

I. DISPOSICIONES XERAIS

MINISTERIO DE FACENDA E ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

10268 Orde HAP/1781/2013, do 20 de setembro, pola que se aproba a Instrución do modelo normal de contabilidade local.

A raíz da aprobación da Lei 39/1988, do 28 de decembro, reguladora das facendas locais, iniciouse un importante proceso de reforma na contabilidade das entidades locais e dos seus organismos autónomos, que se traduciu nun cambio radical na xestión da contabilidade ao se completar o tradicional método de partida simple co método de partida dobre, establecéndose a obrigatoriedade de aplicar un plan xeral de contas conforme o Plan xeral de contabilidade pública (en diante, PXCP).

Co obxecto de minimizar a maior complexidade que o novo sistema contable incorporaba na xestión das entidades locais cunha menor dimensión na súa actividade económico-financiera, a propia Lei 39/1988, no seu artigo 184.2, abriu a porta a un tratamento contable simplificado para entidades locais de ámbito territorial con poboación inferior a 5.000 habitantes, entidades estas que se podían encontrar, en principio, en peores condicións para poder asumir o reto que supoñía o novo réxime que se pretende implantar.

A aplicación efectiva deste novo sistema contable efectuouse a partir do exercicio 1992, mediante a utilización de dous modelos: o chamado «modelo normal» e o «modelo simplificado», a que se fixo referencia, cuxa regulación quedou recollida en cadansúas ordes do Ministerio de Economía e Facenda, do 17 de xullo de 1990, a través das cales se aprobaron as respectivas instrucións de contabilidade: Instrución de contabilidade para a Administración local, para o «modelo normal», e Instrución de contabilidade do tratamento especial simplificado para entidades locais de ámbito territorial con poboación inferior a 5.000 habitantes, no caso do «modelo simplificado». Cada unha destas dúas instrucións de contabilidade incorporou, nun anexo, o Plan contable aplicable polas entidades que estivesen suxeitas ao modelo en cuestión, «normal» ou «simplificado»; nos dous casos tratábase dun plan contable que supoñía unha adaptación da versión do PXCP que foi aprobada mediante Resolución do 11 de novembro de 1983, da Intervención Xeral da Administración do Estado.

A experiencia adquirida na aplicación do novo sistema contable puxo de manifesto a falta de adecuación do «modelo simplificado» ás necesidades reais das entidades locais de máis pequena dimensión debido, fundamentalmente, á falta de medios persoais e materiais que se presentaba nelas para a xestión da contabilidade. Esta circunstancia exixía unha reformulación no deseño de modelos que se establecera, e viuse a necesidade de habilitar un tratamento contable aínda moito máis simple para o tipo de entidades mencionado. Para estes efectos, a Lei 13/1996, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social, modificou o artigo 184.2 da Lei reguladora das facendas locais no sentido de non limitar o tratamento simplificado a un único modelo, deixando a definición dos parámetros que definirían a simplificación para o seu desenvolvemento regulamentario por parte do Ministerio de Economía e Facenda.

Ademais, no ano 1994, e a través da Orde do 6 de maio, do Ministerio de Economía e Facenda, viu a luz un novo PXCP que substituíu o PXCP de 1983, o que obrigaba a revisar as diferentes normas contables que se baseaban neste último.

A revisión da normativa contable para a Administración local de 1990 produciuse no ano 2004; esta articulouse a través de tres modelos contables que substituíron os dous que existían con anterioridade, quedando fixada a súa aplicación efectiva para o exercicio 2006. Estes tres modelos quedaron regulados nas disposicións seguintes:

Instrución do modelo normal de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4041/2004, do 23 de novembro.

Instrución do modelo simplificado de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4042/2004, do 23 de novembro.

E, por último, Instrución do modelo básico de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4040/2004, do 23 de novembro.

O ámbito de aplicación dos tres modelos definiuse en función de dúas variables representativas da dimensión das entidades locais: a poboación e o importe do seu orzamento, e non soamente da poboación, como viña sendo tradicional.

Ao igual que sucedeu no caso das instrucións de 1990, as novas instrucións do «modelo normal» e do «modelo simplificado» de contabilidade local de 2004 incorporaron, como anexo, o Plan contable aplicable polas entidades suxeitas ao modelo en cuestión; este plan era unha adaptación da versión do PXCP de 1994, ao cal anteriormente se fixo referencia. No entanto, no «modelo básico», onde se optou pola partida simple como único método de rexistro, dadas as doses de simplicidade en que se move, non existe unha adaptación do PXCP de 1994 equivalente ás previstas para os modelos «normal» e «simplificado», limitándose a regulación do dito modelo a establecer un procedemento de rexistro que, da forma máis simple posible, permite obter unha información contable co suficiente grao de relevancia para as entidades ás cales se dirixe o dito modelo.

Coa aparición no ano 2010 dun novo PXCP, aprobado pola Orde EHA/1037/2010, do 13 de abril, éntrase nunha nova etapa da contabilidade das administracións públicas ao se incorporaren substanciais diferenzas respecto ao PXCP anterior, tanto no que se refire ao marco conceptual da contabilidade como nas normas de recoñecemento e valoración, presentando especial relevancia as que se dan no contido das «contas anuais».

Este novo PXCP, que no artigo único da propia Orde EHA/1037/2010 se cataloga como «Plan contable marco para todas as administracións públicas», obriga a efectuar unha revisión da normativa contable de aplicación ás entidades locais e aos seus organismos autónomos. Tendo en conta que a dita normativa contable engloba os tres modelos antes mencionados: «modelo normal», «modelo simplificado» e «modelo básico», analizouse en que medida se vía afectado cada un destes modelos pola aparición do novo PXCP. No caso dos modelos «normal» e «simplificado», dado que ambos os dous están baseados no PXCP de 1994 a través da oportuna adaptación deste deseñada en función dos suxeitos contables aos cales se dirixe, resulta necesario realizar unha actualización da normativa que os regula, de forma que se axuste aos requirimentos do PXCP de 2010. Polo que se refire ao «modelo básico», considerouse conveniente manter a súa simplicidade, conservando a súa regulación actual e incorporando cambios de índole exclusivamente formal como son a adaptación da Instrución de contabilidade á terminoloxía orzamentaria acuñada pola Orde EHA/3565/2008, do 3 de decembro, pola cal se aproba a estrutura dos orzamentos das entidades locais, e a adaptación da estrutura do remanente de tesouraría á que presenta esta magnitude nos novos modelos «normal» e «simplificado».

Coa presente orde preténdese efectuar a actualización da normativa contable correspondente ao «modelo normal»; é dicir, a posta ao día da Instrución do modelo normal de contabilidade local, aprobada pola Orde EHA/4041/2004 do 23 de novembro, para efectos de que a dita norma recolla as solucións contables que se recollen no PXCP de 2010.

Considerouse oportuno realizar esta actualización mediante a elaboración dunha instrución de contabilidade nova, fundamentalmente polos tres motivos seguintes:

O alcance das novidades que se incorporan no PXCP de 2010 en relación co do ano 2004.

A conveniencia de homoxeneizar o contido da normativa contable das diferentes administracións públicas, cando a dita normativa emana do Ministerio de Facenda e Administracións Públicas. Esta homoxeneización tradúcese na coherencia da nova Instrución de contabilidade local coa Instrución de contabilidade para a Administración xeral do Estado, aprobada pola Orde EHA/3067/2011, do 8 de novembro, e coa Instrución

de contabilidade para a Administración institucional do Estado, aprobada pola Orde EHA/2045/2011, do 14 de xullo.

A eliminación daqueles contidos que figuraban na Instrución de contabilidade anterior que, dalgunha forma, xa están desenvolvidos no propio Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo á instrución.

A Instrución de contabilidade que agora se aproba substitúe e derroga a aprobada pola Orde EHA/4041/2004, do 23 de novembro, e, de acordo co previsto no artigo único desta orde, será de aplicación ás entidades locais, aos seus organismos autónomos, sociedades mercantís locais e entidades públicas empresariais locais, nos termos que ao respecto se establecen na propia instrución.

Ademais do artigo a que se refire o parágrafo anterior, esta orde inclúe catro disposicións transitorias, unha disposición derogatoria e unha disposición derradeira.

A disposición transitoria primeira regula o proceso de apertura da contabilidade do exercicio 2015 e fixa os criterios aos cales se deberá axustar este proceso:

Traslado á contabilidade do exercicio 2015 de todos e cada un dos saldos que se reflectisen no peche da contabilidade do exercicio 2014.

Prohibición de incorporar saldos diferentes dos sinalados no parágrafo anterior.

Imputación dos ditos saldos segundo as contas do novo Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, que está baseado no PXCP de 2010 e que se anexa á instrución que se aproba.

Realización de axustes, unha vez feito o asento de apertura da contabilidade do exercicio 2015, para reflectir todos os activos e pasivos non recollidos no referido asento cuxo recoñecemento veña exixido polo Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local. Así mesmo, tamén se realizarán axustes para dar de baixa todas as partidas (activos e pasivos) cuxo recoñecemento non estea permitido por este e que, como consecuencia da existencia de saldos contables ao finalizar o exercicio 2014, se reflectisen na apertura da contabilidade de 2015.

Como algo excepcional de todo este proceso, posibilitase a non incorporación na contabilidade de 2015 das infraestruturas, os bens do patrimonio histórico e demais elementos patrimoniais existentes na entidade con anterioridade ao dito exercicio, que non estivesen activados en virtude do establecido na anterior adaptación do Plan xeral de contabilidade pública.

Todos os elementos patrimoniais serán valorados polos seus valores contables en 31 de decembro de 2014, con algunhas excepcións.

A Intervención Xeral da Administración do Estado elaborará unha guía para facilitar a apertura da contabilidade en 1 de xaneiro de 2015.

Na disposición transitoria segunda establécense determinadas especialidades das contas anuais do exercicio 2015, como consecuencia de ser o primeiro dos exercicios en que se aplicará o novo Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local. Así, establécese que, nas ditas contas, non deben figurar as cifras relativas ao exercicio ou exercicios anteriores en todos aqueles estados que inclúan información comparativa; incorporándose unha nota adicional na memoria destas contas anuais, para efectos de clarificar o proceso de transición da contabilidade do exercicio 2014 á do exercicio 2015; esta nota adicional (a número 29) debe conter:

Un estado de conciliación que poña de manifesto a correspondencia existente entre os saldos recollidos no asento de apertura da contabilidade do exercicio 2015 e os que figurasen no de peche da contabilidade do exercicio 2014.

O balance, a conta do resultado económico-patrimonial e o remanente de Tesouraría incluídos nas contas do exercicio 2014, para efectos de suplir a información comparativa que, como xa quedou sinalado, se exclúe das contas anuais de 2015.

Unha descrición dos axustes contables que se produzan en cumprimento do previsto na disposición transitoria primeira que anteriormente se comentou, co obxecto de clarificar os motivos que levaron á súa realización.

A disposición transitoria terceira exceptúa a obriga de incluír nas contas anuais dos exercicios 2015 e 2016 a información sobre o custo das actividades e os indicadores de xestión, para efectos de facilitar un período de tempo razoable que permita a implantación dunha adecuada contabilidade de custos por parte das entidades que deben aplicar a nova Instrución de contabilidade.

Mediante a disposición transitoria cuarta sinálase cal debe ser a normativa contable que se vai aplicar na elaboración e rendición de contas correspondentes a exercicios anteriores ao 2015.

A disposición derogatoria única deixa sen efecto todas aquelas normas de igual ou inferior rango no que se opoñan, contradigan ou resulten incompatibles co disposto na nova Instrución de contabilidade; derogándose de forma expresa a Instrución do modelo normal de contabilidade local aprobada pola Orde EHA/4041/2004, do 23 de novembro.

Por último, a disposición derradeira única establece a entrada en vigor da presente orde o 1 de xaneiro de 2015.

Esta orde dá cumprimento ao mandato contido no artigo 203.1 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, aprobado polo Real decreto lexislativo 2/2004, do 5 de marzo, que atribúe as competencias para o desenvolvemento normativo en materia de contabilidade ao ministro de Facenda (hoxe de Facenda e Administracións Públicas), por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado, establecendo que lle corresponderá:

- a) Aprobar as normas contables de carácter xeral ás cales terá que axustarse a organización da contabilidade dos entes locais e os seus organismos autónomos.
- b) Aprobar o Plan xeral de contas para as entidades locais, conforme o PXCP.
- c) Establecer os libros que, como regra xeral e con carácter obrigatorio, se deban xestionar.
- d) Determinar a estrutura e xustificación das contas, estados e demais documentos relativos á contabilidade pública.

En consecuencia e en uso das facultades que a este ministro outorga o dito artigo, por proposta da Intervención Xeral da Administración do Estado, logo de informe favorable da Comisión Nacional de Administración Local e de acordo co Consello de Estado, dispoño:

Artigo único. Aprobación da Instrución do modelo normal de contabilidade local.

Apróbase a Instrución do modelo normal de contabilidade local que se insire como anexo desta orde.

A dita instrución será de aplicación polas entidades locais, os seus organismos autónomos, sociedades mercantís locais e entidades públicas empresariais locais, nos termos que ao respecto se establecen na súa regra 1.

Disposición transitoria primeira. Apertura da contabilidade do exercicio 2015.

1. As entidades que apliquen a instrución que se aproba por esta orde realizarán o asento de apertura da contabilidade do exercicio 2015 de acordo cos seguintes criterios:

- a) Recolleranse todos e cada un dos saldos que se reflectisen no asento de peche da contabilidade do exercicio 2014, e non deberá incorporarse ningún outro á marxe dos saldos.
- b) Estes saldos imputaranse ás contas que correspondan segundo o desenvolvemento que se recolle no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo á dita instrución.

2. Unha vez realizado o asento de apertura da contabilidade do exercicio 2015, procederase a realizar os asentos de axuste necesarios para que, en 1 de xaneiro de 2015, queden rexistrados todos os activos e pasivos cuxo recoñecemento exige o

mencionado Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local e se dean de baixa todas as partidas (todos os activos e pasivos) cuxo recoñecemento non estea permitido por este.

Non obstante, as infraestruturas, os bens do patrimonio histórico e demais elementos patrimoniais existentes na entidade con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, que non estivesen activados en virtude do establecido na anterior adaptación do Plan xeral de contabilidade pública, poderán non incorporarse ao activo cando a súa valoración non se poida efectuar de forma fiable.

3. Todos os elementos patrimoniais serán valorados polo seu valor contable no momento do peche do exercicio 2014, coa excepción dos activos e pasivos financeiros que se clasifiquen nas categorías de «Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados» e «Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», e dos activos financeiros que se clasifiquen na categoría de «Activos financeiros dispoñibles para a venda», que serán valorados polo seu valor razoable en 1 de xaneiro de 2015.

Para o cálculo do tipo de xuro efectivo tomarase como data inicial de referencia o 1 de xaneiro de 2015.

Así mesmo, os investimentos no patrimonio de entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas anteriores ao día 1 de xaneiro de 2015 valoraranse, naqueles casos nos cales non se poida establecer o valor contable correspondente ao seu custo, polo valor recuperable destas na dita data, para cuxa determinación, salvo mellor evidencia, se terá en conta o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración.

4. A Intervención Xeral da Administración do Estado elaborará unha guía para facilitar a apertura da contabilidade o 1 de xaneiro de 2015. A dita guía publicárase no portal da Administración orzamentaria na internet (www.pap.minhap.gob.es).

Disposición transitoria segunda. *Información que se incluírá nas contas anuais do exercicio 2015.*

As contas anuais relativas ao exercicio 2015 elaboraranse tendo presente o seguinte:

1. Non se reflectirán no balance, na conta do resultado económico-patrimonial nin no resto de estados que inclúan información comparativa as cifras relativas ao exercicio ou exercicios anteriores.

2. Na memoria incluírase unha nota adicional co seguinte contido:

«29. Aspectos derivados da transición ás novas normas contables.

Para efectos de clarificar o proceso de transición da contabilidade do exercicio 2014 á do exercicio 2015, achegarase a seguinte información:

1. Un estado de conciliación que poña de manifesto a correspondencia existente entre os saldos recollidos no asento de apertura da contabilidade do exercicio 2015 e os que figurasen no de peche da contabilidade do exercicio 2014.

2. O balance, a conta do resultado económico-patrimonial e o remanente de tesouraría incluídos na contas do exercicio 2014.

3. Unha descrición dos axustes realizados en cumprimento do previsto no número 2 da disposición transitoria anterior, indicando para cada un deles:

Identificación do asento.

