

**PROPUESTA DE EXAMEN CONTABILIDAD PRIMERA PRUEBA**  
**OPOSICIÓN AUDITOR CÁMARA DE COMPTOS CON**  
**SOLUCIÓN Y CRITERIOS CORRECCIÓN**

**EJERCICIO 1: (8 PUNTOS)**

Un contribuyente presenta el 15 de mayo de 2014 una declaración-liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) relativa al ejercicio 2013, resultando una deuda tributaria de 100.000 €. La liquidación es aprobada por la administración tributaria el 1 de junio de 2014, permitiendo su abono en dos plazos iguales sin interés, que se cobran por domiciliación bancaria: el 2 de julio y el 20 de noviembre. El primer pago se realiza dentro del plazo.

El día 10 de octubre de 2014, el contribuyente solicita un fraccionamiento de la deuda pendiente, para lo que aporta un aval bancario a favor de la Hacienda Tributaria de Navarra que cubre la devolución del principal y dos años de intereses, calculados por aplicación del tipo aplicable (5% anual), y el recargo de apremio (20% de la cantidad adeudada). La solicitud se resuelve con fecha 1 de noviembre de 2014, aprobándose el fraccionamiento de la deuda tributaria en cuatro importes iguales, que deberán ser pagados, cada uno de ellos, los días 1 de noviembre de los años 2015, 2016, 2017 y 2018. En cada vencimiento deberán pagarse, además, los intereses devengados desde el momento de la concesión del fraccionamiento por el importe que vence.

El cobro de los importes de cada vencimiento se realiza mediante domiciliación bancaria, para lo que el Servicio de Recaudación remite al final de cada mes a la entidad financiera que corresponda la relación de deudas que vencen en el mes siguiente. Al final del mes en el que vencen las deudas, se recibe el importe total cobrado y la relación de deudas a las que corresponde el cobro, realizándose la anotación de la aplicación del cobro.

El 15 de junio de 2016, el contribuyente solicita la devolución de 10.000 euros correspondiente a una declaración de IVA con resultado negativo, presentada el 30 de noviembre de 2015. El derecho a la devolución se reconoce con fecha 1 de julio de 2016, y en el vencimiento de 1 de noviembre de 2016, se compensa la devolución solicitada con el importe del aplazamiento a pagar en esa fecha.

El contribuyente atiende puntualmente las domiciliaciones de los vencimientos de 2015 y de 2016, pero el 1 de marzo de 2017, una actuación de comprobación tributaria advierte que el contribuyente no ha presentado, debiendo hacerlo, la declaración tributaria correspondiente al IRPF de 2015. Como consecuencia de este hecho, el órgano competente de Hacienda Tributaria acuerda, con fecha 1 de mayo de 2017, declarar vencidos los plazos restantes e iniciar el procedimiento de apremio, imponiendo un recargo del 20% sobre las cantidades adeudadas.

El contribuyente ofrece en pago de esta deuda una colección de sellos antiguos, valorada en 5.000 euros. La oferta se acepta con fecha 20 de mayo de 2017, y la transmisión se formaliza en esa misma fecha.

Para el resto del importe adeudado, y tras dos meses sin haberse hecho efectiva la deuda por el contribuyente, se acuerda su recuperación mediante ejecución del aval presentado en su día, para lo que se formula el correspondiente requerimiento a la entidad financiera avalista el día 1 de agosto de 2017. El importe se recibe el día 15 de agosto.

**SE PIDE:**

Realizar todos los asientos de la contabilidad patrimonial de Hacienda Tributaria de Navarra que se deriven de los hechos descritos, incluyendo las operaciones al cierre que procedan en cada ejercicio.

# SOLUCIÓN

## 1 DE JUNIO DE 2014: LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA

Liquidación tributaria			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
100.000	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	720 – Ingresos IRPF	100.000

## 2 DE JULIO DE 2014: PAGO PRIMER PLAZO IRPF

Pago primer plazo			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
50.000	57xx - Tesorería	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	50.000

## 1 DE NOVIEMBRE DE 2014: CONCESIÓN DE APLAZAMIENTO\*

Concesión aplazamiento			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
50.000	2521 - Deudores Largo Plazo por concesión aplazamiento	433 - Derechos anulados presupuesto corriente	50.000

