

# Cuerpo Técnico de Auditoría y Contabilidad.

## Convocatoria 2023



**SUPUESTO 1. CONTABILIDAD FINANCIERA.** Contabilidad de ingresos por ventas y prestación de servicios: Reconocimiento de ingresos. Identificación de distintas obligaciones de desempeño en el contrato de venta. Asignación del precio del contrato entre las distintas obligaciones del mismo. Ventas a clientes con derecho a devolución.

**SUPUESTO 2. CONTABILIDAD FINANCIERA.** Contratos de arrendamiento: Calificación y contabilización en libros del arrendador.

**SUPUESTO 3. CONTABILIDAD FINANCIERA.** Subvenciones: Carácter reintegrable o no reintegrable.

**SUPUESTO 4. CONTABILIDAD DE SOCIEDADES.** Transacciones con instrumentos de patrimonio: Calificación. Adquisiciones. Ventas. Valoración.

**SUPUESTO 5. MATEMÁTICAS FINANCIERAS.** Préstamo francés.

**SUPUESTO 6. CONTABILIDAD FINANCIERA.** Contabilidad de operaciones varias: Inmovilizado material. Operaciones de compra y venta de existencias. Contabilidad de una nómina. Periodificación de gastos. Deterioro de créditos por operaciones comerciales. Operaciones en moneda extranjera.

## **José Luis García Fernández**

Economista, funcionario del Cuerpo Técnico de Hacienda y actual preparador de contabilidad y matemáticas financieras en ITH Formación.

© José Luis García Fernández, 2026

© mkonta, 2026

ISBN: 979-13-88188-08-4

**mkonta**

Calle Jorge Guillén 4

47003 Valladolid

601 072 947 / 667 802 000

[www.mkonta.com](http://www.mkonta.com)

[info@mkonta.com](mailto:info@mkonta.com)

Reservados todos los derechos. No se permite la reproducción total o parcial de esta obra, ni su incorporación a un sistema informático, ni su transmisión en cualquier forma o por cualquier medio (electrónico, mecánico, fotocopia, grabación u otros) sin autorización previa y por escrito de los titulares del *copyright*, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar, escanear, distribuir o poner a disposición algún fragmento de esta obra ([www.cedro.org](http://www.cedro.org); 91 702 19 70 / 93 272 04 45). La infracción de dichos derechos puede constituir un delito contra la propiedad intelectual.

### □ SUPUESTO 3

GI opera en un sector de alta tecnología y para ello acude regularmente a diversas convocatorias de ayudas públicas. Durante el ejercicio 20X0 ha recibido las siguientes subvenciones:

1. Subvención concedida por la Comunidad Autónoma para proyectos de investigación y desarrollo de nuevos paneles solares: 300.000 euros, concedida el 1 de junio de 20X0 y cobrada el 1 de octubre de 20X0. El objetivo del proyecto es generar varias patentes que permitan mejorar la eficiencia de los paneles solares un 25 % y reducir su coste en un 10 %. Se estima que el proyecto concluya durante 20X2 y puedan comercializarse los nuevos paneles a partir de 20X3.
2. Subvención concedida por el Ministerio de Industria para la construcción de una fábrica de paneles solares moderna con un coste estimado de 3 millones de euros. La subvención es de 1 millón de euros. Se concedió el 2 de enero de 20X0 y se cobró por mitades el 1 de febrero de 20X0 y el 1 de abril de 20X0. El plan de construcción contempla que la fábrica entre en funcionamiento el 1 de octubre de 20X1. Se estima una vida útil de 30 años sin valor residual para la fábrica. No hay requisitos en el acuerdo de concesión para la obtención de la subvención.

### Actividad para realizar

- 1) Prepare los asientos contables de ambas subvenciones relativos a la concesión y cobro.
- 2) ¿Qué asientos debe realizar al cierre (31/12/20X0) relativos a las subvenciones?
- 3) Durante 20X1 el proyecto de desarrollar paneles más eficientes y baratos ha avanzado de manera importante, con algún resultado prometedor, pero aún están en fase experimental. La directora del proyecto prevé cumplir los plazos convenidos. Por otro lado, la fábrica entra en funcionamiento el 1 de octubre de 20X1 según lo previsto. ¿Qué asientos debe realizar durante 20X1 relativos a las subvenciones?
- 4) ¿Qué cambios haría en la contabilización de la subvención para la construcción de la fábrica si la concesión estuviera condicionada a que los paneles quedaran instalados no más tarde del 31 de octubre de 20X1?
- 5) Prepare los asientos en el caso de que la fábrica entrara en condiciones de funcionamiento el 15 de enero de 20X2 con la condición antes mencionada.



## SOLUCIÓN

1) Asientos contables de ambas subvenciones relativos a la concesión y cobro.