Motivo da súa realización.

Criterios contables aplicados para o exercicio contable 2015 e diferenzas cos que se aplicaron no exercicio anterior.

Cuantificación do impacto que produce no patrimonio neto da entidade o cambio de criterios contables.

Calquera outra circunstancia que se considere relevante para clarificar a realización do asento.»

Disposición transitoria terceira. *Información sobre o custo das actividades e indicadores de xestión.*

Ata as contas anuais que correspondan ao exercicio 2017, as entidades que apliquen a instrución que sexa aprobada pola presente orde non terán a obriga de incluír a «Información sobre o custo das actividades» e os «Indicadores de xestión» que conforman as notas 26 e 27 da memoria.

Disposición transitoria cuarta. *Formación e rendición de contas de exercicios anteriores ao ano 2015.*

A formación e rendición de contas de exercicios anteriores a 2015 axustaranse ás normas previstas na Instrución de contabilidade local que se aplicase no exercicio correspondente.

Disposición derogatoria única. *Derrogación normativa.*

Quedan derogadas cantas disposicións de igual ou inferior rango se opoñan, contradigan ou resulten incompatibles co disposto nesta orde e na instrución que aproba e, en particular, a Instrución do modelo normal de contabilidade local aprobada pola Orde EHA/4041/2004, do 23 de novembro.

Disposición derradeira única. *Entrada en vigor.*

A presente orde entrará en vigor o día 1 de xaneiro de 2015.

Madrid, 20 de setembro de 2013.–O ministro de Facenda e Administracións Públicas, Cristóbal Montoro Romero.

ANEXO

Instrución do modelo normal de contabilidade local

ÍNDICE

- Título I. Principios xerais do modelo normal de contabilidade local.
 - Capítulo I. Principios xerais.
 - Regra 1. Ámbito de aplicación.
 - Regra 2. Entidades contables.
 - Regra 3. Obriga de render contas.
 - Regra 4. Exercicio contable.
 - Regra 5. Modelo contable.
 - Regra 6. Aplicación do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local.
 - Regra 7. Destinatarios da información contable.
 - Capítulo II. Competencias e funcións.
 - Regra 8. Do pleno da corporación.
 - Regra 9. Da intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade.
 - Regra 10. Da Intervención Xeral da Administración do Estado.
- Título II. Do modelo normal do Sistema de información contable para a Administración local.

- Capítulo I. Normas xerais.
- Regra 11. Definición.
 - Regra 12. Obxecto.
 - Regra 13. Fins.
 - Regra 14. Configuración informática do sistema.
 - Regra 15. Soporte dos rexistros contables.
- Capítulo II. Áreas contables de especial transcendencia.
- Sección 1.^a Remanentes de crédito.
- Regra 16. Seguimento e control contable dos remanentes de crédito.
 - Regra 17. Remanentes de crédito iniciais.
 - Regra 18. Rectificación de remanentes de crédito.
 - Regra 19. Certificación de existencia de remanentes de crédito.
 - Regra 20. Non incorporabilidade de remanentes de crédito.
- Sección 2.^a Proxectos de gasto.
- Regra 21. Concepto.
 - Regra 22. Estrutura.
 - Regra 23. Vinculación xurídica.
 - Regra 24. Seguimento e control contable dos proxectos de gasto.
- Sección 3.^a Gastos con financiamento afectado.
- Regra 25. Concepto.
 - Regra 26. Estrutura.
 - Regra 27. Seguimento e control contable dos gastos con financiamento afectado.
 - Regra 28. Coeficiente de financiamento.
 - Regra 29. Desviacións de financiamento.
- Sección 4.^a Administración de recursos por conta doutros entes públicos.
- Regra 30. Delimitación.
 - Regra 31. Relacións entre o ente xestor e o ente titular dos recursos.
 - Regra 32. Tratamento contable das operacións de administración de recursos por conta doutros entes públicos no ente xestor.
 - Regra 33. Tratamento contable das operacións relativas a recursos administrados por outro ente público no ente titular.
- Título III. Dos datos a incorporar ao sistema.
- Capítulo I. Xustificantes das operacións.
- Regra 34. Xustificación.
 - Regra 35. Medios de xustificación.
- Capítulo II. Incorporación de datos ao sistema.
- Regra 36. Soporte das anotacións contables.
 - Regra 37. Autorización.
 - Regra 38. Toma de razón.
- Capítulo III. Arquivo e conservación.
- Regra 39. Arquivo e conservación dos xustificantes das operacións e dos soportes das anotacións contables.
 - Regra 40. Conservación dos rexistros contables.

- Título IV. Da información que se obterá do sistema.
- Capítulo I. Normas xerais.
- Regra 41. Tipos de información.
Regra 42. Soporte da información.
Regra 43. Garantía da información contable.
- Capítulo II. A conta xeral da entidade local.
- Sección 1.^a Contido.
- Regra 44. Delimitación da conta xeral.
Regra 45. A conta da propia entidade local e a conta dos organismos autónomos.
Regra 46. As contas anuais das sociedades mercantís e das entidades públicas empresariais dependentes da entidade local.
- Sección 2.^a Formación.
- Regra 47. Formación da conta xeral.
Regra 48. Documentación complementaria.
- Sección 3.^a Aprobación.
- Regra 49. Aprobación da conta xeral.
- Sección 4.^a Rendición de contas
- Regra 50. Contadantes.
Regra 51. Procedemento de rendición.
- Capítulo III. Outra información contable.
- Sección 1.^a Información periódica para o pleno da corporación.
- Regra 52. Elaboración.
Regra 53. Contido.
- Sección 2.^a Avance da liquidación do orzamento corrente.
- Regra 54. Elaboración.
Regra 55. Contido.
Regra 56. Primeira parte: liquidación do orzamento referida, cando menos, a seis meses do exercicio.
Regra 57. Segunda parte: estimación da liquidación do orzamento referida en 31 de decembro.
- Sección 3.^a Información para os órganos de xestión e de control interno.
- Regra 58. Información para os órganos de xestión e de control interno.
- Sección 4.^a Información para outras administracións públicas.
- Regra 59. Información para outras administracións públicas.
- Anexo. *Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local.*

A Lei 39/1988, do 28 de decembro, reguladora das facendas locais, hoxe refundida no texto aprobado polo Real decreto legislativo 2/2004, do 5 de marzo, supuxo o punto de partida do proceso de normalización da contabilidade, e unha profunda transformación do réxime contable vixente ata daquela, regulado na Instrución de contabilidade das corporacións locais anexa ao Regulamento de facendas locais, do 4 de agosto de 1952.

A citada lei estableceu as liñas xerais da contabilidade das entidades locais, atribuíndo ao Ministerio de Economía e Facenda o seu desenvolvemento normativo, que debía comprender un tratamento contable simplificado para as entidades locais de pequena dimensión.

Este desenvolvemento normativo levouse a cabo a través de dúas ordes do Ministerio de Economía e Facenda, do 17 de xullo de 1990, polas cales se aprobaron a Instrución de contabilidade para a Administración local e a Instrución de contabilidade do tratamento especial simplificado para entidades locais de ámbito territorial con poboación inferior a 5.000 habitantes.

Ben que na súa redacción orixinal a Lei reguladora das facendas locais impoñía, no artigo 184.2, o establecemento dun tratamento contable simplificado para as entidades locais de ámbito territorial con poboación inferior a 5.000 habitantes, a última redacción do precepto citado, dada pola Lei 13/1996, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social, e recollida no artigo 203.2 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, permite o desenvolvemento dunha normativa contable simplificada para as entidades locais sen aterse exclusivamente a aquel límite de poboación, facultando para o establecemento de diversos modelos simplificados, e incluso para a utilización de criterios distintos ao puramente poboacional.

A aprobación do Plan xeral de contabilidade pública, mediante a Orde do Ministerio de Economía e Facenda, do 6 de maio de 1994, e a necesidade de simplificar, ao máximo posible, a contabilidade das entidades locais máis pequenas fixeron necesaria a reforma do réxime contable local, adaptando os plans de contas locais ao Plan xeral de contabilidade pública de 1994 e instaurando, xunto aos modelos normal e simplificado, o modelo básico de contabilidade local.

Esta reforma contable articulouse a través das ordes EHA 4041/2004, 4042/2004 e 4040/2004, do 23 de novembro, que aprobaron, respectivamente, as instrucións dos modelos normal, simplificado e básico de contabilidade local que comezaron a aplicarse o 1 de xaneiro de 2006.

Coa aprobación dun novo Plan xeral de contabilidade pública (PXCP), pola Orde EHA/1037/2010, do 13 de abril, cambia o referente obrigado dos plans de contas locais que, por mandado legal, deben ser conformes co PXCP.

O PXCP de 2010 adáptase ás normas internacionais aplicables á contabilidade do sector público, elaboradas pola Federación Internacional de Contables (IFAC, na súa sigla en inglés), a través da Xunta de Normas Contables Internacionais para o Sector Público (IPSASB, na súa sigla en inglés). Así mesmo, o PXCP toma como modelo o Plan xeral de contabilidade, aprobado polo Real decreto 1.514/2007, do 16 de novembro, coas especialidades propias das entidades do sector público ao cal vai dirixido.

Esta instrución presenta gran similitude coa súa predecesora de 2004, ben que é bastante máis breve, como consecuencia da súa aliñación co contido da Instrución de contabilidade para a Administración institucional do Estado, aprobada pola Orde EHA/2045/2011, do 14 de xullo.

Desde o punto de vista formal, na redacción desta instrución tratouse de evitar reiteracións superfluas de preceptos contidos noutras normas.

A continuación analízanse a estrutura e o contido desta instrución:

A Instrución do modelo normal de contabilidade local divídese en catro títulos e un anexo, e os títulos, pola súa vez, en capítulos e estes, ás veces, en seccións:

Título I «Principios xerais do modelo normal de contabilidade local».

Título II «Do modelo normal do sistema de información contable para a Administración local».

Título III «Dos datos que se incorporarán ao sistema».

Título IV «Da información a obter do sistema».

Anexo «Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local».

O título I «Principios xerais do modelo normal de contabilidade local», consta de dous capítulos:

Capítulo I «Principios xerais».

Capítulo II «Competencias e funcións».

No capítulo I regúlanse os principios xerais propiamente ditos: o ámbito de aplicación, as entidades contables, a obriga de render contas, o exercicio contable, o modelo contable, a aplicación do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local e os destinatarios da información contable.

Mantense o ámbito de aplicación, que segue constituído polos municipios cuxo orzamento sexa superior a 3.000.000 €, calquera que sexa a súa poboación, e por aqueles que teñan un orzamento igual ou inferior ao dito importe e superior a 300.000 € e unha poboación que exceda os 5.000 habitantes. Esta instrución aplicarase tamén ás demais entidades locais (provincias, illas, comarcas, mancomunidades,...) sempre que o seu orzamento exceda os 3.000.000 €. Os organismos autónomos locais aplicarán o modelo contable que adopte a entidade local da cal dependan.

A flexibilidade do modelo contable permite que as entidades locais poidan optar por un modelo máis complexo que o que lles corresponda por razón de poboación e orzamento; así, as entidades locais incluídas no ámbito de aplicación da instrución do modelo simplificado de contabilidade local poderán optar por aplicar a Instrución do modelo normal de contabilidade local, caso en que esta se aplicará na súa integridade.

Considérase entidade contable cada entidade local e cada organismo autónomo incluído no ámbito de aplicación da instrución.

O modelo de contabilidade desta instrución caracterízase por se tratar dun modelo contable centralizado, con independencia do lugar físico onde se capturen as operacións, e porque estas se rexistran (ademais de polo método de partida simple) polo método de partida dobre, aplicando o Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local incluído como anexo da instrución.

En relación coa aplicación do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local resulta innovadora a utilización, con carácter vinculante, do desenvolvemento de contas de terceira orde (codificadas con cinco díxitos).

Faise unha mención específica aos destinatarios da información contable, incluíndose non só os órganos de control senón tamén os órganos responsables da xestión, os órganos das administracións públicas que exerzan funcións de tutela, os acredores da entidade, os analistas financeiros e económicos, así como calquera entidade, asociación e cidadáns, en xeral. Trátase dunha manifestación explícita de que se superou a visión tradicional da contabilidade pública, orientada fundamentalmente ao seguimento da execución orzamentaria e á rendición de contas.

No capítulo II relaciónanse as competencias e funcións que, en materia contable, lle corresponden ao pleno da corporación, á intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade e á Intervención Xeral da Administración do Estado, e que se recollen, en ocasións de forma dispersa, na lexislación vixente. Con esta compilación de competencias e funcións preténdese contribuír ao correcto exercicio das funcións contables.

O título II, «Do modelo normal do sistema de información contable para a Administración local», divídese en dous capítulos nos cales se regulan as normas xerais do sistema e as áreas contables de especial transcendencia.

No capítulo I, «Normas xerais», establécense as características básicas do sistema de información contable normal (en diante, SICAL-Normal).

Nel defínese a contabilidade das entidades contables configurándoa como un sistema de rexistro, elaboración e comunicación de información económico-financiera e orzamentaria sobre a actividade destas durante o exercicio contable, descríbense o obxecto e os fins do SICAL-Normal, establécense os requirimentos da súa configuración informática e regúlanse os rexistros contables.

O SICAL-Normal configúrase como un conxunto integrado de subsistemas ou áreas contables que debe garantir a concordancia, exactitude e automatismo dos rexistros que, para cada unha das operacións contables, se produzan nos distintos subsistemas afectados, así como a debida coherencia entre os distintos niveis de información, tanto agregados como de detalle.

Os fins cuxo cumprimento debe permitir o SICAL-Normal son os enumerados no artigo 205 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, ben que algúns deles se presentan agrupados cunha formulación máis xeral.

A presente instrución dá resposta a dous interrogantes fundamentais: que operacións se deben contabilizar? e como se deben contabilizar?

En relación co primeiro interrogante, a instrución establece que se deben rexistrar todas as operacións de natureza orzamentaria, económica, financeira e patrimonial que se produzan no ámbito da entidade contable.

Respecto a como se deben contabilizar as operacións, a Instrución de contabilidade para a Administración local de 1990 contiña unha regulación moi detallada de como se debían contabilizar as distintas operacións que se podían presentar, e iso convertíaa nun auténtico manual de contabilidade, imprescindible daquela, dada a profundidade da reforma contable que se operou. A seguinte instrución, a do modelo normal de contabilidade local de 2004, non regulaba con aquel detalle a forma concreta de contabilizar as distintas operacións e remitía, para estes efectos, ao disposto no Plan xeral de contabilidade pública anexo á propia instrución, dada a madurez alcanzada polas entidades locais na aplicación práctica dos modelos contables anteriores. Agora, esta instrución fai descansar, en exclusiva, o tratamento contable de cada operación (como contabilizala, cando e por canto) no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a ela, especialmente nas súas partes primeira, «Marco conceptual da contabilidade pública»; segunda, «Normas de recoñecemento e valoración», e quinta, «Definicións e relacións contables», que presentan un desenvolvemento moito maior que en plans anteriores.

Esta instrución continúa impulsando a utilización de medios electrónicos, informáticos e telemáticos na función contable, na liña seguida pola Administración xeral do Estado e iniciada no ámbito local coa Instrución do modelo normal de contabilidade local de 2004. A instrución mantén a súa aposta pola incorporación das técnicas electrónicas, informáticas e telemáticas á actividade administrativa citada sempre que, tal e como se establece no artigo 45.5 da Lei 30/1992, do 26 de novembro, de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común, quede garantida a autenticidade, integridade e conservación e, se é o caso, a recepción polo interesado, así como o cumprimento das garantías e requisitos exixidos por esta (a Lei de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común) ou outras leis.

De acordo co anterior, na instrución contéñense diversas manifestacións da utilización destes medios na función contable como as relativas ao rexistro das operacións, aos xustificantes destas, á incorporación de datos ao sistema, ao arquivo e conservación da información contable e, de maneira destacada nestes momentos, a relativa á rendición de contas.

Nesta liña, establécese que as bases de datos do sistema informático onde residan os rexistros contables constituirán soporte suficiente para a xestión da contabilidade da entidade, e debe ser a propia entidade a que determine a estrutura concreta daquelas.

O capítulo II do título II, dividido en seccións, dedícase á regulación de catro áreas contables (ou subsistemas) de especial relevancia: «Remanentes de crédito», «Proxectos de gasto», «Gastos con financiamento afectado» e «Administración de recursos por conta doutros entes públicos». A especial relevancia das tres primeiras áreas reside no seguimento e control contable de que teñen que ser obxecto, mentres que a especial transcendencia da área contable de «Administración de recursos por conta doutros entes públicos» obedece ao innovador do tratamento contable destas operacións, tanto no ente xestor como no ente titular dos recursos.