\*Si la primera cuota se considera de corto plazo también se puntuará

## 31 DE DICIEMBRE DE 2014: OPERACIONES AL CIERRE

Intereses devengados por aplazamientos:  $50.000 \times ,05/12 \times 2 = 416,67$  (104,17 corresponden al vencimiento 2015, de 12.500 € de principal)

Devengo intereses <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
312,50	257 - Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos	7620 – Ingresos por intereses devengados de aplazamientos	416,67
104,17	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos		

Reclasificación deudores aplazamiento <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
12.500	443 - Deudores Corto Plazo por concesión aplazamiento	2521 - Deudores Largo Plazo por concesión aplazamiento	12.500

Regularización derechos anulados <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
50.000	433 - Derechos anulados presupuesto corriente	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	50.000

**0,5  
puntos**

**1 DE NOVIEMBRE DE 2015: VENCIMIENTO APLAZAMIENTO**Devengo intereses 10 meses:  $12.500 \times ,05/12 \times 10 = 520,83$ 

Devengo intereses <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
520,83	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos	7620 – Ingresos por intereses devengados de aplazamientos	520,83

Liquidación intereses <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
625,00	430xx - Deudores por derechos reconocidos intereses aplazamientos	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2015)	520,83
		547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2014)	104,17

Vencimiento principal aplazado <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
12.500	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	443 - Deudores Corto Plazo por concesión aplazamiento	12.500

**30 DE NOVIEMBRE DE 2015: COBRO APLAZAMIENTO\***

Liquidación intereses <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
13.125	57xx - Tesorería	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	12.500
		430xx - Deudores por derechos reconocidos intereses aplazamientos	625

**\*También se puntuará si se utiliza la cuenta 5540 cobro pendiente de aplicación en fecha de vencimiento**

**31 DE DICIEMBRE DE 2015: OPERACIONES AL CIERRE**

Intereses devengados por aplazamientos:  $7.500 \times ,05/ = 1.875$  (625 corresponden al vencimiento 2016, que tiene un principal de 12.500 €)

Devengo intereses			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
1.250	257 - Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos	7620 – Ingresos por intereses devengados de aplazamientos	1.875
625	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos		

Reclasificación deudores aplazamiento			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
12.500	443 - Deudores Corto Plazo por concesión aplazamiento	2521 - Deudores Largo Plazo por concesión aplazamiento	12.500

Reclasificación intereses aplazamiento (devengados 2014)			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
104,17	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos	257 - Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos	104,17

Provisión declaración negativa <b>0,5 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
10.000	731 – Ingresos por IVA	585 – Provisión devolución ingresos	10.000

**0,5 puntos**

**1 DE JULIO DE 2016: DECLARACIÓN A DEVOLVER**

Reconocimiento de derecho a devolución <b>0,5 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
10.000	585 – Provisión devolución ingresos	418xx – Acreedores por devolución de ingresos (IVA)	10.000

**1 DE NOVIEMBRE DE 2016: VENCIMIENTO DEL APLAZAMIENTO**Devengo intereses 10 meses:  $12.500 \times ,05/12 \times 10 = 520,83$ 

Devengo intereses			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
520,83	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos	7620 – Ingresos por intereses devengados de aplazamientos	520,83

Liquidación intereses			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
1.250,00	430xx - Deudores por derechos reconocidos intereses aplazamientos	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2016)	520,83
		547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2015)	625,00
		547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2014)	104,17

Vencimiento principal aplazado			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
12.500	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	443 - Deudores Corto Plazo por concesión aplazamiento	12.500

Compensación devolución IVA <b>0,5 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
10.000	418xx – Acreedores por devolución de ingresos (IVA)	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	10.000
10.000	437 – Devolución de ingresos	4339 – Derechos anulados presupuesto corriente. Devolución de ingresos	10.000

**30 DE NOVIEMBRE DE 2016: COBRO APLAZAMIENTO**

Liquidación intereses <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
3.750	57xx - Tesorería	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	2.500
		430xx - Deudores por derechos reconocidos intereses aplazamientos	1.250

**(SE ABONAN LOS DEUDORES PRESUPUESTARIOS GENERADOS EL DÍA 1)****0,5 puntos**

**31 DE DICIEMBRE DE 2016: OPERACIONES AL CIERRE**

Intereses devengados por aplazamientos:  $25.000 \times 0,05 = 1.250$  (625 corresponden al vencimiento 2017, de 12.500 € de principal)

Devengo intereses			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
625	257 - Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos	7620 – Ingresos por intereses devengados de aplazamientos	1.250
625	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos		