### Primera subvención

Lo primero que debemos de evaluar, es si esta subvención financia gastos específicos, o si por el contrario financia una inversión. Esta precisión dependerá contablemente de que los desembolsos realizados en el proyecto, tanto en la fase de investigación como en la de desarrollo, se activan o no, y esto depende en la fase de investigación de elegir la opción de activarlos y, en la fase de desarrollo de que se den las condiciones para su activación obligatoria, todo ello de acuerdo con la norma 6.1 de la RICAC 28/05/2013

El reconocimiento de la subvención como ingreso imputable al patrimonio neto dependerá de si tiene o no tiene carácter reintegrable. De conformidad con la NRV 18.1.1 del PGC, se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención, donación o legado a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión y no existan dudas razonables sobre la recepción de la subvención, donación o legado.

En el caso planteado existe un acuerdo individualizado de concesión a favor de la empresa, no existen dudas razonables sobre la recepción de la misma, y por tanto, debemos verificar si se cumplen las condiciones establecidas para su concesión y, para ello, aplicar de forma analógica lo establecido al respecto por la disposición adicional única de la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, por la que se aprueban aspectos contables de empresas públicas que operan en determinadas circunstancias.

Si entendemos que la subvención se concede para financiar una inversión en investigación y desarrollo (I+D), se considerará no reintegrable cuando en la fecha de formulación de las cuentas anuales se haya ejecutado el proyecto, total o parcialmente. En el supuesto de ejecución parcial, la subvención se calificará como no reintegrable en proporción al proyecto ejecutado, siempre que no existan dudas razonables de que concluirá su ejecución según las condiciones establecidas en el acuerdo de concesión.

Si por el contrario consideramos que la subvención otorgada financia gastos específicos y las condiciones del otorgamiento exigen la finalización del proyecto y la justificación de que se han realizado las actividades subvencionadas, se considerará no reintegrable cuando en la fecha de formulación de las cuentas anuales se haya ejecutado el proyecto, total o parcialmente.

En el supuesto de ejecución parcial, la subvención se calificará como no reintegrable en proporción al gasto ejecutado, siempre que no existan dudas razonables de que se concluirá en los términos fijados en las condiciones del otorgamiento.

A efectos de la resolución del caso planteado en el ejercicio 20X0 consideramos que la subvención financia una inversión en investigación y desarrollo (I+D), que no se ejecutará totalmente hasta el ejercicio 20X2 y, como en el enunciado no se proporcionan datos sobre su ejecución parcial, no tendrá el carácter de no reintegrable hasta dicho ejercicio, registrando en los libros de la sociedad beneficiaria los siguientes apuntes contables:

El 1 de junio de 20X0, por la concesión de la subvención reintegrable.

|            |                                                             |                                                                                |            |
|------------|-------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 300.000,00 | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 300.000,00 |
|------------|-------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|------------|

El 1 de octubre de 20X0, por el cobro.

|            |                                                         |                                                             |            |
|------------|---------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|
| 300.000,00 | 572. Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 300.000,00 |
|------------|---------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|

### Segunda subvención

El reconocimiento de la subvención como ingreso imputable al patrimonio neto dependerá de si tiene o no tiene carácter reintegrable. De conformidad con la NRV 18.1.1 del PGC se considerará no reintegrable cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la subvención, donación o legado a favor de la empresa, se hayan cumplido las condiciones establecidas para su concesión y no existan dudas razonables sobre la recepción de la subvención, donación o legado.

En el caso planteado existe un acuerdo individualizado de concesión a favor de la empresa, no existen dudas razonables sobre la recepción de la misma. Por tanto, deberemos verificar si se cumplen las condiciones establecidas para su concesión, que en este supuesto el enunciado señala que no hay requisitos en el acuerdo de concesión para la obtención de la subvención.

Por tanto, desde la fecha de su concesión podemos entender cumplidos los tres requisitos y calificarla como no reintegrable, registrándose en el libro diario de la sociedad beneficiaria los siguientes apuntes contables:

El 2 de enero de 20X0, por la concesión de subvención no reintegrable.

|              |                                                             |                                                    |              |
|--------------|-------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------|
| 1.000.000,00 | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 940. Ingresos de subvenciones oficiales de capital | 1.000.000,00 |
|--------------|-------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------|

El 1 de febrero de 20X0, por el cobro de la mitad de la subvención concedida.



|            |                                                    |                                                             |            |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|
| 500.000,00 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 500.000,00 |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|

El 1 de abril de 20X0, por el cobro del otro 50 por ciento de la subvención concedida.

|            |                                                    |                                                             |            |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|
| 500.000,00 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 500.000,00 |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|

**2) ¿Qué asientos debe realizar al cierre (31/12/20X0) relativos a las subvenciones?**

### Primera subvención

No procede registrar asiento alguno, hasta que no se califique como no reintegrable previsiblemente en el año 20X2.

### Segunda subvención

Regularización contable de las cuentas de los grupos 8 y 9.

|              |                                                    |                                        |              |
|--------------|----------------------------------------------------|----------------------------------------|--------------|
| 1.000.000,00 | 940. Ingresos de subvenciones oficiales de capital | 130. Subvenciones oficiales de capital | 1.000.000,00 |
|--------------|----------------------------------------------------|----------------------------------------|--------------|

**3) Durante 20X1 el proyecto de desarrollar paneles más eficientes y baratos ha avanzado de manera importante, con algún resultado prometedor, pero aún están en fase experimental. La directora del proyecto prevé cumplir los plazos convenidos. Por otro lado, la fábrica entra en funcionamiento el 1 de octubre de 20X1 según lo previsto. ¿Qué asientos debe realizar durante 20X1 relativos a las subvenciones?**

31 de diciembre de 20X1.