As seccións dedicadas a «Remanentes de crédito», «Proxectos de gasto» e «Gastos con financiamento afectado» manteñen a regulación que destas áreas contables se incluía na Instrución do modelo normal de contabilidade local de 2004.

A sección dedicada á «Administración de recursos por conta doutros entes públicos» distingue dúas situacións en función de se a entidade xestora lle subministra á entidade titular dos recursos toda a información sobre as operacións de xestión que resulte necesaria para o seu rexistro en contabilidade ou se, pola contra, a entidade xestora non está en condicións de proporcionarlle á entidade titular a dita información; neste caso, deberá subministrar, cando menos, o detalle dos pagamentos da recadación líquida que lle faga.

Na primeira situación:

A entidade xestora soamente usará as contas do subgrupo 45, «Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos», que reflectan as súas relacións coa entidade titular, é dicir, a conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», e, en caso de entregas á conta, a 456, «Entes públicos, c/c efectivo».

A entidade xestora subministrará información na memoria, exclusivamente, das súas relacións coas entidades titulares.

A entidade titular contabilizará todas as operacións relativas aos recursos que lle administren e informará deles nas súas contas anuais como se os xestionase ela mesma.

Na segunda situación (a entidade xestora non proporciona toda a información sobre as operacións de xestión á entidade titular):

A entidade xestora usará todo o subgrupo 45, «Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos».

A entidade xestora subministrará información na memoria tanto das súas relacións coas entidades titulares como da xestión dos recursos.

A entidade titular unicamente rexistrará na súa contabilidade as entregas directas da recadación, as entregas á conta e a liquidación definitiva dos recursos que lle xestionen.

Deixan de considerarse áreas contables de especial transcendencia o «Inmovilizado», o «Endebemento», os «Pagamentos a xustificar» e os «Anticipos de caixa fixa».

As áreas contables de «Inmovilizado» e «Endebemento» deixan de se considerar de especial transcendencia porque tanto unha como outra son obxecto dunha detallada regulación nas correspondentes normas de recoñecemento e valoración e nas definicións e relacións contables do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, que non require desenvolvemento na instrución.

Respecto das áreas de «Pagamentos a xustificar» e «Anticipos de caixa fixa», a razón de que perdesen a especial transcendencia que tiñan reside en que o tratamento contable das provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa é o mesmo que viñan tendo, na medida que tanto os fondos librados a xustificar como os librados en concepto de anticipo de caixa fixa seguen tendo a consideración de fondos públicos e deben formar parte integrante da tesouraría da entidade ata que o habilitado ou caixeiro pague aos acredores finais. Os pequenos cambios que se introducen na súa contabilización derivan, fundamentalmente, da nova codificación das contas.

Non se considerou conveniente manter na nova instrución a sistematización das operacións contables que se deben realizar ao inicio e final de cada exercicio, contida no capítulo III do título II da Instrución do modelo normal de contabilidade local de 2004, por considerar que o seu coñecemento está amplamente consolidado e non encontrar acomodo no novo formato de instrución (similar ao da Instrución de contabilidade da Administración institucional do Estado). Por iso desaparecen da presente instrución e queda recollido o seu tratamento contable no plan de contas anexo a esta.

Por último, a regulación das magnitudes de carácter orzamentario contida no capítulo IV do título II da Instrución de contabilidade do modelo normal de contabilidade local de 2004 trasládase á terceira parte «Contas anuais» do plan de contas anexo á presente instrución. En concreto, a regulación do resultado orzamentario trasládase ás normas de

elaboración do estado de liquidación do orzamento e a regulación do remanente de tesouraría ao número 24.6 da memoria.

O título III, «Dos datos que se incorporarán ao sistema», divídese en tres capítulos que regulan os xustificantes das operacións, a incorporación de datos ao sistema e o arquivo e a conservación da información contable.

Respecto dos xustificantes das operacións, a instrución dispón que todo acto que deba dar lugar a anotacións no SICAL-Normal deberá estar debidamente acreditado co correspondente xustificante, que poderá ter un soporte en documentos en papel ou a través de medios electrónicos, informáticos ou telemáticos.

Polo que se refire á incorporación de datos ao sistema, déixase liberdade para capturar directamente os datos que consten no propio xustificante da operación ou, se é o caso, no oportuno documento contable, así como para incorporalos mediante a utilización de procedementos electrónicos, informáticos ou telemáticos. Os documentos contables que, se é o caso, se utilicen, serán establecidos por cada entidade local en función das súas necesidades de información e da operatoria que siga na tramitación dos diferentes tipos de operacións.

En relación co arquivo e conservación dos xustificantes das operacións e dos soportes das anotacións contables, que alcanzan non soamente os tipos de soporte permitidos senón tamén o prazo de conservación que, por un lado, permita a existencia das responsabilidades que procedan e, por outro lado, posibilite a destrución da información cando aquelas non sexan exixibles.

Na liña de seguir fomentando a aplicación de procedementos e medios electrónicos, informáticos e telemáticos na función contable, mantense que os xustificantes dos feitos que se rexistren no SICAL-Normal se poderán conservar por medios ou en soportes electrónicos, informáticos ou telemáticos, con independencia do tipo de soporte en que orixinalmente se plasmasen, sempre que quede garantida a súa autenticidade, integridade, calidade, protección e conservación. Nestes casos, as copias obtidas dos ditos soportes informáticos gozarán da validez e eficacia da xustificación orixinal.

Os xustificantes das operacións, xunto cos correspondentes documentos contables, se é o caso, conservaranse durante un prazo de seis anos contados desde a data de remisión das contas anuais aos órganos de control externo, salvo que unha norma estableza outros prazos ou se interrompese o prazo de prescrición da posible responsabilidade contable ou se tratase de documentación xustificativa das valoracións asignadas a activos e pasivos que figuren en balance. Os rexistros contables deberanse conservar tamén durante un prazo de seis anos.

Como novidade incorpórase a non procedencia de destruír os xustificantes e os rexistros contables que se deban enviar a un arquivo histórico de documentos.

O título IV, «Da información que se obterá do sistema», divídese en tres capítulos dedicados ás normas xerais, á conta xeral da entidade local e a outra información contable.

En cumprimento do establecido no artigo 210 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, na presente construción e no seu plan de contas anexo determínanse o contido, a estrutura e as normas de elaboración das contas que renderán a entidade local e os seus organismos autónomos.

As contas anuais que deben render a entidade local e os seus organismos autónomos comprenden:

- a) O balance.
- b) A conta do resultado económico-patrimonial.
- c) O estado de cambios no patrimonio neto.
- d) O estado de fluxos de efectivo.
- e) O estado de liquidación do orzamento.
- f) A memoria.

Resulta innovadora a inclusión, entre as contas anuais que deberá render, do estado de cambios no patrimonio neto e do estado de fluxos de efectivo.

As contas anuais deberanse elaborar seguindo as normas de elaboración e axustándose aos modelos que se recollen na terceira parte do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a esta instrución.

Mantense a obriga de lles remitir aos órganos de control externo, xunto coa conta xeral, os xustificantes da tesouraría.

En aplicación do principio de transparencia consagrado no artigo 6 da Lei orgánica 2/2012, do 27 de abril, de estabilidade orzamentaria e sustentabilidade financeira, e co fin de dar cumprimento ao disposto no número 1 do citado artigo en relación coas contas xerais das administracións públicas, inclúense como documentación complementaria que se xuntará á conta xeral as contas anuais de todas as unidades dependentes da entidade local incluídas no ámbito de aplicación da citada lei orgánica cuxas contas non se integren na conta xeral.

Ao igual que na Instrución de 2004, insístese en que a aprobación da conta xeral polo pleno da corporación nada ten que ver coa responsabilidade na cal puidesen incorrer membros deste que adoptasen as resolucións ou realizasen os actos reflectidos na dita conta. Así mesmo, sepárase a responsabilidade en que puidesen incorrer, como contadantes en sentido material, os encargados da xestión que adopten as resolucións ou realicen os actos reflectidos nas contas que se renden, da responsabilidade que incumbe a quen debe render contas como contadante en sentido formal, que non é outra que responder da súa veracidade.

Continuando na liña de impulsar a implantación das técnicas electrónicas, informáticas e telemáticas, considérase a posibilidade de que, co fin de facilitar o tratamento flexible da información contable, esta se poida plasmar en calquera tipo de soporte electrónico, informático ou telemático. Así mesmo, recoñécese que os órganos de control externo estableceron xa procedementos de envío das contas a través de medios electrónicos, informáticos ou telemáticos e que, nestes casos, a obtención das contas se realiza mediante a xeración de ficheiros cuxo contido e estrutura se deberá axustar ás especificacións técnicas establecidas polos propios órganos de control externo.

No capítulo III, «Outra información contable», régulase a información periódica para o pleno da corporación, o avance da liquidación do orzamento e a información para os órganos de xestión e de control interno, e para outras administracións públicas. A información que se lle remitirá ao pleno, en cumprimento do artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, e o avance da liquidación do orzamento adaptaranse á estrutura do Estado de liquidación do orzamento que se inclúe na cuarta parte do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local.

Por último, en anexo a esta instrución inclúese o Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, cuxos aspectos máis significativos se expoñen na introdución do propio plan.

TÍTULO I

Principios xerais do modelo normal de contabilidade local

CAPÍTULO I

Principios xerais

Regra 1. *Ámbito de aplicación.*

1. Deben aplicar as normas contidas nesta instrución:

a) Os municipios cuxo orzamento exceda os 3.000.000 €, así como aqueles cuxo orzamento non supere este importe pero exceda os 300.000 € e cuxa poboación sexa superior a 5.000 habitantes.

b) As demais entidades locais sempre que o seu orzamento exceda os 3.000.000 €.

c) Os organismos autónomos dependentes das entidades locais recollidas nos puntos anteriores.

2. As entidades locais incluídas no ámbito de aplicación da Instrución do modelo simplificado de contabilidade local poderán aplicar a presente instrución.

En todo caso, os organismos autónomos deberán aplicar a mesma instrución de contabilidade que a entidade local da cal dependan.

3. Para efectos do previsto no número 1 anterior, tomarase como importe do orzamento o das previsións iniciais de ingresos do último orzamento aprobado definitivamente pola entidade local e, se é o caso, o das previsións iniciais de ingresos que, para a entidade local e os seus organismos autónomos, se deduza do estado de consolidación do orzamento a que se refire o número 1.c) do artigo 166 do texto refundido da Lei 39/1988, do 28 de decembro, reguladora das facendas locais, correspondente ao último orzamento aprobado.

4. A determinación do número de habitantes efectuarase en función das cifras de poboación resultantes da última revisión do padrón municipal.

5. As sociedades mercantís dependentes de entidades locais que apliquen esta instrución adaptarán a súa contabilidade ás disposicións do Código de comercio e demais lexislación mercantil e ao Plan xeral de contabilidade ou ao de pequenas e medianas empresas, e seralles de aplicación esta instrución soamente no que se refire a rendición de contas aos órganos de control externo.

O disposto no parágrafo anterior será aplicable ás entidades públicas empresariais locais, en virtude da disposición transitoria segunda da Lei 57/2003, do 16 de decembro, de medidas para a modernización do goberno local.

Regra 2. *Entidades contables.*

Cada entidade local ou organismo autónomo incluído no ámbito de aplicación desta instrución constitúe unha entidade contable, para os efectos previstos nesta.

Regra 3. *Obriga de render contas.*

1. De acordo co establecido no artigo 201 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, as entidades incluídas no ámbito de aplicación desta instrución están obrigadas a render contas das súas operacións, calquera que sexa a natureza destas, ao tribunal de contas. Se é o caso, tamén se lle deberán render ao órgano de control externo da súa comunidade autónoma.

2. Para efectos do previsto no punto anterior, as contas e o procedemento que se seguirá na súa rendición será o establecido no capítulo II do título IV desta instrución.

Regra 4. *Exercicio contable.*

O exercicio contable coincidirá co ano natural, salvo nos casos de disolución ou creación da entidade. Nos casos de disolución dunha entidade, as contas anuais referiranse ao período que vai desde o 1 de xaneiro ata a data de disolución, mentres que, nos casos de creación dunha entidade, as contas anuais referiranse ao período que vai desde a data de creación ata o 31 de decembro do dito exercicio.

Regra 5. *Modelo contable.*

Cada entidade contable deberá aplicar un modelo contable centralizado, de acordo co indicado na regra seguinte e tendo en conta os seguintes principios:

a) Centralizarse na unidade de contabilidade da entidade contable o rexistro de todas as operacións, con independencia do lugar físico onde se capturen estas ou onde se obteña a información contable.

b) As contas anuais terán carácter unitario e mostrarán a situación patrimonial e financeira, o resultado económico-patrimonial e a execución do orzamento da entidade contable no seu conxunto.

Regra 6. *Aplicación do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local.*

A contabilidade das entidades contables levarase polo método de partida dobre, de acordo coas normas contidas nesta instrución e coas que se diten en desenvolvemento dela e deberán axustarse ao Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a esta instrución, nos termos que se indican a continuación:

a) O rexistro das operacións contables realizarase con suxeición ao marco conceptual da contabilidade pública e ás normas de recoñecemento e valoración recollidos nas súas partes primeira e segunda.

b) Aplicarase un modelo contable centralizado, tal e como quedou definido na regra anterior, e deberase utilizar con carácter vinculante o desenvolvemento de grupos, subgrupos, contas de primeira orde (codificadas con tres díxitos), contas de segunda orde (codificadas con catro díxitos) e contas de terceira orde (codificadas con cinco díxitos) previsto nas súas partes cuarta e quinta.

En función das súas necesidades de xestión e información, a entidade contable poderá:

b.1) Desenvolver as súas propias contas de primeira orde nos casos expresamente previstos no plan.

b.2) Utilizar contas de segunda orde e de terceira orde non previstas no plan, así como outras divisionarias.

c) As contas anuais de cada entidade contable formaranse e renderanse segundo o disposto na súa parte terceira e no título IV desta instrución.

Regra 7. *Destinatarios da información contable.*

A información contable que sexa elaborada polas entidades contables irá dirixida aos seguintes destinatarios:

- a) O pleno da corporación local.
- b) Os órganos de xestión, tanto no nivel político como no administrativo.
- c) O Tribunal de Contas e os órganos de control externo das comunidades autónomas, así como a comisión especial de contas de cada entidade local.
- d) Os órganos encargados do control interno das entidades contables nas súas distintas acepcións: función interventora e controis financeiro e de eficacia.
- e) Os órganos das administracións públicas que exerzan funcións de tutela en relación coa entidade contable.
- f) Os órganos da Unión Europea, tanto administrativos como de control.
- g) Os acredores da propia entidade contable.
- h) Os analistas financeiros e económicos.
- i) Outras entidades públicas e privadas, asociacións, usuarios dos servizos prestados pola entidade contable e cidadáns en xeral.

CAPÍTULO II

Competencias e funcións

Regra 8. *Do pleno da corporación.*

Correspóndelle ao pleno da corporación:

- a) Aprobar a conta xeral da entidade local.
- b) Aprobar, logo de informe da intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, as normas que regulen os procedementos

administrativos que se seguirán na xestión contable da entidade local, co fin de garantir o adecuado rexistro no sistema de información contable de todas as operacións, na oportuna orde cronolóxica e coa menor demora posible.

c) Determinar, por proposta da intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, os criterios que seguirá a entidade na aplicación do marco conceptual da contabilidade pública e das normas de recoñecemento e valoración recollidos no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local.

Deberanse determinar, entre outros, os criterios para calcular o importe dos dereitos de cobramento de dudosa ou imposible recadación, así como os criterios para a amortización dos elementos do inmovilizado, e deberase optar, se é o caso, polo modelo da revalorización para a valoración posterior do inmovilizado.

d) Ditar, por proposta da intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, calquera outra norma relativa á organización da contabilidade da entidade, ao abeiro do establecido no artigo 204.1 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais.

e) Establecer, por proposta da intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, os procedementos que se seguirán para a inspección da contabilidade dos organismos autónomos, das sociedades mercantís dependentes da entidade local, así como das súas entidades públicas empresariais.

f) Establecer os prazos e a periodicidade para a remisión, pola intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, da información a que se refire o artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, que se detalla no capítulo III do título IV desta instrución.