Reclasificación deudores aplazamiento			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
12.500	443 - Deudores Corto Plazo por concesión aplazamiento	2521 - Deudores Largo Plazo por concesión aplazamiento	12.500

Reclasificación intereses aplazamiento (devengados años anteriores)			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
729,17	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos	257 - Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2014)	104,17
		257 - Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2015)	625,00

Regularización derechos anulados <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
10.000	4339 – Derechos anulados presupuesto corriente. Devolución de ingresos	437 – Devolución de ingresos	10.000

**0,5 puntos**

**1 DE MAYO DE 2017: VENCIMIENTO ANTICIPADO**

Devengo intereses 4 meses:  $25.000 \times 0,05 \times 4/12 = 416,67$

Devengo intereses <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
416,67	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos	7620 – Ingresos por intereses devengados de aplazamientos	416,67

Liquidación intereses <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
3.125,00	430xx - Deudores por derechos reconocidos intereses aplazamientos	547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2017)	416,67
		547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (Reclasificación 12/16)	729,17
		547 – Intereses Corto Plazo por aplazamientos concedidos (Devengo 12/16)	625,00
		257 – Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2014 vto. 2018)	104,17
		257 – Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2015 vto. 2018)	625,00
		257 – Intereses Largo Plazo por aplazamientos concedidos (devengo 2016 vto. 2018)	625,00

Vencimiento principal aplazado <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
25.000	430xx - Deudores por derechos reconocidos IRPF	443 - Deudores Corto Plazo por concesión aplazamiento	12.500
		2521 - Deudores Largo Plazo por concesión aplazamiento	12.500

Recargo apremio (20% s/ 25.000+3.125) <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
5.625,00	430xx – Deudores por derechos reconocidos – Recargo de apremio	777 – Ingresos por recargo de apremio	5.625,00



**20 DE MAYO DE 2017: ENTREGA EN PAGO**

Cobro en especie <b>0,5 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
5.000,00	213 – Bienes del patrimonio histórico	4380xx – Derechos cancelados presupuesto corriente – Recargo apremio	5.000,00

**15 DE AGOSTO DE 2017: EJECUCIÓN AVAL**

Cobro en metálico <b>0,5 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
28.750,00	57 - Tesorería	430xx – Deudores por derechos reconocidos - Recargo de apremio	625,00
		430xx – Deudores por derechos reconocidos – Intereses de aplazamiento	3.125,00
		430xx – Deudores por derechos reconocidos - IRPF	25.000,00

**31 DE DICIEMBRE DE 2017: OPERACIONES AL CIERRE**

Regularización derechos cancelados <b>0,25 puntos</b>			
Cargo		Abono	
Importe	Cuenta	Cuenta	Importe
5.000,00	4380xx – Derechos cancelados presupuesto corriente – Recargo apremio	430xx – Deudores por derechos reconocidos - Recargo de apremio	5.000,00

## **EJERCICIO 2: (4 PUNTOS)**

La liquidación del presupuesto de gastos de 2017 de una entidad local de Navarra de 4.283 habitantes es la siguiente:

<b>Partida</b>	<b>Crédito inicial</b>	<b>Modificaciones</b>	<b>Crédito definitivo</b>	<b>ORN</b>	<b>Pagos</b>	<b>Pendientes</b>
163 22110	20.000	-	20.000	18.500	18.500	-
164 21200	10.000	5.000	15.000	20.000	15.000	5.000
163 22700	15.000	3.000	18.000	15.000	15.000	-
165 22100	80.000	-	80.000	71.000	15.000	56.000
2311 22100	85.000	-	85.000	83.000	83.000	-
3231 224	130.000	-	130.000	110.000	98.500	11.500
920 22602	36.500	1.000	37.500	36.500	36.500	-
920 22001	45.000	-	45.000	40.000	30.000	10.000
3261 410	100.000	-	100.000	90.000	50.000	40.000
334 482	150.000	70.000	220.000	199.000	199.000	-
335 463	60.000	-	60.000	50.000	34.000	16.000
341 482	300.000	10.000	310.000	310.000	270.000	40.000
<b>Totales</b>	<b>1.031.500</b>	<b>89.000</b>	<b>1.120.500</b>	<b>1.043.000</b>	<b>864.500</b>	<b>178.500</b>

Se dispone además de la siguiente información:

- Todas las modificaciones presupuestarias han sido financiadas con Remanente de Tesorería.
- Los derechos reconocidos netos del ejercicio han ascendido a 1.275.000 euros.
- Saldos de algunas cuentas al cierre del ejercicio:

<b>Cuenta</b>	<b>Saldo 31/12/2017</b>
052 avales recibidos	25.000
057 avalistas	25.000
160 Préstamos recibidos	210.000
268 Otras inversiones financieras permanentes	15.000
401 Acreedores por obligaciones reconocidas presupuestos cerrados	15.500
417 Reintegros presupuesto corriente	1.800
420 Acreedores por devolución de ingresos	1.350
430 Deudores por derechos reconocidos de presupuesto corriente	226.000
431 Deudores por derechos reconocidos de presupuestos cerrados	460.000
460 Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros Entes Públicos	24.500
462 Entes públicos por derechos a cobrar (Nilsa)	24.500
463 Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar	12.600
478 Hacienda Pública IVA Repercutido	5.600
515 Operaciones de tesorería	30.000
518 Acreedores por IVA	11.300
554 Ingresos pendientes de aplicación	3.450
561 Depósitos constituidos	12.600
567 Ingresos de aplicación anticipada	1.500
57x Bancos e instituciones de crédito	142.500

La cuenta correspondiente a los deudores por derechos reconocidos de presupuestos cerrados incluye 215.000 euros correspondientes al presupuesto de 2016.

Los ingresos pendientes de aplicación contienen 1.200 euros correspondientes a recursos de otros entes (Nilsa).

- Datos referentes al estado de recursos afectados:
  - a) Saldo inicial a 1 de enero de 2017: 67.850 euros.
  - b) Recursos generados: 21.000 euros por aprovechamientos de la madera, y 36.000 euros procedentes del coto de caza.
  - c) Recursos aplicados: 18.500 euros por inversiones forestales, y 17.850 euros por mejoras en el coto de caza.

**SE PIDE:**

- 1) Elaborar el estado del resultado presupuestario.
- 2) Elaborar el estado del remanente de tesorería.

## SOLUCIÓN:

### 1) RESULTADO PRESUPUESTARIO (1,5 PUNTOS)

Concepto	Importe
Derechos reconocidos netos	1.275.000
Obligaciones reconocidas netas	1.043.000
<b>RESULTADO PRESUPUESTARIO</b>	<b>232.000 0,25 puntos</b>
<b>AJUSTES</b>	
Desviación financiación positiva	-20.650 0,25 puntos
Desviación financiación negativa	0
Gastos financiados con Remanente de Tesorería	39.000 1 punto
<b>RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO</b>	<b>250.350</b>

#### Desviación financiación positiva:

Para analizar si existe o no desviación utilizamos la información del estado de recursos afectados y obtenemos los siguientes datos:

Recursos generados – recursos aplicados =  $(21.000 + 36.000) - (18.500 + 17.850) = 20.650$  euros.

Incluiremos ese importe con signo negativo al ser una desviación de financiación positiva.

#### Gastos financiados con remanente de tesorería:

Para calcular el importe de los gastos financiados con remanente de tesorería que deben ajustar el resultado presupuestario, hay que tener en cuenta que hay que aumentarlo por el importe que se corresponda con el exceso de obligaciones reconocidas en las correspondientes bolsas de vinculación jurídica sobre la parte de las mismas no financiadas con remanente de tesorería. (Regla 332 DF 272/1998)

#### *Regla 332. Ajuste del Resultado Presupuestario.*

1. El Resultado Presupuestario, calculado de acuerdo con lo establecido en las Reglas anteriores, deberá, en su caso, ajustarse en función de:
  - Las desviaciones de financiación derivadas de Gastos con Financiación afectada.
  - Los créditos gastados correspondientes a modificaciones presupuestarias que hayan sido financiados con Remanente Líquido de Tesorería.
  - En el caso de Organismos Autónomos con actividad comercial, industrial o financiera, el Resultado de Operaciones Comerciales.
2. Cuando se realicen gastos a los que se refiere el Capítulo 5.º del Título IV de esta Instrucción, por las desviaciones de financiación imputables al ejercicio, que para cada uno de ellos se produzcan, calculadas de acuerdo con lo establecido en dicho Capítulo, se habrá de adecuar el Resultado Presupuestario, disminuyéndolo o aumentándolo según que las mismas hayan sido positivas o negativas.
3. Por el importe del Remanente de Tesorería utilizado para la financiación de gastos no previstos inicialmente en el Presupuesto, se habrá de ajustar el Resultado Presupuestario, aumentando éste por el importe que se corresponda con el exceso de obligaciones reconocidas en las correspondientes bolsas de vinculación jurídica sobre la parte de las mismas no financiadas con remanente de tesorería.
4. Asimismo los Organismos Autónomos con actividad Comercial, Industrial, Financiera o análogas habrán de ajustar el Resultado Presupuestario del ejercicio, en función del Resultado de las Operaciones Comerciales que, en su caso, se produzca.

