



INFORMACIÓN PARA LA REALIZACIÓN DEL EJERCICIO

1. Los seis supuestos son independientes entre sí, de modo que deben ser resueltos por separado.
2. Es muy importante que, junto con los asientos que se deben realizar, **se justifiquen los criterios y se expliquen los cálculos necesarios** para obtener las cifras que intervienen en dichos asientos, añadiendo, de la manera más breve posible, las aclaraciones que considere necesarias.
3. Contabilice las operaciones que se le proponen utilizando los criterios del Plan General de Contabilidad (PGC), de las Resoluciones del ICAC y de las consultas al mismo y no los criterios de las Normas Internacionales de Contabilidad.
4. Al resolver los supuestos, es preferible que utilice cuentas con las denominaciones del PGC o lo más parecidas posible a ellas, empleando, además, bien los dígitos de las cuentas de acuerdo con el PGC, o bien indicando al menos el tipo de elemento patrimonial al que pertenece la cuenta usando las siguientes abreviaturas: AC = Activo Corriente, ANC = Activo No Corriente, PC = Pasivo Corriente, PNC = Pasivo No Corriente, PN = Patrimonio Neto, IN = Ingreso, GA = Gasto. Así, por ejemplo, la cuenta de Bancos podría presentarse como 'Bancos (572)' o como 'Bancos (AC)'.
5. Por razones de simplicidad, y salvo que en el enunciado se diga lo contrario, se debe suponer que las operaciones planteadas no están sometidas a IVA ni a ningún otro impuesto. Sin embargo, cuando en el enunciado se proponga un determinado tratamiento fiscal debe aplicarse de la forma que se indique.
6. **Si encuentra algún aspecto dudoso, falto de datos o susceptible de interpretaciones diversas o de soluciones alternativas**, razone sobre estas cuestiones y, en su caso, **indique los argumentos que le llevan a elegir una de las opciones posibles**.



SUPUESTO Nº 1

PharmaTech S.A. es una empresa biofarmacéutica especializada en el desarrollo de tratamientos innovadores para enfermedades neurodegenerativas. Desde 2019, la compañía ha invertido recursos significativos en varios proyectos que se gestionan con un sistema de costes individualizados que permite calcular costes de manera clara. Como auditor de la empresa está revisando la contabilización de varios proyectos. A continuación, se proporciona información relativa a varios proyectos de la compañía a fecha de cierre de 2023 (31 diciembre).

PROYECTO NT-742 (ALZHEIMER). Los desembolsos hasta 2023 ascienden a €10,5 millones (€6 millones por investigación básica inicial, estudios preclínicos en laboratorio, fase I de ensayos clínicos y €4,5 millones por comienzo de fase II), registrados como gastos del ejercicio. Los resultados preliminares son prometedores. El plan de desarrollo futuro incluye el desembolso de €18 millones. Si NT-742 obtiene aprobación regulatoria, las proyecciones de ventas durante la vida de la patente (15 años) son de €280, €450 y €720 millones en un escenario conservador, base, y optimista respectivamente. PharmaTech cuenta con recursos propios para financiar la Fase II actual, pero necesitará buscar financiación adicional para la Fase III. Las estadísticas del sector indican que solo el 18-22% de los medicamentos que entran en Fase II llegan finalmente al mercado.

Al cierre, la empresa ha activado los €4,5 millones de la fase II como gastos de desarrollo (activo intangible).

PROYECTO NK-850 (ELA). En enero de 2022, PharmaTech S.A. inició un proyecto para el tratamiento de la Esclerosis Lateral Amiotrófica (ELA) con la siguiente evolución:

1. **Fase de investigación básica** (enero-julio 2021): La empresa activó €3,2 millones como gastos de investigación basándose en el éxito de proyectos similares anteriores y la opinión favorable de su departamento científico.
2. **Desarrollo preclínico** (septiembre-diciembre 2021): Se activan €2,5 millones desembolsados por estudios de laboratorio como gastos de investigación (incluyen €0,4 millones de gastos de administración y €0,3 millones de intereses de un préstamo solicitado específicamente para este proyecto).
3. **Fase I de ensayos clínicos** (enero-julio 2022): Los resultados (seguridad del tratamiento) son prometedores y se activan €4 millones como gastos de desarrollo.
4. **Fase II de ensayos clínicos** (agosto 2022-junio 2023): Al finalizar esta fase (junio 2023), los resultados son excelentes por lo que se decide continuar con el proyecto y activar €6 millones como gastos de desarrollo. La empresa decide no iniciar la amortización hasta obtener la aprobación regulatoria (estima en 2024).

COSTES COMPARTIDOS: Los gastos generales del departamento de I+D (€3 millones) durante 2023 han sido distribuidos proporcionalmente entre todos los proyectos activos y capitalizados en su totalidad, incluyendo electricidad, alquileres y salarios del personal administrativo del departamento.

Se pide: Para cada proyecto, indique su nivel de acuerdo con el tratamiento dado por la empresa en la aplicación de la NRV 6ª del PGC y la Resolución del ICAC de 28 de mayo de 2013, detallando los errores cometidos, su impacto en los estados financieros y los asientos que deberían haberse realizado en cada fase.



SUPUESTO Nº 2

CloudServices S.A. ofrece su software de gestión "CloudERP" bajo un modelo de suscripción SaaS (Software as a Service) con diferentes componentes. La empresa comercializa su producto mediante contratos que incluyen:

1. Licencia básica: Acceso al software durante 3 años por un pago inicial de €45.000.
2. Soporte técnico: Asistencia 24/7 incluida en el precio de la licencia valorada en €12.000 para los 3 años (€4.000/año).
3. Actualizaciones: Mejoras y nuevas funcionalidades durante la vigencia del contrato valoradas en €18.000 para los 3 años (€6.000/año).
4. Servicios de implementación personalizados: Configuración inicial del sistema según las necesidades del cliente por €15.000 (duración aproximada: 2 meses).

El 2 de enero de 2023, CloudServices firmó un contrato con TransportCo por un importe total de €90.000 (€45.000 para licencia, €12.000 para soporte, €18.000 para actualizaciones y €15.000 para implementación). El cliente pagó el importe total por adelantado.

Durante marzo de 2023, CloudServices firmó otro contrato con RetailPlus, similar al anterior, pero incluyendo también la migración de datos desde su sistema anterior, valorado en €8.000 adicionales (duración de la migración: 1 mes). El importe total fue de €98.000, pagado también por adelantado.

Se pide:

1. Identifique las obligaciones de desempeño según la NRV 14ª del PGC y clasifíquelas según si se satisfacen en un momento determinado o a lo largo del tiempo.
2. Establezca el criterio de reconocimiento de ingresos para cada componente, indicando los importes a reconocer en 2023 para los contratos de TransportCo y RetailPlus.
3. Contabilice las operaciones correspondientes al contrato con TransportCo y RetailPlus en el momento de la firma del contrato y al cierre del ejercicio (31 diciembre 2023).



SUPUESTO Nº 3

ConcesionaExpress S.A. es una empresa especializada en la gestión de concesiones administrativas de diversa naturaleza. Durante los últimos años, la empresa ha obtenido varias concesiones con diferentes características y complejidades.

CONCESIÓN 1: Aparcamiento municipal. El 1 de enero de 2023, ConcesionaExpress obtuvo una concesión para construir y explotar un aparcamiento municipal durante 15 años con las siguientes características: Coste total de construcción (a cargo de ConcesionaExpress): €5 millones. Duración de la construcción: 6 meses. Vida útil del aparcamiento: 30 años. La empresa cobrará directamente a los usuarios por el estacionamiento mediante tarifas libremente fijadas por la concesionaria. No existe ninguna garantía por parte de la Administración. Al finalizar la concesión, la infraestructura se transferirá a la Administración sin contraprestación.