Regra 9. Da intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade.

Correspóndelle á intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade:

a) Levar e desenvolver a contabilidade financeira e a de execución do orzamento da entidade local de acordo coa presente instrución, as demais normas de carácter xeral que dite o ministro de Facenda e Administracións Públicas e as ditadas polo pleno da corporación.

b) Formar a conta xeral da entidade local.

c) Formar, de acordo con criterios usualmente aceptados, os estados integrados e consolidados das contas que determine o pleno da corporación.

d) Pedir aos organismos autónomos, ás sociedades mercantís dependentes da entidade local, así como ás súas entidades públicas empresariais, a presentación das contas e demais documentos que deban acompañar a conta xeral, así como a información necesaria para efectuar, se é o caso, os procesos de agregación ou consolidación contable.

e) Coordinar as funcións ou actividades contables da entidade local, emitindo as instrucións técnicas oportunas e inspeccionando a súa aplicación.

f) Organizar un adecuado sistema de arquivo e conservación de toda a documentación e información contable que permita poñer á disposición dos órganos de control os xustificantes, documentos, contas ou rexistros do sistema de información contable por eles solicitados nos prazos requiridos.

g) Inspeccionar a contabilidade dos organismos autónomos, das sociedades mercantís dependentes da entidade local, así como das súas entidades públicas empresariais, de acordo cos procedementos que estableza o pleno.

h) Elaborar a información a que se refire o artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, desenvolvida no capítulo III do título IV desta instrución, e remitila ao pleno da corporación, por conduto da Presidencia, nos prazos e coa periodicidade establecida.

i) Elaborar o avance da liquidación do orzamento corrente que se debe unir ao orzamento da entidade local, a que se refire o artigo 18.b) do Real decreto 500/1990, do 20 de abril, que desenvolve o capítulo I do título VI da Lei 39/1988, reguladora das facendas locais.

j) Determinar a estrutura do avance da liquidación do orzamento corrente a que se refire o artigo 168 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, de conformidade co que estableza o pleno da entidade.

Regra 10. *Da Intervención Xeral da Administración do Estado.*

Correspóndelle á Intervención Xeral da Administración do Estado:

a) Promover o exercicio da potestade regulamentaria atribuída ao ministro de Facenda (hoxe de Facenda e Administracións Públicas) en materia contable, polo texto refundido da Lei reguladora das facendas locais.

b) Emitir pronunciamentos e ditar recomendacións para facilitar a aplicación das normas reguladoras da contabilidade pública local.

c) Resolver as consultas que lle formulen en relación coas normas a que se refire o punto anterior.

TÍTULO II

Do modelo normal do sistema de información contable para a Administración local

CAPÍTULO I

Normas xerais

Regra 11. *Definición.*

A contabilidade das entidades locais e dos seus organismos autónomos configúrase como un sistema de rexistro, elaboración e comunicación de información sobre a actividade económico-financieira e orzamentaria desenvolvida durante o exercicio contable, de acordo cos principios recollidos no texto refundido da Lei reguladora das facendas locais e nesta instrución.

Regra 12. *Obxecto.*

1. O modelo normal do sistema de información contable para a Administración local (en diante, SICAL-Normal) ten por obxecto rexistrar todas as operacións de natureza orzamentaria, económica, financeira e patrimonial que se produzan no ámbito da entidade contable, así como mostrar, a través de estados e informes, a imaxe fiel do seu patrimonio, da súa situación financeira, do resultado económico-patrimonial e da execución do seu orzamento, para satisfacer os fins que se describen na regra seguinte.

2. O SICAL-Normal configúrase como un conxunto integrado de subsistemas ou áreas contables que debe garantir a concordancia, exactitude e automatismo dos rexistros que, para cada unha das operacións contables, se deban producir nos distintos subsistemas aos cales a operación afecte, así como a existencia da debida coherencia entre os distintos niveis de información, tanto agregados como de detalle.

3. Para os efectos anteriores, o SICAL-Normal debe estar organizado de forma que, cando menos, permita a cada entidade contable:

a) Rexistrar as operacións que vaian ter incidencia na obtención do balance e na determinación do resultado económico-patrimonial, de acordo cos criterios contidos na regra 6.

b) Rexistrar a situación dos créditos, as modificacións orzamentarias, as operacións de execución do orzamento de gastos, os compromisos de ingreso e as operacións de

execución do orzamento de ingresos, poñendo de manifesto o resultado orzamentario. Así mesmo, deberá permitir o seguimento e control dos remanentes de crédito.

Tamén deberá permitir o rexistro das operacións derivadas de obrigas e dereitos que proveñan de orzamentos pechados, e das certificacións, autorizacións e compromisos de gasto e ingreso con cargo a orzamentos de exercicios posteriores, así como o seguimento e control dos gastos con financiamento afectado e dos demais proxectos de gasto, e a obtención e control do remanente de tesouraría que permita determinar en cada momento a parte utilizada para financiar gasto e a parte pendente de utilizar que constitúe o remanente líquido de tesouraría.

- c) Rexistrar as operacións de natureza non orzamentaria.
- d) Rexistrar as operacións de administración de recursos por conta doutros entes públicos.
- e) Rexistrar e poñer de manifesto os movementos e situación da tesouraría, posibilitando o control das diferentes contas que constitúen a tesouraría da entidade contable.
- f) Rexistrar as operacións relativas á xestión e control do inmovilizado material e intanxible, dos investimentos inmobiliarios, do patrimonio público do solo, dos investimentos financeiros e do endebedamento, incluídos os avais concedidos pola entidade.
- g) Rexistrar a información relativa aos terceiros que se relacionen coa entidade contable.
- h) Efectuar o seguimento e control dos pagamentos a xustificar e dos anticipos de caixa fixa.
- i) Efectuar o seguimento e control dos valores recibidos en depósito pola entidade contable.

Regra 13. *Fins.*

O SICAL-Normal debe permitir o cumprimento dos seguintes fins:

- a) Subministrar a información económica e financeira que sexa necesaria para a toma de decisións, tanto na orde política como na de xestión.
- b) Facilitar información para a determinación do custo e rendemento dos servizos públicos.
- c) Proporcionar os datos necesarios para a formación e rendición da conta xeral da entidade local, así como das contas, estados e documentos que se deban elaborar ou remitir aos órganos de control externo.
- d) Posibilitar o exercicio dos controis de legalidade, financeiro e de eficacia.
- e) Facilitar os datos e demais antecedentes que sexan precisos para a confección das contas nacionais das unidades que compoñen o sector das administracións públicas.
- f) Facilitar a información necesaria para a confección de estatísticas económico-financeiras por parte do Ministerio de Facenda e Administracións Públicas.
- g) Subministrar información de utilidade para outros destinatarios, como asociacións e institucións, empresas e cidadáns en xeral.

Regra 14. *Configuración informática do sistema.*

A configuración informática do SICAL-Normal que adopte cada entidade contable debe responder aos seguintes criterios:

- a) Estará orientada ao cumprimento do obxecto e dos fins establecidos nas regras anteriores, de conformidade coas restantes normas contidas nesta instrución.
- b) Debe garantir a integridade, coherencia, exactitude e automatismo das anotacións que, para cada unha das operacións contables, se deban producir nos diferentes subsistemas aos cales a operación afecte.

c) Debe existir a debida concordancia entre os distintos niveis de información agregada que se establezan no SICAL-Normal e a información de detalle que, para cada tipo de operación, se incorpore a aquel.

d) Debe propiciar progresivamente a simplificación dos procedementos contables mediante a aplicación intensiva de procedementos e medios electrónicos, informáticos e telemáticos que garantan a validez e eficacia xurídica da información recibida desde os centros xestores para o rexistro contable das operacións e da subministrada aos destinatarios da información contable a través destes medios, así como a da documentación contable arquivada e conservada polo sistema.

e) Débense aplicar as medidas de seguridade exixidas pola normativa vixente en materia de ficheiros de datos de carácter persoal.

Regra 15. *Soporte dos rexistros contables.*

1. Os rexistros das operacións e do resto da información capturada no SICAL-Normal estarán soportados informaticamente segundo a configuración que se establece na regra anterior, que constitúe o soporte único e suficiente que garanta a súa conservación de acordo coa regra 40.

2. As bases de datos do sistema informático onde residan os rexistros contables constituirán soporte suficiente para a xestión da contabilidade da entidade contable, sen que sexa obrigatoria a obtención e conservación de libros de contabilidade en papel ou por medios electrónicos, informáticos ou telemáticos.

3. O rexistro contable das operacións deberase efectuar expresando os valores en euros.

CAPÍTULO II

Áreas contables de especial transcendencia

Sección 1.^a *Remanentes de crédito*

Regra 16. *Seguimento e control contable dos remanentes de crédito.*

1. Os remanentes de crédito serán obxecto dun seguimento e control individualizado, para efectos da súa posible incorporación aos créditos do orzamento do exercicio inmediato seguinte.

2. O dito seguimento e control realizarase a través do sistema de información contable e deberá mostrar en cada momento:

- a) Os remanentes de crédito iniciais.
- b) As rectificacións.
- c) Os acordos de non incorporabilidade.
- d) Os remanentes de crédito totais.
- e) As certificacións de existencia de remanentes de crédito expedidas.
- f) Os saldos de remanentes de crédito pendentes de certificar.

Regra 17. *Remanentes de crédito iniciais.*

1. Os remanentes de crédito iniciais son os que se deben determinar como consecuencia da liquidación do orzamento.

2. Os ditos remanentes de crédito clasificaranse en comprometidos e non comprometidos, e uns e outros, pola súa vez, en incorporables e non incorporables.

Regra 18. *Rectificación de remanentes de crédito.*

Cando, como consecuencia de rectificacións do saldo entrante de obrigas de orzamentos pechados, proceda a rectificación dos remanentes de crédito iniciais, estes modificaranse nos importes correspondentes.

Regra 19. *Certificación de existencia de remanentes de crédito.*

1. Cando se tramiten expedientes de incorporación de remanentes de crédito, será necesaria a oportuna certificación de existencia de remanente de crédito suficiente do exercicio anterior.

2. A dita existencia de remanente de crédito certificarase para cada aplicación orzamentaria no ámbito de vinculación xurídica dos créditos vixente no exercicio de procedencia.

3. Soamente se poderán expedir certificacións de existencia de remanente de crédito, para os efectos da súa incorporación, sobre os saldos de remanentes de crédito clasificados como incorporables.

4. Poderanse anular certificacións expedidas, xa sexa por resultaren improcedentes ou como consecuencia de erros nos seus datos. Nunca se poderán anular certificacións que desen lugar ás correspondentes incorporacións de remanentes de crédito sen que previamente se anulasen as ditas incorporacións.

Regra 20. *Non incorporabilidade de remanentes de crédito.*

A non incorporabilidade de remanentes de crédito é o acordo polo cal se declara como non incorporable a totalidade ou unha parte do saldo de remanentes, para efectos de impedir que se poidan expedir certificacións contra o dito saldo.

Sección 2.ª Proxectos de gasto

Regra 21. *Concepto.*

1. Un proxecto de gasto é unha unidade de gasto orzamentario perfectamente identificable, en termos xenéricos ou específicos, cuxa execución se efectúe con cargo a créditos dunha ou varias aplicacións orzamentarias e se estenda a un ou máis exercicios; require un seguimento e control individualizado.

2. Terán a consideración de proxectos de gasto:

a) Os proxectos de investimento incluídos no anexo de investimentos que se xunta ao orzamento.

b) Os gastos con financiamento afectado a que se refire a sección 3ª deste capítulo.

c) Calquera outra unidade de gasto orzamentario sobre a cal a entidade queira efectuar un seguimento e control individualizado.

Regra 22. *Estrutura.*

1. Todo proxecto de gasto estará identificado por un código único e invariable ao longo da súa vida, determinado segundo o establecido pola propia entidade local.

2. Cada proxecto de gasto poderase desagregar en niveis inferiores: expediente, subexpediente, etc.

3. Así mesmo, se a entidade local o considera oportuno, poderá establecer o nivel de superproxecto.

Este nivel constitúe a unidade necesaria de agregación de varios proxectos que contribúen de forma conxunta á realización dun mesmo obxectivo ou conxunto de obxectivos.

Regra 23. *Vinculación xurídica.*

1. Os créditos asignados aos proxectos de gasto quedan suxeitos nos ámbitos de vinculación xurídica establecidos nas bases de execución do orzamento para as aplicacións orzamentarias con cargo ás cales se prevé a súa realización.

2. Non obstante, o crédito asignado a un proxecto de gasto poderá ser vinculante en si mesmo e quedará suxeito ás limitacións cualitativas e cuantitativas que esta circunstancia impón.

3. Poderán existir proxectos de gasto que soamente queden afectados polas limitacións cualitativas da vinculación xurídica e poderá realizarse maior gasto do previsto sen necesidade de recorrer a modificacións formais dos créditos asignados.

Regra 24. *Seguimento e control contable dos proxectos de gasto.*

1. O seguimento e control dos proxectos de gasto realizaranse a través do sistema de información contable e alcanzarán, como mínimo, todas as operacións de xestión orzamentaria que os afecten durante o seu período de execución, esténdase este a un ou a varios exercicios.

2. O seguimento e control dos proxectos de gasto terá por obxecto, entre outros, a consecución dos seguintes fins:

a) Asegurar o cumprimento das vinculacións xurídicas que para os distintos proxectos se establecesen.

b) Controlar a execución orzamentaria de cada proxecto, de forma que os importes de cada fase non poidan superar os de fases anteriores.

c) Posibilitar, cando proceda, o inventario dos proxectos de investimento.

3. Para o cumprimento dos fins anteriores o sistema de seguimento e control dos proxectos de gasto deberá ofrecer, ao menos, a seguinte información:

a) Datos xerais do proxecto:

a.1) O código identificativo e a denominación do proxecto de gasto.

a.2) O ano de inicio e as anualidades a que vaia estender a súa execución.

a.3) Para cada unha das anualidades, a aplicación ou aplicacións orzamentarias a través das cales se vaia realizar.

a.4) Contía total do gasto estimado inicialmente.

b) Información sobre a xestión orzamentaria, tanto do orzamento corrente como de orzamentos pechados e futuros.

4. Cando un proxecto de gasto se desagregue en niveis inferiores (expediente, subexpediente, etc.), cada un deles deberá ser obxecto de seguimento e control individualizado.

5. Cando un proxecto de gasto se execute en varias anualidades e con cargo a máis dunha aplicación orzamentaria, realizarase o seu seguimento e control para cada unha das anualidades e aplicacións.

Sección 3.ª Gastos con financiamento afectado

Regra 25. *Concepto.*

1. Un gasto con financiamento afectado é calquera proxecto de gasto que se financie, en todo ou en parte, con recursos concretos que, en caso de non se realizar o gasto, non poderían percibirse ou, se se percibisen, deberían reintegrarse aos axentes que os achegaron.

2. Dada a súa condición de proxectos de gasto, aos gastos con financiamento afectado seranlles aplicables as normas previstas na sección anterior.

Regra 26. *Estrutura.*

Todo gasto con financiamento afectado estará identificado por un código único e invariable ao longo da súa vida, determinado segundo o establecido pola propia entidade local.

Regra 27. *Seguimento e control contable dos gastos con financiamento afectado.*

1. O seguimento e control dos gastos con financiamento afectado realizarase a través do sistema de información contable e alcanzará, como mínimo, todas as operacións de xestión orzamentaria que os afecten durante o seu período de execución, esténdase este a un ou a varios exercicios, correlacionando debidamente a realización dos gastos cos ingresos específicos que os financien.

2. En todo caso, o seguimento e control dos gastos con financiamento afectado debe garantir o cumprimento dos seguintes fins:

a) Asegurar que a execución, en termos económico-orzamentarios, de todo gasto con financiamento afectado se efectúe na súa totalidade, de modo tal que se cumpran as condicións que, se é o caso, se acordasen para a percepción dos recursos afectados.

b) Calcular, na liquidación de cada un dos orzamentos a que afecte a realización dos gastos con financiamento afectado, as desviacións de financiamento que, se é o caso, se producen como consecuencia de desfases, calquera que sexa a súa orixe, no ritmo de execución do gasto e dos ingresos específicos que os financien.

c) Controlar a execución orzamentaria de cada gasto con financiamento afectado, tanto a do gasto como a dos ingresos afectados.