Si el Resultado de Operaciones Comerciales, calculado de acuerdo con lo establecido en el Título V de esta Instrucción, arroja importe positivo habrá de aumentarse el Resultado Presupuestario, debiendo disminuirse en caso contrario.

Por lo tanto, primero tendremos que delimitar las bolsas de vinculación existentes y luego obtener el exceso de obligaciones de cada bolsa:

Partida	Cdto. Inic.	Modif.	Cdto. Dftvo.	ORN	Pagos	Pendientes
163 22110	20.000	-	20.000	18.500	18.500	-
164 21200	10.000	5.000	15.000	20.000	15.000	5.000
163 22700	15.000	3.000	18.000	15.000	15.000	-
165 22100	80.000	-	80.000	71.000	15.000	56.000
<b>BOLSA 1 2</b>	<b>125.000</b>	<b>8.000</b>	<b>133.000</b>	<b>124.500</b>	<b>63.500</b>	<b>61.000</b>
2311 22100	85.000	-	85.000	83.000	83.000	-
<b>BOLSA 2 2</b>	<b>85.000</b>	<b>-</b>	<b>85.000</b>	<b>83.000</b>	<b>83.000</b>	<b>-</b>
3231 224	130.000	-	130.000	110.000	98.500	11.500
<b>BOLSA 3 2</b>	<b>130.000</b>	<b>-</b>	<b>130.000</b>	<b>110.000</b>	<b>98.500</b>	<b>11.500</b>
920 22602	36.500	1.000	37.500	36.500	36.500	-
920 22001	45.000	-	45.000	40.000	30.000	10.000
<b>BOLSA 9 2</b>	<b>81.500</b>	<b>1.000</b>	<b>82.500</b>	<b>76.500</b>	<b>66.500</b>	<b>10.000</b>
3261 410	100.000	-	100.000	90.000	50.000	40.000
334 482	150.000	70.000	220.000	199.000	199.000	-
335 463	60.000	-	60.000	50.000	34.000	16.000
341 482	300.000	10.000	310.000	310.000	270.000	40.000
<b>BOLSA 3 4</b>	<b>610.000</b>	<b>80.000</b>	<b>690.000</b>	<b>649.000</b>	<b>553.000</b>	<b>96.000</b>

Bolsa	Exceso	AJUSTE
Bolsa 1 2:	124.500-125.000 = -500	0
Bolsa 9 2:	76.500-81.500 = -5.000	0
Bolsa 3 4:	649.000-610.000 = 39.000	39.000
<b>Total ajuste</b>		<b>39.000</b>