### Primera subvención

El asiento que se debería realizar sería el correspondiente a la reclasificación a corto plazo del pasivo puesto que la directora del proyecto prevé cumplir con los plazos establecidos y que el proyecto concluya durante 20X2:

|            |                                                                                |                                                                                |            |
|------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 300.000,00 | 172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 300.000,00 |
|------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|------------|

### Segunda subvención

Por la transferencia de la subvención al resultado del ejercicio de conformidad con lo indicado en la NRV 18.1.3 c) del PGC.

|          |                                                                                                                  |                                                                                                   |                 |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| 8.333,33 | 840. Transferencia de subvenciones oficiales de capital<br><b><math>1.000.000 \times 1/30 \times 3/12</math></b> | <b>746. Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al resultado del ejercicio</b> | <b>8.333,33</b> |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|

Regularización contable de las cuentas de los grupos 8 y 9.

|          |                                        |                                                         |          |
|----------|----------------------------------------|---------------------------------------------------------|----------|
| 8.333,33 | 130. Subvenciones oficiales de capital | 840. Transferencia de subvenciones oficiales de capital | 8.333,33 |
|----------|----------------------------------------|---------------------------------------------------------|----------|

**4) ¿Qué cambios haría en la contabilización de la subvención para la construcción de la fábrica si la concesión estuviera condicionada a que los paneles quedaran instalados no más tarde del 31 de octubre de 20X1?**

En este supuesto no sería hasta el momento en que los paneles quedaran instalados y siempre no más tarde del 31 de octubre de 20X1, cuando la subvención se calificaría contablemente como no reintegrable, reconociéndose en ese momento un ingreso en el patrimonio neto de GI.

Por lo tanto, si entendemos que se cumplen los plazos del plan de construcción de la fábrica, que la misma entra en funcionamiento el 1 de octubre y que los paneles solares quedan instalados no más tarde del 31 de octubre del 20X1, en el ejercicio 20X0 se reconoce la subvención como un pasivo hasta que se cumplan las condiciones en el ejercicio 20X1 y se reconozca el ingreso en el patrimonio neto tal y como hemos comentado anteriormente.

Los asientos contables serían:

El 2 de enero de 20X0, por la concesión de la subvención.

|              |                                                             |                                                                                |              |
|--------------|-------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 1.000.000,00 | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 1.000.000,00 |
|--------------|-------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------|

El 1 de febrero de 20X0, por el cobro de la mitad de la subvención concedida.

|            |                                                    |                                                             |            |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|
| 500.000,00 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 500.000,00 |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|

El 1 de abril de 20X0, por el cobro de la otra mitad de la subvención concedida.

|            |                                                    |                                                             |            |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|
| 500.000,00 | Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 4708. Hacienda pública, deudora por subvenciones concedidas | 500.000,00 |
|------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|------------|



El 31 de diciembre del 20X0, por la reclasificación del pasivo a corto plazo, en previsión de que los plazos del plan de construcción se cumplan.

|              |                                                                                |                                                                                |              |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 1.000.000,00 | 172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 1.000.000,00 |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|--------------|

El 31 de octubre de 20X1, cuando los paneles ya hayan sido instalados.

|              |                                                                                |                                                    |              |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------|
| 1.000.000,00 | 522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 940. Ingresos de subvenciones oficiales de capital | 1.000.000,00 |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------|

Por la transferencia de la subvención al resultado del ejercicio de conformidad con lo indicado en la NRV 18.1.3 c) del PGC.

|          |                                                                                                                  |                                                                                                   |                 |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| 8.333,33 | 840. Transferencia de subvenciones oficiales de capital<br><b><math>1.000.000 \times 1/30 \times 3/12</math></b> | <b>746. Subvenciones, donaciones y legados de capital transferidos al resultado del ejercicio</b> | <b>8.333,33</b> |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|

Regularización contable de las cuentas de los grupos 8 y 9.

|              |                                                    |                                                         |            |
|--------------|----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|------------|
| 1.000.000,00 | 940. Ingresos de subvenciones oficiales de capital | 840. Transferencia de subvenciones oficiales de capital | 8.333,33   |
|              |                                                    | 130. Subvenciones oficiales de capital                  | 991.666,67 |

**5)** Prepare los asientos en el caso de que la fábrica entrara en condiciones de funcionamiento el 15 de enero de 20X2 con la condición antes mencionada.

No se cumpliría la condición para que la subvención fuera no reintegrable y GI tendría que proceder al reintegro del pasivo en los plazos convenidos en la resolución de concesión de la subvención.

31/10/X1.

|              |                                                                                |                                                         |              |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|--------------|
| 1.000.000,00 | 522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones, donaciones y legados | 572. Bancos e instituciones de crédito c/c vista, euros | 1.000.000,00 |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------|--------------|