3. Para o cumprimento dos fins anteriores o sistema de seguimento e control dos gastos con financiamento afectado deberá ofrecer, cando menos, a seguinte información:

a) Datos xerais do proxecto:

a.1) O código identificativo e a denominación do proxecto de gasto.

a.2) O ano de inicio e as anualidades a que vaia estender a súa execución.

a.3) Para cada unha das anualidades, a aplicación ou aplicacións orzamentarias de gastos a través das cales se vaia realizar.

a.4) Para cada unha das anualidades, a aplicación ou aplicacións orzamentarias de ingresos a través das cales se prevexan obter os recursos afectados.

a.5) A contía total do gasto estimado inicialmente e dos ingresos previstos.

b) Información sobre a xestión do gasto orzamentario, tanto do orzamento corrente como de orzamentos pechados e futuros.

c) Información sobre a xestión dos ingresos orzamentarios afectados, tanto do orzamento corrente como de orzamentos pechados e futuros.

4. Cando un gasto con financiamento afectado se desagregue en niveis inferiores (expediente, subexpediente, etc.), cada un deles deberá ser obxecto de seguimento e control individualizado.

5. Cando un gasto con financiamento afectado se execute en varias anualidades, con cargo a máis dunha aplicación orzamentaria e o financiamento afectado proceda de máis dun axente financiador, realizarase o seu seguimento e control para cada unha das anualidades, aplicacións e axentes.

Para estes efectos, considerarase axente financiador cada un dos terceiros dos cales proceda cada un dos recursos afectados. É dicir, o axente financiador vén dado pola combinación do terceiro e a aplicación orzamentaria que corresponda a cada un dos recursos que el achega.

Cando o financiamento afectado dun gasto proceda dun mesmo recurso achegado por unha pluralidade de terceiros, consideraranse todos eles axente financiador único.

Regra 28. *Coeficiente de financiamento.*

1. O coeficiente de financiamento é o resultado de dividir os ingresos orzamentarios (recoñecidos e pendentes de recoñecer) afectados á realización dun gasto orzamentario, polo importe total deste (realizado e por realizar).

2. A totalidade dos ingresos orzamentarios inclúe todos os dereitos recoñecidos netos ata a data de cálculo do coeficiente relativos a ese gasto con financiamento afectado, así como os que se prevexa obter desde ese momento ata a conclusión do gasto.

3. O gasto orzamentario total inclúe tanto as obrigas recoñecidas netas ata a data de cálculo do coeficiente relativas a ese gasto con financiamento afectado como os créditos que se prevexa asignar ou incorporar ata a completa realización da unidade de gasto.

4. O coeficiente de financiamento será global cando exprese a parte do gasto que queda cuberta coa totalidade dos ingresos a el afectados, e será parcial cando exprese a parte do gasto que queda cuberta cunha parte dos ingresos seleccionada segundo un certo criterio (o axente do que proveñen, a aplicación orzamentaria, etc.).

Regra 29. *Desviacións de financiamento.*

1. A desviación de financiamento é a magnitude que representa o desfase existente entre os ingresos orzamentarios recoñecidos durante un período determinado, para a realización dun gasto con financiamento afectado e os que, en función da parte deste efectuada nese período, deberían terse recoñecido, se a execución dos ingresos afectados se realizase harmonicamente coa do gasto orzamentario.

2. As desviacións de financiamento, para cada gasto con financiamento afectado, calcularanse por diferenza entre os dereitos recoñecidos netos polos ingresos afectados e o produto do coeficiente de financiamento polo total de obrigas recoñecidas netas, referidos uns e outras ao período considerado.

3. As desviacións de financiamento que se deben calcular ao final do exercicio para efectos de axustar o resultado orzamentario e de cuantificar o exceso de financiamento afectado producido son, respectivamente, as desviacións de financiamento do exercicio e as desviacións de financiamento acumuladas ao longo do período de execución do gasto con financiamento afectado.

4. As desviacións de financiamento do exercicio calcularanse tomando en consideración o coeficiente de financiamento parcial por axente financiador e o importe das obrigas e os dereitos recoñecidos relativos ao axente de que se trate, referidos unhas e outros ao exercicio orzamentario.

5. As desviacións de financiamento acumuladas calcularanse do mesmo modo que as imputables ao exercicio, pero tomando en consideración as obrigas e os dereitos recoñecidos desde o inicio da execución do gasto con financiamento afectado ata o final do exercicio.

Sección 4.^a Administración de recursos por conta doutros entes públicos

Regra 30. *Delimitación.*

1. O tratamento contable das operacións de administración de recursos por conta doutros entes públicos que realicen as entidades contables como consecuencia de actuacións de xestión relativas á liquidación e recadación de recursos cuxa titularidade corresponda a outro ou outros entes públicos, así como a entrega das cantidades que a estes últimos pertencen como resultado da xestión realizada, axustarase ao previsto nesta sección.

2. Así mesmo, tamén se deberá axustar ás normas da presente sección o tratamento, por parte do ente titular dos recursos, das referidas operacións, cando o dito ente sexa unha entidade contable segundo o previsto na regra 2 desta instrución.

Para estes efectos, débese considerar como ente titular dos recursos aquel que legalmente teña atribuído o produto da súa recadación, é dicir, aquel en cuxo orzamento de ingresos deba figurar o recurso en cuestión.

Regra 31. *Relacións entre o ente xestor e o ente titular dos recursos.*

1. Cando unha entidade administre recursos por conta doutros entes públicos deberá facilitar periodicamente, a cada un dos entes por cuxa conta se realice a oportuna xestión, a información necesaria para que estes últimos poidan imputar ao seu orzamento as diferentes operacións que se efectuasen respecto dos recursos dos cales sexan titulares.

Para cada un dos ditos recursos e por cada período ao cal se refira a información a facilitar, esta diferenciará entre as seguintes operacións:

Dereitos recoñecidos no exercicio en curso.

Posibles rectificacións dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores.

Anulacións de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se producise no exercicio en curso, diferenciando entre anulacións de liquidacións e aprazamentos ou fraccionamentos.

Anulacións de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se producise en exercicios anteriores, diferenciando tamén entre anulacións de liquidacións e aprazamentos ou fraccionamentos.

Cancelación de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se producise no exercicio en curso, distinguindo entre cancelacións por cobramentos en especie, por insolvencias ou por outras causas.

Cancelación de dereitos que correspondan a recursos cuxo recoñecemento do dereito se producise en exercicios anteriores, distinguindo entre cancelacións por cobramentos en especie, por insolvencias, por prescrición ou por outras causas.

Recadación de dereitos recoñecidos no exercicio en curso.

Recadación de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores.

Recadación de recursos por autoliquidacións ou outros ingresos sen recoñecemento previo do dereito.

Devolucións de ingreso recoñecidas no exercicio.

Posibles rectificacións e anulacións de devolucións de ingreso recoñecidas en exercicios anteriores que estivesen pendentes de pagamento.

Prescricións de devolucións de ingreso recoñecidas.

Pagamentos de devolucións de ingreso.

A información anterior deberase complementar con todos aqueles datos que sexan necesarios para o adecuado rexistro contable das respectivas operacións.

2. A periodicidade con que se debe remitir a información sinalada deberá ser igual ou inferior á que estea establecida para o pagamento do produto da recadación líquida ao ente titular dos recursos, xa se efectúe o dito pagamento de forma directa ou mediante o procedemento de entregas á conta.

3. Se a entidade que administra recursos por conta doutros entes públicos non está en condicións de subministrar a información indicada, cando menos deberá achegar aos entes titulares dos recursos os datos de detalle dos pagamentos da recadación líquida que realice a estes, de forma que quede constancia dos recursos a que corresponden os ditos pagamentos, independentemente de que se trate de entregas directas ou de entregas á conta da dita recadación.

Cando desaparezan as causas que impidan a subministración de información, a entidade xestora dos recursos deberá facilitala nos termos recollidos nos puntos anteriores e deberá terse en conta que o cambio de procedemento na subministración da información terá que se producir necesariamente con referencia a un exercicio contable completo e non poderá afectar tan só unha parte deste. Para estes efectos, cando se produza o cambio de procedemento na subministración de información, a primeira vez

que se subministren os datos relativos ás operacións realizadas a partir do inicio do exercicio contable en que se produza o dito cambio de procedemento, a entidade xestora dos recursos deberá comunicar, a cada un dos entes titulares destes, os saldos pendentes de cobramento correspondentes a dereitos recoñecidos en exercicios anteriores, así como os saldos pendentes de pagamento relativos a devolucións de ingreso recoñecidas neses mesmos exercicios.

4. Tomando como base a información a que se refiren os puntos anteriores, as entidades contables titulares dos respectivos recursos rexistrarán na súa contabilidade as operacións realizadas polo ente xestor, e incorporaranas ao seu orzamento cando iso proceda.

Regra 32. Tratamento contable das operacións de administración de recursos por conta doutros entes públicos no ente xestor.

1. As entidades que administren recursos por conta doutros entes públicos rexistrarán na súa contabilidade patrimonial as operacións derivadas da xestión que realicen en relación cos ditos recursos, de acordo cos criterios que a seguir se indican:

a) Cando se subministre a información indicada no número 1 da regra anterior ás entidades titulares dos recursos, soamente se incorporarán ao balance da entidade xestora os débitos e créditos existentes coas ditas entidades derivados dos cobramentos e pagamentos que se producisen en relación cos recursos xestionados.

Para estes efectos, utilizaranse exclusivamente as contas 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», e 456, «Entes públicos, c/c. efectivo», de acordo co que se establece para estas no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a esta instrución.

b) Se a información indicada no número 1 da regra anterior non se subministra, dándose a circunstancia sinalada no parágrafo primeiro do seu número 3, á marxe dos débitos e créditos referidos para o caso anterior, tamén se deberán incorporar ao balance da entidade xestora os créditos e débitos que deriven das actuacións de xestión que se realizasen en relación con recursos doutros entes públicos.

Nesta situación as entidades que administren recursos por conta doutros entes públicos utilizarán a totalidade das contas que se conteñen no subgrupo 45, «Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos», do mencionado plan contable.

2. Á marxe do tratamento contable que quedou indicado, as entidades que administren recursos por conta doutros entes públicos rexistrarán, de forma individualizada, todas e cada unha das operacións derivadas da xestión que realicen en relación cos ditos recursos e quedarán integradas na súa contabilidade mediante unha estrutura de datos que permita obter a información requirida na nota 20, «Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos», da memoria incluída na parte terceira do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a esta instrución, así como a que se indica no número 1 da regra anterior.

Regra 33. Tratamento contable das operacións relativas a recursos administrados por outro ente público no ente titular.

1. As anotacións que corresponda efectuar na contabilidade das entidades titulares de recursos que fosen xestionadas por outro ente público realizaranse tomando como base os datos agregados que, en relación coa xestión dos ditos recursos, sexan facilitados polo ente xestor en cada un dos períodos establecidos para a subministración de información.

As ditas anotacións contables variarán segundo a información de que dispoña o ente titular, en función da que fose subministrada polo ente xestor e poderanse presentar dúas situacións:

a) A información dispoñible abrangue a totalidade das operacións realizadas, tal e como se prevé no número 1 da regra 31.

b) A información dispoñible non abrangue a totalidade das operacións realizadas e refírese, ao menos, aos pagamentos realizados polo ente xestor á entidade titular dos recursos como consecuencia das entregas correspondentes á recadación líquida que se obtivesen tal e como se prevé no parágrafo primeiro do número 3 da dita regra 31.

Nos puntos seguintes desta regra establécense os criterios que se seguirán, en cada unha destas situacións, para o rexistro das operacións por parte das entidades titulares dos recursos.

En todo caso, independentemente do tratamento contable que se produza na entidade titular dos recursos, o rexistro individualizado das operacións que se producisen como consecuencia da xestión dos ditos recursos estará contido na contabilidade do ente encargado desta.

2. Cando as entidades que sexan titulares de recursos xestionados por outro ente público dispoñan de información relativa á totalidade das operacións realizadas polo ente xestor, na contabilización das respectivas operacións seguiranse os seguintes criterios:

a) As operacións relativas á recadación de dereitos darán lugar ao nacemento dun crédito a favor da entidade que se recollerá na conta 4420, «Entes públicos debedores por recursos recadados», diminuíndo o dito crédito polas operacións de pagamentos de devolucións de ingreso.

O ingreso da recadación líquida obtida mediante a entrega directa desta por parte do ente xestor dará lugar á cancelación deste crédito. Tamén se cancelará o dito crédito no momento da liquidación definitiva dos recursos recadados polo ente xestor, cando por parte deste se efectúen entregas á conta da correspondente recadación.

b) A imputación ao orzamento de ingresos das diferentes operacións efectuarase da forma prevista para os ingresos orzamentarios no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a esta instrución, sen que haxa ningunha particularidade en comparanza coas operacións que realice a propia entidade en relación cos recursos que ela mesma xestione. Se no momento de aplicar a recadación houberse que realizar imputacións non orzamentarias, as anotacións correspondentes realizaranse de acordo co previsto ao respecto no referido plan contable.

Así mesmo, as devolucións de ingreso acordadas polo ente xestor rexistraranse da mesma forma que as tramitadas no caso dos recursos xestionados directamente pola propia entidade.

c) Cando o ente xestor dos recursos efectúe entregas á conta da recadación, as ditas entregas á conta reflectiranse na contabilidade das entidades titulares destes mediante un débito que se recollerá na conta 5500, «Contas correntes non bancarias con entes públicos, por administración de recursos». Cando se realice a liquidación definitiva dos recursos recadados, compensarase contablemente este débito co crédito recollido na conta 4420, «Entes públicos debedores por recursos recadados»; os saldos debedores a favor da entidade titular dos recursos ou, se é o caso, acredores, que resulten da dita liquidación, quedarán recollidos na citada conta 5500.

3. No caso de que as entidades titulares de recursos xestionados por outro ente público non dispoñan de información sobre a totalidade das operacións realizadas, os criterios que se seguirán na contabilización destas operacións serán os seguintes:

a) Polas cantidades que reciban as entidades titulares dos recursos como consecuencia dos pagamentos que se realicen desde o ente xestor destes, xa sexa en concepto de entregas directas da recadación, entregas á conta desta ou liquidación definitiva dos recursos xestionados, efectuarase a imputación orzamentaria dos respectivos ingresos, rexistrando simultaneamente o recoñecemento do dereito e o seu cobramento. Non obstante, o ente titular poderá recoñecer o ingreso orzamentario con anterioridade ao seu cobramento se coñece de forma certa o seu importe; tratándose de entregas á conta, o ente titular poderá recoñecer o ingreso orzamentario ao inicio do período ao cal se refiran as ditas entregas, unha vez que teña constancia documental do importe destas.

As anotacións a que se refire o parágrafo anterior realizaranse da forma prevista para os ingresos orzamentarios no Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a esta instrución, sen que haxa ningunha particularidade en comparanza con esas mesmas operacións cando correspondan aos recursos que a propia entidade xestione.

Se for necesario realizar imputacións non orzamentarias, as anotacións correspondentes realizaranse de acordo co previsto ao respecto no referido plan contable.

b) Á marxe das operacións descritas, as entidades titulares dos recursos non rexistrarán ningunha outra das que se producisen no ámbito do ente xestor destes.

4. O cambio de procedemento na subministración da información por parte do ente xestor dos recursos a que se refire o parágrafo segundo do número 3 da regra 31 terá a consideración de cambio de criterio contable, en virtude do disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 21, «Cambios en criterios e estimacións contables e erros». Para estes efectos, os datos relativos aos saldos pendentes de cobramento por dereitos recoñecidos en exercicios anteriores e os pendentes de pagamentos por devolucións de ingreso recoñecidas neses mesmos exercicios, que sexan facilitados polo dito ente xestor, incorporaranse á contabilidade das entidades titulares dos recursos mediante a oportuna operación de modificación do saldo inicial de dereitos pendentes de cobramento ou de devolucións pendentes de pagamento, segundo corresponda.

TÍTULO III

Dos datos a incorporar ao sistema

CAPÍTULO I

Xustificantes das operacións

Regra 34. *Xustificación.*

Todo acto ou feito que, en aplicación do previsto no título II desta instrución, deba dar lugar a anotacións no SICAL-Normal, debe estar debidamente acreditado co correspondente xustificante que poña de manifesto a súa realización.

Regra 35. *Medios de xustificación.*

1. A xustificación dos distintos feitos susceptibles de incorporación ao SICAL-Normal poderá estar soportada en documentos en papel ou a través de medios electrónicos, informáticos ou telemáticos e deberá axustarse, en todo caso, aos requisitos e garantías que se establezan para cada un dos distintos tipos de operacións, de acordo coas normas que regulen os procedementos administrativos a través dos cales os ditos feitos se materialicen.