## 2) REMANENTE DE TESORERÍA (2,5 PUNTOS)

Concepto	Ejerc. 2017	Explicación	Puntuación
<b>+ DERECHOS PENDIENTES DE COBRO</b>	<b>347.150</b>		
+ Presupuesto Ingresos: Ejercicio Corriente	226.000	Dato enunciado saldo 430	<b>0,25 puntos</b>
+ Presupuesto Ingresos: Ejercicio Cerrados	460.000	Dato enunciado saldo 431	
+ Ingresos Extrapresupuestarios	14.100	(Saldo 561 + saldo 567= 12.600+1.500 =14.100)	<b>0,25 puntos</b>
+ Reintegro Gastos	1.800	Dato enunciado saldo 417	
- Derechos de Difícil Recaudación	352.500	215.000 €x 0,5 + 245.000 €= 352.500	<b>0,25 puntos</b>
- Cobros Pendientes de Aplicación	2.250	Saldo cuenta 554 – rec.Nilsa= 3.450-1.200	<b>0,5 puntos</b>
<b>- OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO</b>	<b>256.050</b>		
- Presupuesto Gastos: Ejercicio Corriente	178.500	Dato enunciado liquidación presupuestaria	<b>0,25 puntos</b>
- Presupuesto Gastos: Ejercicio Cerrados	15.500	Dato enunciado saldo 401	
- Gastos Extrapresupuestarios	60.700	Saldo cuentas: 463+478+515+518, + rec. Nilsa = 59.500 + 1.200 = 60.700	<b>0,5 puntos</b>
- Devoluciones de Ingresos	1.350	Dato enunciado saldo cuenta 420	<b>0,25 puntos</b>
+ Pagos Pendientes de Aplicación	0		
<b>+ FONDOS LIQUIDOS DE TESORERÍA</b>	<b>142.500</b>		
<b>+ DESVIACIONES FINANCIACIÓN ACUMULADAS NEG.</b>	<b>0</b>		
<b>REMANENTE TESORERÍA TOTAL</b>	<b>233.600</b>		
<b>Remanente Tesorería Gastos Financiación Afectada</b>	<b>0</b>		
<b>Remanente de Tesorería por Recursos afectados</b>	<b>88.500</b>	Saldo final estado recursos afectados: 67.850+57.000-36.350 = <b>88.500</b>	<b>0,25 puntos</b>
<b>Remanente de Tesorería por Gastos Generales</b>	<b>145.100</b>	<b>Diferencia: 233.600-88.500= 145.100</b>	

### EJERCICIO 3: 6 PUNTOS

La empresa XYZ presenta la siguiente información correspondiente al balance de situación de los ejercicios 2016 y 2017:

	31/12/2017	31/12/2016
Acciones y participaciones en patrimonio propias .....	3.000	-----
Accionistas por desembolsos exigidos .....	5.000	-----
Activo por diferencias temporarias deducibles.....	6.000	1000
Capital Social .....	171.000	150.000
Clientes .....	18.000	10.000
Créditos a largo plazo a empresas del grupo .....	42.000	40.000
Deudas a largo plazo con características especiales.....	900	-----
Deudas a largo plazo con entidades de crédito.....	105.000	100.000
Dividendo activo a cuenta.....	1.000	-----
Existencias (Mercaderías).....	3.000	2.000
Fianzas recibidas a largo plazo.....	7.200	7.000
Gastos anticipados.....	2.000	-----
Instalaciones técnicas y otro inmovilizado material (Maquinaria ).....	50.000	40.000
Otras deudas con las administraciones públicas.....	12.000	7.000
Pasivos por impuesto corriente.....	6.000	5.000
Pasivos por impuesto diferido (diferencias temporarias imponibles).....	1.000	1.250
Proveedores .....	8.500	6.000
Provisión para retribuciones a largo plazo .....	90.000	80.000
Reserva por pérdidas y ganancias actuariales.....	7.500	15.000
Reservas legal.....	20.800	20.000
Reservas voluntarias .....	8.300	8.000
Resultado del ejercicio.....	30.000	8.000
Socios por desembolsos no exigidos (capital no exigido).....	5.000	-----
Subvenciones, donaciones y legados .....	3.000	3.750
Terrenos.....	300.000	300.000
Tesorería .....	36.200	18.000

La cuenta de resultados correspondiente al ejercicio 2017 presenta las siguientes partidas:

Amortización maquinaria .....	3.500
Aprovisionamiento (consumo de mercaderías) .....	458.000
Arrendamientos y cánones.....	6.500
Gastos de personal.....	130.000
Impuesto sobre beneficios corriente.....	10.000
Impuesto sobre beneficios diferido (diferencias temporarias deducibles)	2.500
Ingresos financieros de créditos a empresas del grupo.....	2.000
Intereses de deudas.....	4.500
Pérdida procedente de venta de maquinaria.....	1.000
Pérdida por deterioro de inmovilizado (maquinaria) .....	1.500
Pérdidas por deterioro de créditos comerciales.....	500
Subvenciones transferidos al resultado del ejercicio.....	1.000
Subvenciones, donaciones y legados de explotación.....	10.000
Suministros.....	10.000
Ventas .....	640.000

Además se dispone de la siguiente información adicional:

- a) La única operación de venta de inmovilizado corresponde a la venta de una maquinaria cuyo precio de adquisición fue 10.000 u.m. y la amortización acumulada en el momento de la venta era de 2.000 u.m. Las operaciones de inversión y de enajenación de inversiones se han realizado al contado.
- b) El resultado del ejercicio 2016 se ha repartido del siguiente modo: 40% a reservas y el resto a dividendos.
- c) La empresa ha llevado a cabo una ampliación de capital social dividido en a) 20.000 acciones ordinarias de 1 euro de valor nominal y b) 2.000 acciones sin voto de 1 euro de valor nominal, a las que se les ha asegurado un dividendo mínimo del 5%. Se estima que la rentabilidad para instrumentos financieros similares a las acciones sin voto es del 10%.  
Las acciones son emitidas a la par y han sido suscritas y desembolsadas del siguiente modo:
  - Las acciones ordinarias se han desembolsado en el momento de la suscripción en un 50%, otro 25% se ha exigido y está pendiente de desembolso y el resto lo entregarán el próximo año.
  - Las acciones sin voto han sido desembolsadas en su totalidad.Los gastos inherentes a la ampliación de capital se elevan a 2.200 euros y han sido pagados en su totalidad en este ejercicio.
- d) La provisión para retribuciones a largo plazo corresponde a un plan de prestación definida que tiene la empresa, y el único movimiento del ejercicio corresponde una pérdida actuarial por 10.000 euros.
- e) El único movimiento de los créditos a largo plazo a empresas del grupo, corresponden a una actualización de su valor a coste amortizado.
- f) El único movimiento de las finanzas recibidas corresponde a la actualización de su coste amortizado.
- g) A las entidades de crédito, únicamente les hemos pagado los intereses del ejercicio, no ha habido devolución del principal. Y el valor inicial de las deudas pendientes mantiene su coste amortizado en el mismo importe.
- h) El tipo impositivo del impuesto sobre beneficios es del 25%.



**SE PIDE:**

- 1) Elaborar el Estado de Flujos de Efectivo de la empresa para el año 2017.
- 2) Elaborar el Estado Total de Cambios en Patrimonio Neto de la empresa para el año 2017.

# SOLUCIÓN

## ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

<b>A) Flujos de efectivo de las actividades de explotación</b>			
<b>1. Resultado del ejercicio antes de impuestos</b>	<b>37.500</b>		
<b>2. Ajustes del resultado</b>		<b>0,25</b>	
a) Amortización del inmovilizado (+)	3.500	<b>ptos</b>	<b>a y b</b>
b) Correcciones valorativas por deterioro (+/-)	1.500		
c) Variación de provisiones (+/-)		<b>0,25</b>	
d) Imputación de subvenciones (-)	-1.000	<b>ptos</b>	<b>d y e</b>
e) Resultados por bajas y enajenaciones del inmovilizado (+/-)	1.000		
f) Resultados por bajas y enaj. de instrumentos financieros (+/-)		<b>0,25</b>	
g) Ingresos financieros (-)	-2.000	<b>ptos</b>	<b>g y h</b>
h) Gastos financieros (+)	4.500		
i) Diferencias de cambio (+/-)			
j) Variación de valor razonable en instrumentos financieros (+/-)			
k) Otros ingresos y gastos (-/+)			
<b>3. Cambios en el capital corriente</b>		<b>0,25</b>	
a) Existencias (+/-)	-1.000	<b>ptos</b>	<b>a y b</b>
b) Deudores y otras cuentas a cobrar (+/-)	-8.000		
c) Otros activos corrientes(+/-)	-2000	<b>0,25</b>	<b>ptos</b>
d) Acreedores y otras cuentas a pagar(+/-)	7.500		<b>c y d</b>
e) Otros pasivos corrientes (+/-)			
f) Otros activos y pasivos corrientes (+/-)			
<b>4. Otros flujos de efectivo de las actividades de explotación</b>			
a) Pagos de intereses (-)	-4.300	<b>0,25</b>	<b>ptos</b>
c) Cobros de intereses (+)			
d) Pagos (cobros) por impuesto sobre beneficios (-/+)	-9.000	<b>0,5</b>	<b>ptos</b>
<b>= 5. Flujos efectivo actividades explotación (+/-1+/-2+/-3+/-4)</b>	<b>28.200</b>		
<b>B) Flujos de efectivo de las actividades de inversión</b>			
<b>6. Pagos por inversiones (-)</b>			
a) Empresas del grupo y asociadas			
b) Inmovilizado intangible			
c) Inmovilizado material	-23.000	<b>0,5</b>	<b>puntos</b>
d) Inversiones inmobiliarias			
e) Otros activos financieros			