CONCESIÓN 2: El 1 de julio de 2023, ConcesionaExpress recibió una concesión para la construcción y explotación de un centro educativo público con las siguientes condiciones: Coste total de construcción: €10 millones. Periodo de construcción: 1 año. Duración total de la concesión: 20 años. Vida útil del centro: 30 años. La Administración pagará a ConcesionaExpress un canon anual fijo de €800.000 durante toda la concesión por la disponibilidad de la infraestructura. La Administración es responsable de la gestión educativa del centro. Al finalizar la concesión, la infraestructura se transferirá a la Administración. Durante 2023, ConcesionaExpress ha incurrido en costes de construcción por valor de €5 millones y ha registrado gastos financieros (intereses) asociados por €250.000.

Se pide:

1. Analice las características de la concesión del aparcamiento y determine su tratamiento contable según el PGC y la Orden EHA/3362/2010 (**resumen más abajo**). Razone su respuesta.
2. Analice la concesión del centro educativo, determine su tratamiento contable y prepare los asientos correspondientes a 2023. Razone su respuesta.

Nota: use 5% como tasa de descuento para estas operaciones.

Resumen del tratamiento contable de las concesiones según la Orden EHA/3362/2010

La Orden EHA/3362/2010 establece el tratamiento contable de los acuerdos de concesión para empresas concesionarias de infraestructuras públicas. Algunos aspectos clave son:

1. Definición y ámbito de aplicación. Un acuerdo de concesión es aquel en el que una entidad pública (concedente) encarga a una empresa (concesionaria) la construcción y explotación o solo explotación de infraestructuras destinadas a servicios públicos durante un periodo determinado. Al término de la concesión, la infraestructura revierte al concedente.
2. La norma establece dos modelos fundamentales para contabilizar estos acuerdos:
 - a. Modelo del activo financiero. Se aplica cuando: (1) El concesionario tiene un derecho incondicional a recibir efectivo u otro activo financiero del concedente; (2) El concedente garantiza pagos por importes específicos o determinables; (3) El concedente asume sustancialmente los riesgos de demanda. En este modelo: (1) Los servicios de



- construcción se reconocen como un activo financiero; (2) El activo se valora inicialmente al valor razonable de los servicios de construcción; (3) Posteriormente, se valora a coste amortizado, reconociendo los intereses según el tipo de interés efectivo.
- b. Modelo del activo intangible. Se aplica cuando: (1) El concesionario recibe el derecho a cobrar tarifas a los usuarios del servicio público; (2) Los ingresos dependen del uso de la infraestructura; (3) El concesionario asume el riesgo de demanda. En este modelo: (1) Los servicios de construcción se reconocen como un activo intangible; (2) El activo se valora inicialmente al valor razonable de los servicios de construcción; (3) Se amortiza sistemáticamente durante el periodo concesional; (4) Está sujeto a posibles deterioros de valor.
- c. Modelo bifurcado (mixto). Se aplica cuando existen simultáneamente: (1) Un componente garantizado por el concedente (activo financiero); y (2) Un componente sujeto al uso de la infraestructura (activo intangible). En este caso: se reconocen ambos activos por separado, se distribuye el valor de los servicios de construcción entre ambos componentes; y cada componente se contabiliza según su modelo correspondiente. Si uno de los componentes supone al menos el 90% de la contraprestación, puede reconocerse como ese componente por el 100%.
3. Tratamiento de los costes. Los costes de construcción, mejora o ampliación se reconocen como un activo (financiero o intangible). Los gastos financieros durante la construcción se pueden capitalizar. Los costes de mantenimiento y explotación son gastos del ejercicio.
4. Obligaciones contractuales específicas. (1) Obligaciones de mantenimiento y reposición. Deben reconocerse como provisiones cuando: existen obligaciones contractuales de mantener, reparar o reponer elementos; y se prevén actuaciones significativas sobre la infraestructura. Se dotan en función del uso de la infraestructura y se actualizan financieramente. (2) Obras adicionales. Las mejoras o ampliaciones se tratan como una nueva concesión si modifican el equilibrio económico del acuerdo original.