2. Cando a xustificación destes feitos se efectúe a través de medios electrónicos, informáticos ou telemáticos, asegurárase a súa validez e eficacia xurídica, así como o cumprimento da normativa aplicable respecto da protección de datos de carácter persoal.

CAPÍTULO II

Incorporación de datos ao sistema

Regra 36. *Soporte das anotacións contables.*

1. As operacións que deban ser contabilizadas incorporaranse ao SICAL-Normal co máximo nivel de desenvolvemento, de forma que os seus datos queden debidamente rexistrados en todas as áreas contables a que a operación afecte en función da súa natureza.

2. O rexistro das operacións no SICAL-Normal poderá ser realizada por algún dos seguintes procedementos:

- a) Mediante captura directa no sistema dos datos que consten no propio xustificante da operación ou, se é o caso, no oportuno documento contable.
- b) A través da incorporación dos ditos datos ao sistema mediante a utilización de procedementos ou soportes electrónicos, informáticos ou telemáticos.

En ambos os procedementos, o rexistro das operacións no SICAL-Normal poderase realizar de forma individual por cada operación ou, se é o caso, mediante incorporación masiva de datos relativos a grupos de operacións.

3. Os documentos contables que, se é o caso, se utilicen estableceraos a propia entidade local en función das súas necesidades de información e da operatoria que se siga na tramitación dos diferentes tipos de operacións a que poidan afectar.

4. Cando se utilicen medios electrónicos, informáticos ou telemáticos como soporte das anotacións contables, asegurárase a súa validez e eficacia xurídica, así como o cumprimento da normativa aplicable respecto á protección de datos de carácter persoal.

Regra 37. *Autorización.*

1. Cando as operacións se incorporen ao sistema mediante captura directa dos datos que consten no propio xustificante ou no oportuno documento contable, para que aquela incorporación teña efecto, é necesario que os ditos documentos (xustificantes e documentos contables) estean debidamente autorizados, mediante dilixencias, sinaturas manuscritas, selos ou outros medios manuais, por quen teña atribuídas facultades para iso.

2. Cando as operacións se incorporen ao sistema, mediante a utilización de soportes electrónicos, informáticos ou telemáticos, os procedementos de autorización e control, mediante dilixencias, sinaturas manuscritas, selos ou outros medios manuais, poderán ser substituídos por autorizacións e controis establecidos nas propias aplicacións informáticas que garantan a identificación e o exercicio da competencia por aquela persoa que a teña atribuída.

Regra 38. *Toma de razón.*

1. En todo documento que producise anotacións en contabilidade, xa se trate do propio xustificante da operación ou dun documento contable específico para o rexistro desta, deberá figurar unha dilixencia de toma de razón, certificada polo responsable da contabilidade, acreditativa, como mínimo, da data, do número de asiento e do importe con que o dito documento quedase rexistrado individualizadamente. A dita dilixencia poderase realizar mediante certificación mecánica efectuada polo propio equipamento informático en que estea soportado o SICAL-Normal.

2. No caso de que as operacións sexan rexistradas a partir dos datos contidos en soportes electrónicos, informáticos ou telemáticos, a dilixencia de toma de razón será substituída polos oportunos procesos de validación no sistema, mediante os cales as ditas operacións queden referenciadas en relación coas anotacións contables que producen.

CAPÍTULO III

Arquivo e conservación

Regra 39. *Arquivo e conservación dos xustificantes das operacións e dos soportes das anotacións contables.*

1. Os xustificantes das operacións a que se refire o capítulo I deste título III, xunto cos correspondentes documentos contables, se é o caso, deberán ser conservados pola

entidade e estarán á disposición do órgano ou órganos de control competentes, co obxecto de posibilitar e facilitar as actuacións de control e verificación da contabilidade que proceda realizar.

2. Os xustificantes dos feitos que se rexistren no SICAL-Normal e, se é o caso, os correspondentes documentos contables, poderanse conservar por medios ou en soportes electrónicos, informáticos ou telemáticos, con independencia do tipo de soporte en que orixinalmente se plasmasen, sempre que quede garantida a súa autenticidade, integridade, calidade, protección e conservación. Nestes casos, as copias obtidas dos ditos soportes gozarán da validez e eficacia dos documentos orixinais.

3. Tanto os xustificantes formalizados en documentos en papel como os que o estean en soportes electrónicos, informáticos ou telemáticos deberanse conservar durante un prazo de seis anos contados desde a data de remisión, ao órgano ou órganos de control externo, das contas anuais onde se poñan de manifesto as respectivas operacións, salvo que a xustificación de que se trate estea sometida a outros prazos de conservación ou se interrompese o prazo de prescripción da posible responsabilidade contable.

Sen prexuízo do establecido no parágrafo anterior, a documentación xustificativa das valoracións asignadas a activos e pasivos deberase conservar, ao menos, durante o período en que os ditos activos e pasivos figuren en balance.

4. Poderase proceder á destrución dos xustificantes, sempre e cando se cumprisen os prazos a que se refire o punto anterior, logo de comunicación ao órgano ou órganos de control externo a que correspondese actuar e sen que estes manifestasen impedimentos ao respecto.

Non procederá a destrución dos xustificantes naqueles supostos en que, pola natureza dos documentos de que se trate, estea establecido o seu envío a un arquivo histórico de documentos.

Regra 40. *Conservación dos rexistros contables.*

1. Os rexistros das operacións anotadas no SICAL-Normal conservaranse durante un período de seis anos contados desde a data de remisión, ao órgano ou órganos de control externo, das contas anuais onde se plasmase a información contida nos ditos rexistros, salvo que esta información estea sometida a outros prazos de conservación ou se comunicase a interrupción do prazo de prescripción da posible responsabilidade contable.

2. Unha vez que transcorresen os prazos de conservación a que se refire o parágrafo anterior, así como o prazo de prescripción da posible responsabilidade contable, os rexistros das operacións poderán ser destruídos sempre que, mediando a oportuna comunicación, non existan impedimentos por parte do órgano ou órganos de control externo a que corresponda actuar.

Non procederá a destrución dos rexistros contables naqueles supostos en que, pola natureza destes, estea establecido o seu envío a un arquivo histórico de documentos.

TÍTULO IV

Da información que se obterá do sistema

CAPÍTULO I

Normas xerais

Regra 41. *Tipos de información.*

Para o cumprimento dos fins do sistema de información contable que se relacionan na regra 13, e para poder satisfacer as necesidades de información contable dos

destinatarios desta, enumerados na regra 7, a información que se obterá do sistema de información contable será, cando menos:

- a) A necesaria para a formación das contas anuais da entidade contable de que se trate.
- b) A que, en virtude do artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, debe remitir a intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade ao pleno da corporación.
- c) A necesaria para a confección do avance da liquidación do orzamento corrente a que se refire o artigo 168 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais.
- d) A información económico-financeira necesaria para facilitar a toma de decisións no ámbito da xestión e o exercicio do control interno nas súas distintas acepcións.
- e) A información económico-financeira que se deba remitir a outras administracións públicas.

Regra 42. Soporte da información.

1. A información contable débese plasmar en estados contables que poderán estar soportados en listaxes, informes e, en xeral, documentos en papel, ou mediante calquera tipo de soporte electrónico, informático ou telemático que garanta a autenticidade, a integridade e a conservación da información que conteña, así como a súa recepción polo destinatario e o seu tratamento por este, en forma idónea para o cumprimento dos fins que haxa que satisfacer.

2. Sen prexuízo do soporte en que queden plasmados os estados contables, o seu contido e obtención deberase axustar ás normas que se conteñen neste título.

Regra 43. Garantía da información contable.

Respecto á información contable facilitada aos distintos destinatarios, o responsable da contabilidade unicamente responde da identidade entre esta e a existente nas bases de datos do sistema.

CAPÍTULO II

A conta xeral da entidade local

Sección 1.^a Contido

Regra 44. Delimitación da conta xeral.

1. A conta xeral da entidade local mostrará a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, dos resultados e da execución do orzamento.

2. A conta xeral estará integrada:

- a) Pola conta da propia entidade.
- b) Pola conta dos organismos autónomos.
- c) Polas contas anuais das sociedades mercantís de capital integramente propiedade da entidade local.
- d) Polas contas anuais das entidades públicas empresariais.

3. Cada un dos suxeitos contables a que se refire o punto anterior deberá elaborar as súas propias contas anuais de acordo co previsto nas regras seguintes.

Regra 45. A conta da propia entidade local e a conta dos organismos autónomos.

1. As contas anuais que integran a conta da propia entidade local e as que deberá formar cada un dos seus organismos autónomos son as seguintes:

- a) O balance.
- b) A conta do resultado económico-patrimonial.
- c) O estado de cambios no patrimonio neto.
- d) O estado de fluxos de efectivo.
- e) O estado de liquidación do orzamento.
- f) A memoria.

2. As contas a que se refire o punto anterior deberanse elaborar seguindo as normas e axustándose aos modelos que se establecen na terceira parte do Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local anexo a esta instrución.

3. Ás contas anuais da propia entidade local e de cada un dos seus organismos autónomos deberase unir a seguinte documentación:

- a) Actas de arqueo das existencias en caixa referidas á fin de exercicio.
- b) Notas ou certificacións de cada entidade bancaria dos saldos existentes nestas a favor da entidade local ou do organismo autónomo, referidos á fin de exercicio e agrupados por nome ou razón social da entidade bancaria. En caso de discrepancia entre os saldos contables e os bancarios, achegarase o oportuno estado conciliatorio, autorizado polo interventor ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade.

Regra 46. As contas anuais das sociedades mercantís e das entidades públicas empresariais dependentes da entidade local.

1. As contas anuais que deberán formar as sociedades mercantís en cuxo capital social teña participación total ou maioritaria a entidade local serán, en todo caso, as previstas no Plan xeral de contabilidade ou no de pequenas e medianas empresas coas adaptacións aos criterios específicos das microempresas que, se é o caso, procedan.

2. Ás contas anuais que deberán formar as entidades públicas empresariais dependentes da entidade local seralles de aplicación o previsto no parágrafo anterior.

Sección 2.^a Formación

Regra 47. Formación da conta xeral.

1. A conta xeral de cada exercicio será formada pola intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade.

2. Para os efectos anteriores, a intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade poderá requirir a presentación das contas que se deban render ao órgano ou órganos de control externo.

3. A intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade poderá requirir das distintas entidades implicadas a información que considere necesaria para efectuar os procesos de agregación ou consolidación contable que, se é o caso, establececese o pleno da corporación.

Se é o caso, poderanse agregar ou consolidar as contas dunha entidade aínda que no informe de auditoría de contas se denegase opinión ou se emitise informe desfavorable ou con excepcións, ben que estas circunstancias se farán constar en informe explicativo da conta xeral.

Regra 48. Documentación complementaria.

1. Á conta xeral xuntaránselle:

- a) Os documentos a que se refire a regra 45.3.
- b) As contas anuais das sociedades mercantís en cuxo capital social teña participación maioritaria a entidade local.

c) As contas anuais daquelas unidades dependentes da entidade local incluídas no ámbito de aplicación da Lei orgánica 2/2012, do 27 de abril, de estabilidade orzamentaria e sustentabilidade financeira, non comprendidas na letra b) anterior nin integradas na conta xeral.

2. En caso de que o pleno da corporación así o establecese, á conta xeral xuntaránselle os estados integrados e consolidados das contas que determinase.

3. Os municipios con poboación superior a 50.000 habitantes e as demais entidades locais de ámbito superior xuntarán, ademais, á conta xeral:

- a) Unha memoria xustificativa do custo e rendemento dos servizos públicos.
- b) Unha memoria demostrativa do grao en que se cumprisen os obxectivos programados con indicación dos previstos e alcanzados co seu custo.

Sección 3.^a Aprobación

Regra 49. Aprobación da conta xeral.

1. A conta xeral de cada exercicio someterase, antes do 1 de xuño do exercicio inmediato seguinte, a informe da comisión especial de contas da entidade local.

2. A conta xeral e o informe da comisión especial de contas expoñeranse ao público por prazo de quince días, durante os cales e oito máis os interesados poderán presentar reclamacións, reparos ou observacións. Examinados estes pola comisión especial e practicadas por esta cantas comprobacións coide necesarias, emitirá novo informe.

3. Xunto cos informes da comisión especial de contas e das reclamacións e reparos formulados, a conta xeral someterase ao pleno da corporación para que, se é o caso, poida ser aprobada antes do día 1 de outubro.

4. A aprobación da conta xeral é un acto esencial para a súa fiscalización polos órganos de control externo, que non require a conformidade coas actuacións reflectidas nela nin xera responsabilidade por razón destas.

Sección 4.^a Rendición de contas

Regra 50. Contadantes.

1. Serán contadantes os titulares das entidades e órganos suxeitos á obriga de render contas e, en todo caso:

- a) O presidente da entidade local.
- b) Os presidentes ou directores dos organismos autónomos e das entidades públicas empresariais.
- c) Os presidentes do consello de administración das sociedades mercantís dependentes da entidade local.
- d) Os liquidadores das sociedades mercantís dependentes da entidade local en proceso de liquidación.

2. Os contadantes a que se refire o punto anterior son responsables da información contable, é dicir, de subministrar información veraz e de que as contas anuais reflectan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico-patrimonial e da execución do orzamento da entidade contable.

Aos contadantes correspóndelles render, antes do 15 de maio do exercicio inmediato seguinte ao que correspondan e debidamente autorizadas, as contas que se deban enviar ao órgano ou órganos de control externo.

3. A responsabilidade en que se concreta a rendición de contas é independente da responsabilidade en que incorran os que adoptaron as resolucións ou realizaron os actos reflectidos nas ditas contas.

Regra 51. *Procedemento de rendición.*

1. En cumprimento da súa obriga de render contas, os contadantes deberán remitir as súas contas anuais, xunto coa documentación complementaria a que se refire a regra 45.3, á intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, no prazo previsto no número 2 da regra anterior.

2. Unha vez aprobada a conta xeral polo pleno da corporación, renderaa o presidente da entidade local ao órgano ou órganos de control externo competentes nos prazos previstos na normativa vixente.

3. Cando os órganos de control externo teñan establecidos procedementos de envío a través de medios electrónicos, informáticos ou telemáticos, a rendición da conta xeral deberase axustar aos requisitos que, para a transmisión e recepción de comunicacións a través de medios e aplicacións informáticas, telemáticas e electrónicas, se establecen na Lei orgánica 15/1999, do 13 de decembro, de protección de datos de carácter persoal; na Lei 30/1992, do 26 de novembro, de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común; na Lei 11/2007, do 22 de xuño, de acceso electrónico dos cidadáns aos servizos públicos; na vixente normativa sobre sinatura electrónica; así como na normativa de desenvolvemento das normas citadas nesta regra.

Nestes casos, a obtención das contas anuais realizarase mediante a xeración de ficheiros comprensivos da información que deban mostrar, cuxo contido e estrutura se deberá axustar ás especificacións técnicas establecidas polos órganos de control externo.

CAPÍTULO III

Outra información contable

Sección 1.ª Información periódica para o pleno

Regra 52. *Elaboración.*

1. En cumprimento do previsto no artigo 207 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, a intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade elaborará a información da execución dos orzamentos e do movemento e a situación da tesouraría, que debe remitir ao pleno da corporación, por conduto da presidencia, nos prazos e coa periodicidade que o pleno establece.

2. A intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade determinará a estrutura dos estados que deberán reflectir a información a que se refire o punto anterior, de acordo co establecido polo pleno da corporación.

Regra 53. *Contido.*

1. A información a que se refire a regra anterior conterá datos relativos:

- Á execución do orzamento de gastos corrente.
- Á execución do orzamento de ingresos corrente.
- Aos movementos e á situación da tesouraría.

2. A información sobre a execución do orzamento de gastos corrente poñerá de manifesto para cada aplicación orzamentaria, cando menos, o importe correspondente:

- Aos créditos iniciais, ás súas modificacións e aos créditos definitivos.
- Aos gastos comprometidos.
- Ás obrigas recoñecidas netas.
- Aos pagamentos realizados.

Así mesmo, farase constar a porcentaxe que representan os gastos comprometidos respecto dos créditos definitivos, as obrigas recoñecidas netas respecto dos créditos definitivos e os pagamentos realizados respecto das obrigas recoñecidas netas.