f) Activos no corrientes mantenidos para venta		
g) Otros activos		
<b>7. Cobros por desinversiones (+)</b>		
a) Empresas del grupo y asociadas		
b) Inmovilizado intangible		
c) Inmovilizado material	7.000	0,5 puntos
d) Inversiones inmobiliarias		
e) Otros activos financieros		
f) Activos no corrientes mantenidos para venta		
g) Otros activos		
<b>= 8. Flujos de efectivo de las actividades de inversión (7-6)</b>	<b>-16.000</b>	
<b>C) Flujos de efectivo de las actividades de financiación</b>		
<b>9. Cobros y pagos por instrumentos de patrimonio</b>		
a) Emisión de instrumentos de patrimonio	8.900	0,5 puntos
b) Amortización de instrumentos de patrimonio		
c) Adquisición de instrumentos de patrimonio propio	-3.000	
d) Enajenación de instrumentos de patrimonio propio		
e) Subvenciones, donaciones y legados recibidos		
<b>10 Cobros y pagos por Instrumentos de pasivo financiero</b>		
a) Emisión:		
1. Obligaciones y valores similares (+)	900	
2. Deudas con entidades de crédito (+)	5.000	0,5 puntos
3. Deudas con empresas del grupo y asociadas (+)		
b) Devolución y amortización de:		
1. Obligaciones y valores similares (-)		
2. Deudas con entidades de crédito (-)		
3. Deudas con empresas del grupo y asociadas (-)		
11. Pagos por dividendos y remuneraciones de otros inst. patrimonio		
a) Dividendos (-)	-5.800	
b) Remuneración a otros instrumentos de patrimonio (-)		
12. Flujos de efectivo de las actividades de financiación (+/-9+/-10-11)	<b>6.000</b>	
<b>E) DISMINUCIÓN NETA DEL EFECTIVO O EQUIVALENTES</b>	<b>18.200</b>	
<b>Efectivo o equivalentes al comienzo del ejercicio</b>	<b>18.000</b>	
<b>Efectivo o equivalentes al final del ejercicio</b>	<b>36.200</b>	

<b>A) ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS</b>	
<b>A) Resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias</b>	<b>30.000</b>
<b>B) Ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto</b>	
I. Por valoración de instrumentos financieros	
II. Por coberturas de flujos de efectivo	
III. Subvenciones, donaciones y legados.	
IV. Por ganancias y pérdidas actuariales y otros ajustes	-10000
V. Efecto impositivo.	2500
<b>Total ingresos y gastos imputados directamente en el patrimonio neto</b>	<b>-7500</b>
<b>C) Transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias</b>	
VI. Por valoración de activos y pasivos.	
VII. Por coberturas de flujos de efectivo	
VIII. Subvenciones, donaciones y legados.	-1.000
IX. Efecto impositivo.	250
<b>Total transferencias a la cuenta de pérdidas y ganancias</b>	<b>-750</b>
<b>D) TOTAL DE INGRESOS Y GASTOS RECONOCIDOS</b>	<b>21.750</b>

**B) ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO**

	Capital Escriturado	Capital no exigido	Prima de emisión de acciones	Reservas	Acciones propias	Rdos ej. anteriores	Resultado del ejercicio	(Dividendo a cuenta)	Ajustes por cambios de valor	Subv. Don. y legados de capital	TOTAL
A. Saldo inicial (final 31-12-2016)	150.000			43.000			8000			3.750	<b>204.750</b>
I. Ajustes por cambios de criterio											
II. Ajustes por errores											
B. SALDO AJUSTADO INICIO DEL AÑO 2016	150.000			43.000		8000				3.750	<b>204.750</b>
I. Total ingresos y gastos reconocidos <b>(0,5 PUNTOS)</b>				-7500			30.000			-750	<b>21.750</b>
II. Operaciones con socios o propietarios											
1. Aumentos de capital <b>(0,5 PUNTOS)</b>	21.000	-5.000		-2.100							13.900
2. Distribución de dividendos <b>(0,5 PUNTOS)</b>						-4800		-1000			-5.800
3. Operaciones con acciones o participaciones propias <b>(0,25 PUNTOS)</b>					-3000						-3.000
III. Otras variaciones del patrimonio neto (reparto rdo a reservas) <b>(0,25 PUNTOS)</b>				3.200		-3.200					<b>0</b>
C. SALDO FINAL del año 2017	171.000	-5.000	0	36.600	-3.000	0	30.000	-1.000	0	3.000	<b>231.600</b>