SUPUESTO Nº 4

TechnoSolutions S.A. identifica los siguientes errores y cambios en políticas contables durante la formulación de las cuentas de 2024:

1. Las existencias de 2023 estaban sobrevaloradas en €250.000 por un error en el recuento físico.
2. Decide cambiar del método FIFO al coste medio ponderado para valorar sus existencias a partir de 2024.
3. Identifica que no registró una provisión por garantías de €180.000 en 2023.
4. Decide aumentar la vida útil de sus equipos informáticos de 4 a 6 años a partir de 2024.

Se pide:

1. Determine si cada situación constituye un error, un cambio en política contable o un cambio en estimación contable según la NRV 22ª del PGC. Explique las diferencias conceptuales entre estas categorías y cómo afecta su clasificación al tratamiento contable.
2. Prepare los asientos de ajuste necesarios en 2024 para cada una de las situaciones descritas, indicando su efecto en el resultado del ejercicio y en el patrimonio neto. Incluya los siguientes datos adicionales:
 - a. El valor neto contable de los equipos informáticos al cierre de 2023 era de €480.000.
 - b. Estos equipos fueron adquiridos el 1 de enero de 2022 por un valor de €800.000.
 - c. Las existencias al cierre de 2023 bajo el método FIFO ascendían a €1.200.000.
 - d. Si se hubiera aplicado el método de coste medio ponderado, su valor habría sido de €1.150.000.
3. Analice las implicaciones de estos ajustes en los estados financieros de TechnoSolutions S.A., considerando:
 - a. La comparabilidad de la información financiera presentada con ejercicios anteriores.
 - b. Las posibles interpretaciones que diferentes usuarios de la información financiera (inversores, acreedores, reguladores) podrían hacer de estos cambios.
 - c. La materialidad de los ajustes en el contexto de la empresa, considerando que TechnoSolutions tiene unos activos totales de €15 millones y un beneficio antes de impuestos de €1,2 millones.



SUPUESTO Nº 5

TecnoSolar S.A., es una empresa que se dedica a la fabricación e instalación de paneles solares.

1. El 02/01/2023 TecnoSolar adquiere una maquinaria especializada para la fabricación de paneles solares por 180.000€ (más IVA). Los gastos de transporte ascienden a 3.000€ (más IVA) y los de instalación y puesta en marcha a 7.000€ (más IVA). La vida útil estimada es de 10 años, con un valor residual de 20.000€. La empresa decide amortizar linealmente por años completos, comenzando en el año de adquisición.
2. El 15/03/2023 la empresa detecta que una línea de producción adquirida el 01/01/2020 por 250.000€, cuya vida útil se estimó inicialmente en 20 años sin valor residual, debería tener una vida útil de 10 años. Hasta el 31/12/2022 se han contabilizado tres años de amortización según la estimación inicial.
3. El 01/04/2023 TecnoSolar realiza una ampliación de capital en la proporción de 1 acción nueva por cada 5 antiguas. Antes de la ampliación, el capital social estaba formado por 100.000 acciones de 10€ de valor nominal. Las nuevas acciones se emiten a un precio de 15€ por acción. Los gastos de la ampliación ascienden a 12.000€. La ampliación se suscribe y desembolsa en su totalidad.
4. El 15/05/2023 la empresa adquiere: (1) 5.000 acciones de Renovables S.A. a 15€/acción como inversión a largo plazo para obtener dividendos y plusvalías con gastos de adquisición 2.000€; (2) 100 bonos del Estado con un valor nominal de 1.000€/bono, adquiridos a la par, con vencimiento a 5 años y un interés anual del 4% pagadero el 15 de mayo de cada año. La empresa tiene la intención de mantenerlos hasta su vencimiento.
5. El 30/06/2023 TecnoSolar recibe una demanda de un cliente por defectos en una instalación. Los asesores jurídicos estiman una probabilidad del 60% de perder el caso, con una indemnización estimada de 50.000€. El juicio se celebrará previsiblemente en 2024.
6. El 01/07/2023 la empresa decide reestructurar su departamento comercial. El plan implica el despido de 10 empleados con un coste de indemnización total de 175.000€. El plan se ha comunicado formalmente a los afectados, pero no se espera completar el proceso hasta el primer trimestre de 2024.
7. El 30/09/2023 TecnoSolar compra materiales para la fabricación de paneles solares por 300.000€ (más IVA) con un descuento comercial del 5% incluido en factura. Posteriormente vende productos terminados por 450.000€ (más IVA) con unos costes de producción de 270.000€. El cliente tiene derecho a devolver los productos en un plazo de 30 días si detecta defectos. Según la experiencia histórica, se estima que un 3% de las ventas son devueltas.
8. El 15/10/2023 TecnoSolar permuta una furgoneta con un valor en libros de 12.000€ (precio de adquisición 30.000€, amortización acumulada 18.000€) por un equipo informático. El valor razonable de la furgoneta es de 15.000€ y el del equipo informático es de 20.000€. TecnoSolar paga además 3.000€ en efectivo.
9. El 15/11/2023 TecnoSolar adquiere un software especializado para diseño de instalaciones solares por 60.000€ (más IVA), con pagos aplazados durante 3 años: 20.000€ al contado y el resto en dos pagos anuales iguales. La tasa de interés implícita es del 5% anual.
10. El 10/12/2023 Renovables S.A. aprueba un dividendo de 0,50€ por acción, que TecnoSolar cobra en esa fecha. Al cierre del ejercicio, las acciones de Renovables S.A. cotizan a 16,50€ por acción.