3. A información sobre a execución do orzamento de ingresos corrente poñerá de manifesto para cada aplicación orzamentaria, cando menos, o importe correspondente:

- a) Ás previsións iniciais, ás súas modificacións e ás previsións definitivas.
- b) Aos dereitos recoñecidos netos.
- c) Á recadación neta.

Así mesmo, farase constar a porcentaxe que representan os dereitos recoñecidos netos respecto das previsións definitivas e a recadación neta respecto dos dereitos recoñecidos netos.

4. A información sobre os movementos e a situación da tesouraría poñerá de manifesto, cando menos, os cobramentos e pagamentos realizados durante o período a que se refira a información, así como as existencias na tesouraría ao principio e ao final do dito período.

Sección 2.^a Avance da liquidación do orzamento corrente

Regra 54. *Elaboración.*

A intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade elaborará o avance da liquidación do orzamento corrente, a que se refire o artigo 18.b) do Real decreto 500/1990, do 20 de abril, que desenvolve o capítulo I do título VI da Lei 39/1988, reguladora das facendas locais, que se deberá unir ao orzamento da entidade local.

Regra 55. *Contido.*

1. O avance da liquidación do orzamento corrente a que se refire o artigo 168 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, que se deberá unir ao correspondente orzamento dos integrados no orzamento xeral, constará de dúas partes:

Primeira parte: liquidación do orzamento referida, cando menos, a seis meses do exercicio.

Segunda parte: estimación da liquidación do orzamento referida en 31 de decembro.

2. A súa estrutura será determinada pola intervención ou órgano da entidade local que teña atribuída a función de contabilidade, de conformidade co que estableza o pleno da entidade.

Regra 56. *Primeira parte: liquidación do orzamento referida, ao menos, a seis meses do exercicio.*

Esta primeira parte poñerá de manifesto o importe correspondente:

1. En relación co estado de gastos, e como mínimo no nivel de capítulo:

a) Aos créditos iniciais, ás súas modificacións (distinguindo, cando menos, as incorporacións de remanentes de crédito das demais modificacións) e aos créditos definitivos.

b) Aos gastos comprometidos, con indicación da porcentaxe de execución sobre os créditos definitivos.

c) Ás obrigas recoñecidas netas, con indicación da porcentaxe de execución sobre os créditos definitivos.

d) Aos pagamentos realizados, con indicación da porcentaxe de execución sobre as obrigas recoñecidas netas.

- e) Ás obrigas pendentes de pagamento.
 - f) Aos remanentes de crédito.
2. En relación co estado de ingresos, e como mínimo no nivel de capítulo:
- a) Ás previsións iniciais, ás súas modificacións e ás previsións definitivas.
 - b) Aos dereitos recoñecidos.
 - c) Aos dereitos anulados.
 - d) Aos dereitos cancelados.
 - e) Aos dereitos recoñecidos netos, con indicación da porcentaxe de execución sobre as previsións definitivas.
 - f) Á recadación neta, con indicación da porcentaxe de execución sobre os dereitos recoñecidos netos.
 - g) Aos dereitos pendentes de cobramento.
 - h) Á comparanza dos dereitos recoñecidos netos e as previsións definitivas.
3. O resultado orzamentario.

Regra 57. *Segunda parte: estimación da liquidación do orzamento referida a 31 de decembro.*

A segunda parte poñerá de manifesto os importes que se estime que presentará a liquidación do orzamento do exercicio. Esta información incluírá, ao menos, os créditos e previsións definitivos e as obrigas e dereitos recoñecidos netos, con indicación da porcentaxe de execución sobre os créditos e as previsións definitivos, respectivamente.

Sección 3.^a Información para os órganos de xestión e de control interno

Regra 58. *Información para os órganos de xestión e de control interno.*

O sistema de información contable deberá permitir obter a información económico-financeira que, para o adecuado exercicio das súas funcións, demanden os distintos órganos de xestión e os órganos encargados do control interno da entidade.

En todo caso, o acceso a esta información estará suxeito ás prescricións que a este respecto estableza a normativa vixente.

Sección 4.^a Información para outras administracións públicas

Regra 59. *Información para outras administracións públicas.*

O sistema de información contable deberá permitir obter a información económico-financeira cuxa remisión a outras administracións públicas veña imposta pola normativa vixente.

ANEXO

Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local

Introdución

O Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local, que se aprobou mediante Orde EHA/4041/2004, do 23 de novembro, (en diante, PCN'04), continuou coa liña iniciada polo primeiro Plan xeral de contabilidade pública adaptado á Administración local de 1990 para a consecución da normalización contable no ámbito das administracións públicas e coa contabilidade empresarial. O PCN'04 tomou como referencia o Plan xeral de contabilidade pública de 1994 e este, pola súa vez, inspirouse no Plan xeral de contabilidade para a empresa aprobado polo Real decreto 1643/1990, do 20 de decembro,

coas adaptacións propias ás características xurídicas e económicas das administracións públicas.

Seguindo nesta liña de normalización, o actual Plan xeral de contabilidade pública (en diante, PXCP), aprobado pola Orde EHA/1037/2010, do 13 de abril, inspírase no Plan xeral de contabilidade (en diante, PXC), aprobado polo Real decreto 1514/2007, do 16 de novembro. Ademais, e como elemento diferenciador neste novo proceso de normalización, destaca a adaptación da nosa normativa contable ás normas internacionais aplicables á contabilidade do sector público (en diante, NIC-SP), elaboradas pola Federación Internacional de Contables (IFAC, na súa sigla en inglés), a través da Xunta de Normas Contables Internacionais para o Sector Público (IPSASB, na súa sigla en inglés). As NIC-SP están baseadas nas NIC-NIIF (normas internacionais de contabilidade-normas internacionais de información financeira, para o ámbito da contabilidade privada), co obxectivo de establecer un marco de referencia para a elaboración da información financeira polas administracións públicas dos diferentes países. As NIC-SP son normas xerais de información financeira de alta calidade para a súa aplicación a entidades do sector público diferentes das empresas públicas e, na medida en que non existe unha aplicación directa delas, configúranse como un referente á hora de interpretar o PCN.

Por outro lado, cabe destacar que os documentos de principios contables públicos aprobados pola Comisión de principios e normas contables públicas se poderán seguir aplicando naqueles aspectos que non se opoñan ao PCN.

Outro obxectivo que se pretendeu con este PCN, seguindo a liña apuntada polo PXCP de 2010, é incrementar a información proporcionada polas contas anuais do PCN'04. O resultado económico-patrimonial do PCN'04 non constituía un indicador suficiente para avaliar a xestión, como sucede no ámbito das empresas; a información financeira e orzamentaria debe ser complementada con información adicional que permita apoiar a adopción de decisións para a xestión. Nesta liña incluíuse por primeira vez na memoria das contas anuais información de custos por actividades e ampliáronse os indicadores, financeiros e de xestión que xa se elaboraban, o cal contribuirá a mellorar a calidade da información contable no sector público local.

O PCN estrutúrase en cinco partes, precedidas por esta introdución, na cal se explican as características fundamentais do plan e as principais diferenzas con respecto ao PCN'04. As cinco partes en que se divide o plan son:

Primeira parte: marco conceptual da contabilidade pública.

Segunda parte: normas de recoñecemento e valoración.

Terceira parte: contas anuais.

Cuarta parte: cadro de contas.

Quinta parte: definicións e relacións contables.

Primeira parte: marco conceptual da contabilidade pública

O marco conceptual da contabilidade pública constitúe unha novidade respecto do anterior plan de contas e recolle os documentos que integran as contas anuais, os requisitos da información contable, os principios contables, a definición dos elementos das contas anuais e os criterios contables para o rexistro e a valoración dos ditos elementos, co fin de lograr o obxectivo da imaxe fiel. Este marco conceptual substitúe e amplía a primeira parte «Principios contables públicos» do PCN'04 e contén seis puntos: 1.º Imaxe fiel das contas anuais, 2.º Requisitos da información que se incluírá nas contas anuais, 3.º Principios contables, 4.º Elementos das contas anuais, 5.º Criterios de rexistro ou recoñecemento contable dos elementos das contas anuais e 6.º Criterios de valoración.

Este marco conceptual harmoniza os conceptos contables básicos e constitúe o soporte para a análise e a interpretación das normas contables. Para a súa redacción tomouse como marco de referencia o marco conceptual do PXCP de 2010 que, pola súa vez, tomou como referencia a NIC-SP n.º 1, «Presentación de estados financeiros», o marco conceptual do Consello de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB, na súa sigla inglesa) coas características específicas do sector público, os documentos de

principios contables públicos e o marco conceptual da contabilidade recollido na primeira parte do PXC.

O obxectivo das contas anuais segue sendo, como no PCN'04, mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico-patrimonial e da execución do orzamento da entidade contable, e para lograr o dito obxectivo introdúcense dous documentos novos nas contas anuais: o «Estado de cambios no patrimonio neto» e o «Estado de fluxos de efectivo».

Como novidade, sinálase que, para o efecto de conseguir a imaxe fiel a que deben conducir as contas anuais, na contabilización das operacións atenderase á súa realidade económica e non só á súa forma xurídica. Un exemplo desta nova regra constitúeo a contabilización do arrendamento financeiro, no cal a forma xurídica dunha transacción pode ter unha aparencia diferente do auténtico fondo económico, de tal maneira que, se se seguen unicamente as características derivadas da forma xurídica, as contas anuais non reflectirán a imaxe fiel da situación financeira e do resultado económico-patrimonial da entidade.

A información incluída nas contas anuais debe cumprir os requisitos de claridade, relevancia, fiabilidade e comparabilidade.

Entre estes requisitos cabe destacar o da fiabilidade. A información é fiable cando está libre de erros materiais e nesgos e pódese considerar como imaxe fiel do que pretende representar. O cumprimento deste requisito implica que a información sexa completa e obxectiva, que prevaleza o fondo económico das operacións sobre a súa forma xurídica e que se deba ser prudente nas estimacións e valoracións que se vaian efectuar en condicións de incerteza.

Os principios contables preséntanse agrupados e distingúense, por un lado, os de carácter económico-patrimonial (xestión continuada, devindicación, uniformidade, prudencia, non compensación e importancia relativa) e, por outro lado, os de carácter orzamentario (imputación orzamentaria e desafectación). Os antigos principios contables de prezo de adquisición, correlación de ingresos e gastos, rexistro e entidade contable, que figuraban no PCN'04, perden o dito carácter neste novo plan de contas, ben que aparecen incluídos noutras partes do marco conceptual. Así, os principios de correlación de ingresos e gastos e de rexistro aparecen formulados como criterios de rexistro no punto 5.º, o principio de entidade contable pasa ao punto 1.º e o principio do prezo de adquisición inclúese entre os criterios de valoración do punto 6.º

O principio de devindicación enúnciase de forma máis xeral, referíndose, non soamente aos ingresos e gastos, senón tamén aos activos, pasivos e patrimonio neto, e abrangue, polo tanto, todas as operacións da entidade.

Outra novidade que hai que sinalar é a desaparición da xerarquía dos principios contables; debe prevalecer, en caso de conflito, o principio que mellor conduza a que as contas anuais expresen a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e do resultado económico-patrimonial da entidade.

A definición, no punto 4.º do marco conceptual, dos elementos das contas anuais (activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos e gastos, ingresos e gastos orzamentarios e cobramentos e pagamentos), constitúe outra novidade que hai que salientar.

Polo que afecta os activos, ademais de ter o control económico destes, ten que ser probable que a entidade obteña nun futuro rendementos económicos ou un potencial de servizo. Distínguese, polo tanto, entre os activos portadores de «rendementos económicos futuros» empregados para xerar fluxos netos de entrada de efectivo e os activos portadores de «potencial de servizo» empregados para xerar fluxos económicos sociais que benefician a colectividade. Unha das consecuencias da definición dos activos é a desaparición dos coñecidos na anterior regulación como «activos ficticios», como os gastos a distribuír en varios exercicios, que non reúnen os requisitos de activo neste PCN.

Os pasivos defínense como obrigas actuais xurdidas como consecuencia de sucesos pasados, cuxa extinción é probable que dea lugar a unha diminución de recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo. Con esta definición entre os pasivos inclúense as provisións. A provisión para grandes reparacións

do PCN'04 non cumpre a definición de pasivo polo que se contabiliza como unha substitución. Hai que salientar como novidade que da propia definición dos pasivos como «obrigas actuais» deriva a necesidade, con carácter xeral, de actualizar o seu valor.

En relación coas definicións de ingresos e gastos, constitúe unha novidade importante a previsión de que determinados ingresos e gastos se contabilicen directamente no patrimonio neto, sen prexuízo, se é o caso, da súa posterior imputación á conta do resultado económico-patrimonial. No novo PCN non se identifica o concepto de ingreso co compoñente positivo da conta do resultado económico-patrimonial, como sucedía no PCN'04. Tal é o caso, por exemplo, da valoración polo valor razoable de determinados activos, xa que mentres permanecen en balance e non se deterioran, o incremento polo seu valor razoable se imputa a unha conta específica de patrimonio neto, ou o das subvencións recibidas, que se contabilizan, con carácter xeral, como ingresos nunha partida específica de patrimonio neto, imputándose con posterioridade ao resultado económico-patrimonial, de acordo coa súa finalidade. Unha consecuencia desta nova categoría de ingresos e gastos imputados ao patrimonio neto é a necesidade de recoller nun novo estado das contas anuais, o «estado de cambios no patrimonio neto», ademais doutras operacións, os ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto.

No punto 5.º do marco conceptual, «Criterios de rexistro ou recoñecemento contable dos elementos das contas anuais», recóllense as condicións que deben cumprir os activos, pasivos, gastos, ingresos, etc., para o seu recoñecemento nas ditas contas.

Os criterios de valoración recollidos no punto 6.º do marco conceptual son desenvolvidos posteriormente nas normas de recoñecemento e valoración da segunda parte do plan contable e a principal novidade é a incorporación do valor razoable que se utiliza para a valoración de determinados activos e pasivos, e que é definido como o importe polo que pode ser adquirido un activo ou liquidado un pasivo, entre partes interesadas e debidamente informadas, que realizan unha transacción en condicións de independencia mutua. En calquera caso, o valor razoable ten que estar referido a un valor de mercado fiable.

Outros criterios de valoración, tamén innovadores, son: o valor residual, o valor en uso, o importe recuperable e o custo amortizado.

En relación co «valor residual» dun activo, destácase a diferenza entre vida útil e vida económica dun activo, xa que a primeira fai referencia a un concepto subxectivo do activo, en canto período de utilización deste pola entidade contable, mentres que a vida económica é un concepto obxectivo: período durante o cal o activo se espera que sexa utilizable por un ou máis usuarios.

O «valor en uso» defínese de forma diferente para os activos que incorporan rendementos económicos futuros e para os activos portadores de potencial de servizo. Para os primeiros, defínese como o valor actual dos fluxos de efectivo esperados a través da súa utilización no curso normal da actividade da entidade e, se é o caso, do seu alleamento, actualizado a un tipo de xuro de mercado sen risco. Para os activos portadores de potencial de servizo, o «valor en uso» defínese como o valor actual do activo mantendo o seu potencial de servizo; establecendo que a súa determinación será realizada polo custo de reposición do activo menos a amortización acumulada calculada sobre a base dese custo para reflectir o uso xa efectuado do activo.

O «importe recuperable» dun activo defínese como o maior entre o seu valor razoable menos os custos de venda e o seu valor en uso. Este «importe recuperable» utilízase para calcular a deterioración do inmovilizado non financeiro.

Por último, inclúese a definición do «custo amortizado» dun activo ou pasivo financeiro, que se utiliza na valoración de créditos e débitos e que é o valor actual destes, utilizando para a súa actualización o tipo de xuro efectivo. O «custo amortizado» é o importe ao cal inicialmente foi valorado un activo ou pasivo financeiro, menos os reembolsos do principal, máis ou menos segundo proceda, a parte da diferenza entre o importe inicial e o valor de reembolso no vencemento imputada na conta do resultado económico-patrimonial, mediante a utilización do tipo de xuro efectivo, e menos calquera

redución de valor por deterioración no caso dos activos financeiros. O tipo de xuro efectivo é o tipo que iguala o valor contable do activo ou pasivo financeiro cos fluxos de efectivo estimados ao longo da vida deste. Unha das consecuencias deste cambio no criterio de valoración das débedas é a desaparición dos «gastos a distribuír en varios exercicios» xa que, coa nova valoración ao custo amortizado, os rendementos implícitos pasan a devindicarse e recoñecerse como maior valor da débeda ao longo da vida desta utilizando o tipo de xuro efectivo.

