35526070 \times M = \\ = 5.000.000 + 56,81457059 M \\ M = 315.689,15$$

7B. CÁLCULO DEL LOTE DE UNAS OBLIGACIONES

$$NC = 100.000.000$$

$$N = 100.000$$

$$C = 1.000$$

$$M = 100.000 / 10 = 10.000$$

$$n = 10 \text{ años}$$

Denominamos $a'_i = a_i + L$

$$100.000.000 = a_{\overline{10}|0,1} (a'_1 - 800.000 / 0,1 - 10 \times 800.000) + 8.000.000 / 0,1$$

$$a'_1 = 19.254.907,89$$

$$a'_1 = 10.000.000 + 8.000.000 + L = 19.254.907,89$$

$$L = 1.254.907,89$$

Cada lote será una décima parte: $1.254.907,89 / 10 = 125.490,789$