11. El 31/12/2023 TecnoSolar vende una maquinaria antigua por 35.000€ (más IVA). La maquinaria fue adquirida el 01/01/2019 por 80.000€, con una vida útil estimada de 8 años sin valor residual. El cobro se realizará en tres plazos: 10.000€ al contado y el resto en dos pagos iguales a 6 y 12 meses.
12. Al cierre del ejercicio:
- Se devenga el cupón correspondiente a los bonos del Estado adquiridos.
 - Se detecta una pérdida por deterioro de 15.000€ en materiales obsoletos al hacer inventario.
 - Se amortiza todo el inmovilizado según los criterios establecidos.
 - No hay indicios de deterioro en los activos financieros, excepto en las acciones de Renovables S.A.

Se pide: Contabilice las siguientes operaciones para el ejercicio 2023 según el PGC. Para cada operación, elabore los asientos correspondientes. El tipo de IVA, cuando corresponda, es del 21%. Justifique brevemente sus respuestas.



SUPUESTO Nº 6

Ana adquirió una vivienda hace 5 años financiándola con una hipoteca de 200.000€ a un plazo de 25 años, con un tipo de interés fijo del 3,5% y pagos mensuales. Actualmente, su entidad bancaria le ofrece refinanciar el préstamo pendiente con las siguientes condiciones: mismo capital pendiente, plazo restante de 20 años (manteniendo el plazo original), tipo de interés fijo del 2,8% y unos gastos de formalización de 2.500€.

Se pide:

1. Calcule la cuota mensual que Ana ha estado pagando durante los primeros 5 años y determine el capital pendiente de amortizar en este momento.
2. Calcule la nueva cuota mensual si Ana decide refinanciar su hipoteca. Determine el ahorro mensual que supondría esta operación.
3. Considerando los gastos de formalización de la refinanciación (2.500€), analice cuánto tiempo tardaría Ana en recuperar esta inversión a través del ahorro mensual. Concluya si la refinanciación es recomendable desde un punto de vista estrictamente financiero.
4. Suponga que Ana está considerando dos opciones adicionales: a) Mantener su hipoteca actual, pero haciendo una amortización anticipada de 50.000€ tras los 5 años; b) Refinanciar según la propuesta de su banco. Calcule para cada opción: (1) El plazo total hasta la cancelación completa del préstamo; y (2) El coste total en intereses. ¿Qué opción es más interesante para Ana?