Segunda parte: normas de recoñecemento e valoración

Comprende as normas de recoñecemento e valoración, que constitúen un desenvolvemento dos principios contables e demais disposicións recollidas na primeira parte deste plan relativa ao marco conceptual da contabilidade pública. Estas normas son máis amplas que as contidas na quinta parte «Normas de valoración» do PCN'04 e nelas inclúense criterios de recoñecemento e valoración aplicables a diversos elementos patrimoniais.

Na norma n.º 1, relativa ao inmovilizado material, desenvólvense os criterios para o recoñecemento dos elementos deste inmovilizado, engadíndose aos criterios de valoración tradicionais (prezo de adquisición e custo de produción) o valor razoable, de acordo coa definición contida no marco conceptual.

Incorpórase ao prezo de adquisición, como novidade, o valor actual das obrigas derivadas do desmantelamento do activo e a restauración da súa localización, na medida en que se recoñeza unha provisión.

Permítese, ao igual que no PCN'04, a activación dos gastos financeiros, pero exíxense uns maiores requisitos e condicións para iso.

En relación co custo de produción, concretouse algo máis o proceso de distribución dos custos indirectos.

Unha novidade importante é a admisión na valoración posterior do inmovilizado material do valor razoable cando as circunstancias do mercado impliquen uns incrementos substanciais no prezo que fagan que o valor contable sexa pouco significativo respecto ao seu valor real. Ademais, establecéronse unhas cautelas respecto da utilización do dito valor razoable, xa que só será aplicable naqueles casos en que exista un mercado suficientemente significativo e transparente que minimize o nesgo que se puidese producir no cálculo das plusvalías.

Polo que se refire ás permutas de bens, distínguense dous casos en función de se os activos intercambiados son ou non similares desde un punto de vista funcional ou de vida útil.

O tratamento contable da provisión para grandes reparacións tamén experimenta un cambio respecto do PCN'04. No novo PCN, para determinar o importe do inmovilizado material terase en conta a incidencia dos custos relacionados con grandes reparacións ou inspeccións xerais, e se estes custos non están especificados na adquisición ou construción, poderase utilizar o prezo actual de mercado dunha reparación ou inspección xeral similar, e contabilizala como unha substitución, dando de baixa calquera importe procedente dunha gran reparación que puidese permanecer no valor contable do inmovilizado. Estes custos amortizaranse de forma distinta á do resto do elemento, durante o período que medie ata a gran reparación ou inspección xeral.

En relación coas amortizacións cabe sinalar, como novidade, que se permite a amortización do custo do terreo cando inclúa custos de desmantelamento, traslado e rehabilitación; amortizarase esa porción do terreo ao longo do período en que se obteñan os rendementos económicos ou o potencial de servizo por ter incorrido neses gastos.

Na norma establécese a necesidade de revisar periodicamente a vida útil e o método de amortización dos elementos do inmovilizado material, para o cal se poderá utilizar, entre outros, o método de amortización lineal, o de taxa constante sobre valor contable ou o de suma de unidades producidas. A elección do método farase tomando como base os patróns esperados de obtención de rendementos económicos ou potencial de servizo e,

se estes non se poden determinar de forma fiable, adoptárase o método lineal de amortización.

Hai que facer mención ás correccións valorativas por deterioración de valor, pois implican cambios con respecto ao PCN'04. A deterioración determínase, con carácter xeral, como a cantidade que exceda o valor contable ao seu importe recuperable, sempre que a diferenza sexa significativa. A norma recolle as circunstancias que deberá ter en conta a entidade no momento do peche do exercicio para avaliar se existe algún indicio de deterioración.

Respecto do rexistro dos casos particulares do inmovilizado material (infraestruturas, bens comunais e patrimonio histórico), prodúcese un cambio importante. No PCN'04 estes bens, xeralmente, soamente se rexistraban no activo cando se estaba desenvolvendo o investimento e se daban de baixa, con cargo a unha conta de patrimonio, cando se entregaban ao uso xeral. No novo PCN vanse rexistrar en contabilidade cando cumpran a definición de activo e os criterios de recoñecemento, recollidos nos puntos 4.º e 5.º do marco conceptual, e aplicaranse nestes casos as normas de valoración do inmovilizado material. Polo que afecta os bens do patrimonio histórico, tendo en conta que, nalgunhas ocasións, é pouco probable que o seu valor en termos culturais, ambientais ou histórico-artísticos quede reflectido nun prezo de mercado, regulouse na norma que, cando non se poidan valorar de forma fiable, se dará información sobre eles na memoria.

O patrimonio público do solo ao cal se refire a norma de recoñecemento e valoración n.º 3 segue tendo o mesmo tratamento contable que no PCN'04, como patrimonio separado, e aplícanse os criterios de valoración do inmovilizado material.

Os investimentos inmobiliarios a que se refire a norma de recoñecemento e valoración n.º 4 constitúen outra novidade no novo plan de contas. Trátase de inmoables (terreos ou edificios) que se teñen para obter rendas, plusvalías ou ambas, a través do seu arrendamento ou alleamento, e non para o seu uso na produción ou subministración de bens ou servizos, nin para fins administrativos, nin para a súa venda no curso ordinario das operacións. A estes investimentos aplícanse os criterios de valoración do inmovilizado material. No balance figuran singularizados nunha partida específica do activo non corrente.

Respecto do rexistro do inmovilizado intanxible (norma n.º 5), exíxese, adicionalmente aos criterios de recoñecemento do activo do marco conceptual (probabilidade na obtención de rendementos económicos ou potencial de servizo e fiabilidade na valoración), a necesidade de que o inmovilizado intanxible sexa identificable (por ser separable ou ter xurdido de dereitos legais ou contractuais).

Como novidade, considérase a posibilidade de que existan activos intanxibles con vida útil indefinida, naqueles casos en que non exista un límite previsible ao período ao longo do cal se espera que xere rendementos económicos ou potencial de servizo para a entidade; por exemplo: unha licenza que se pode ir renovando constantemente a un custo que non se considera significativo. Estes activos non se amortizarán, sen prexuízo da súa posible deterioración.

En canto ao tratamento contable dos gastos de investigación, permítese a súa activación cando se cumpran determinadas condicións e establécese a súa amortización durante a súa vida útil, e sempre dentro do prazo de cinco anos, tendo, polo tanto, o mesmo tratamento que no PCN'04. Polo que afecta os gastos de desenvolvemento, no novo plan, se se cumpren todas as condicións recollidas na norma, a activación será obrigatoria, a diferenza do anterior plan, no cal a activación era opcional. Ademais, a amortización dos gastos de desenvolvemento capitalizados efectuarase durante a súa vida útil que se presume, salvo proba en contrario, non superior a cinco anos.

Cabe tamén destacar o tratamento contable dos investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso por un período inferior á vida económica do ben, que se contabilizan nunha rúbrica do inmovilizado intanxible. Este tratamento contable non coincide co do PXC das empresas, no cal se tratan como inmovilizado material, xa que se os activos recibidos en uso por un período

inferior á vida económica do ben se contabilizan neste novo plan de contas como intanxible, considerouse coherente que os investimentos realizados sobre os ditos bens se contabilicen como maior valor do intanxible; estas operacións son máis frecuentes nas administracións públicas que nas empresas.

A norma n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», introduce importantes cambios, respecto do PCN'04, no que afecta o arrendamento financeiro. A norma establece que o arrendamento é financeiro cando das condicións económicas dun acordo de arrendamento se deduza que se transfiren substancialmente todos os riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato; a norma regula os supostos nos cales se presume a dita transferencia.

Para os activos portadores de potencial de servizo, considerouse necesario establecer criterios especiais en relación co arrendamento financeiro. Neste sentido, presúmese en todo caso que, para este tipo de activos, a transferencia dos riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato non se produce cando a entidade pública retén o potencial de servizo público que os ditos activos teñen incorporado ao xerar fluxos económicos sociais que benefician a colectividade.

A norma regula o rexistro contable da operación desde a perspectiva do arrendatario e do arrendador. A diferenza do PCN'04, en que o arrendatario rexistraba un inmovilizado inmaterial, no novo plan o arrendatario rexistrará un activo, segundo a natureza do ben arrendado, sendo a contrapartida un pasivo financeiro. O activo e o pasivo contabilízanse no novo PCN polo menor valor entre o valor razoable do activo arrendado e o valor actual dos pagamentos acordados co arrendador durante o prazo do arrendamento, incluíndo, se é o caso, a opción de compra e con exclusión das cotas de carácter continxente (importe que depende dunha variable establecida no contrato), así como dos custos dos servizos e gastos que non se poidan activar. O arrendador, pola súa parte, rexistrará un dereito a cobrar polo valor razoable do ben máis os custos directos iniciais do arrendador, e simultaneamente dará de baixa o activo polo seu valor contable rexistrándose, se é o caso, un resultado do exercicio.

A diferenza do PCN'04, regulouse de forma específica o tratamento contable da venda con arrendamento posterior, de modo que, cando das condicións económicas da operación se desprenda que se trata dun método de financiamento, o arrendatario non variará a cualificación do activo, nin recoñecerá resultados derivados desta transacción, rexistrando o importe recibido con aboamento a unha partida de pasivo financeiro. O arrendador contabilizará a operación segundo o disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

Outra novidade do PCN son os activos en estado de venda. A norma de recoñecemento e valoración n.º 7, «Activos en estado de venda», defíneos como activos clasificados inicialmente como non correntes cuxo valor contable se vai recuperar mediante a súa venda nun futuro próximo, en lugar de polo seu uso continuado. Para aplicar esta clasificación, o activo debe estar dispoñible nas súas condicións actuais para a venda inmediata e esta debe ser altamente probable; a norma recollerá as circunstancias que se teñen que cumprir para considerar que esta venda sexa altamente probable. No balance inclúese unha partida específica no activo non corrente para recoller os activos en estado de venda.

A norma prescribe a non amortización destes activos e detalla o tratamento contable das reclasificacións entre os activos en estado de venda e os investimentos inmobiliarios, o inmovilizado intanxible ou o material, segundo se trate de activos contabilizados, de acordo co modelo de custo ou co da revalorización.

As normas n.º 8, «Activos financeiros», e n.º 9, «Pasivos financeiros», constitúen unha das novidades máis importantes deste plan de contas. A valoración destes activos e pasivos financeiros non depende, como no PCN'04, da súa natureza senón da clasificación inicial asignada a estes, que dependerá, nalgúns casos, de que a entidade teña a intención de mantelos ata o vencemento ou pretenda vendelos no curto prazo. A norma conceptúa como activos financeiros o diñeiro en efectivo, os instrumentos de capital ou de patrimonio neto doutra entidade e os dereitos de recibir efectivo ou outro

activo financeiro dun terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente favorables.

Os activos financeiros clasifícanse, para efectos da súa valoración, en: a) créditos e partidas a cobrar, b) investimentos mantidos ata o vencemento, c) activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, d) investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas e e) activos financeiros dispoñibles para a venda.

Nos créditos e partidas a cobrar inclúense, ademais dos créditos por operacións derivadas da actividade habitual da entidade, outros activos financeiros que, non sendo instrumentos de patrimonio nin negociándose nun mercado activo, xeran fluxos de efectivo de importe determinado ou determinable, e respecto dos cales se espera recuperar todo o desembolso realizado, excluída a deterioración crediticia.

Nos investimentos mantidos ata o vencemento inclúense valores de débeda con vencemento fixo e fluxos de efectivo de importe determinado ou determinable, que se negocian nun mercado activo e respecto dos cales a entidade ten, desde o seu recoñecemento e en calquera momento posterior, a intención efectiva e a capacidade financeira para conservalos ata o seu vencemento.

Nos activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados inclúense os activos financeiros que, negociándose nun mercado activo, se adquiren co propósito de realízalos no curto prazo, excepto os adquiridos co acordo posterior de venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista, e os derivados, excepto os que sexan contratos de garantía financeira ou fosen designados como instrumentos de cobertura.

Os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas son os definidos como tales nas normas para a formulación de contas anuais consolidadas no ámbito do sector público aprobadas pola Orde HAP/1489/2013, do 18 de xullo.

Os activos financeiros dispoñibles para a venda son todos os activos financeiros que non cumpran os requisitos para seren incluídos nalgunha das outras categorías.

Hai que mencionar como novidade a valoración posterior a valor razoable dos activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados e os activos financeiros dispoñibles para a venda (excepto os instrumentos de patrimonio que non se negocien nun mercado activo que serán valorados polo seu custo menos, se é o caso, as correccións valorativas por deterioración), coa diferenza de que, no caso dos dispoñibles para a venda, as diferenzas no valor razoable se rexistrarán no patrimonio neto da entidade ata o seu alleamento ou deterioración, momento no cal se imputarán a resultados.

Tamén hai que salientar, como cambio respecto do PCN'04, a necesidade de actualizar a valoración dos créditos e partidas a cobrar. Non obstante, estableceuse que os créditos e partidas a cobrar a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual se valoren polo seu valor nominal. As partidas a cobrar a longo prazo que non teñan un tipo de xuro contractual poderanse valorar polo nominal, e os préstamos concedidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe entregado, cando o efecto da non actualización, globalmente considerado, sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade. As fianzas e depósitos constituídos valoraranse, en todo momento, polo importe entregado sen actualizar.

Introdúcense unhas regras relativas á reclasificación de activos financeiros. A reclasificación vai supoñer que os activos financeiros pasen dunha categoría a outra e, polo tanto, que axusten as súas valoracións. A norma establece as condicións nas cales se poden efectuar estas reclasificacións e algunhas limitacións a elas.

Por último, a norma regula a baixa de activos financeiros. A principal novidade é a forma na cal se rexistran as cesións de activos financeiros cando a entidade manteña os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade destes; neste caso, non dará de baixa o activo financeiro e recoñecerá un pasivo financeiro pola contraprestación recibida.

Os pasivos financeiros, regulados na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, defínense como unha obriga exixible e incondicional de entregar efectivo ou outro activo financeiro a un terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente desfavorables.

Os pasivos financeiros clasifícanse, para efectos da súa valoración, en: a) pasivos financeiros a custo amortizado, e b) pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Os pasivos financeiros a custo amortizado inclúen os débitos e as partidas que se pagarán por operacións derivadas da actividade habitual; as débedas representadas en valores negociables coa intención de mantelos ata o vencemento e as que se espera volver comprar antes do vencemento a prezo de mercado, nun prazo superior a un ano desde a súa emisión; as débedas representadas en valores negociables emitidos co acordo de volver compralos antes do vencemento a un prezo fixo ou a un prezo igual ao de emisión máis a rendibilidade normal do prestamista; as débedas con entidades de crédito e outros débitos e partidas a pagar.

Os pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados inclúen as débedas representadas en valores negociables emitidos co acordo ou obxectivo de recompralos a curto prazo, excepto aqueles nos cales o acordo se fixe a un prezo fixo ou igual ao de emisión máis a rendibilidade normal do prestamista, e os derivados, excepto aqueles que sexan contratos de garantía financeira ou fosen designados como instrumentos de cobertura.

Na mesma liña que os activos financeiros, as partidas a pagar con vencemento a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual valoraranse polo seu valor nominal. As partidas a pagar a longo prazo sen tipo de xuro contractual poderanse valorar polo seu valor nominal, e os préstamos recibidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe recibido cando o efecto da non actualización globalmente considerado sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade. As fianzas e os depósitos recibidos valoraranse, en todo momento, polo importe recibido sen actualizar.

A baixa dos pasivos financeiros, con carácter xeral, rexistrárase cando a obriga se cumpra ou se cancele. Non obstante, non se dará de baixa o pasivo no suposto de compravendas dobres de pasivos propios cando a posterior venda do pasivo volto a comprar se pacte a un prezo fixo ou a un prezo igual ao de venda máis a rendibilidade normal do prestamista xa que, nestes casos, o fondo económico destas operacións consiste na concesión dun préstamo, ou a constitución dun depósito financeiro, actuando o pasivo propio recibido como garantía.

Tamén hai que salientar a inclusión do tratamento contable de determinados instrumentos financeiros que foron aparecendo como consecuencia da natureza dinámica dos mercados financeiros. Como novidades hai que mencionar a inclusión do tratamento contable do intercambio de pasivos financeiros e os contratos de garantía financeira.

O tratamento contable das coberturas é outra das novidades do PCN. Mediante unha operación de cobertura, un ou varios instrumentos financeiros, denominados de cobertura, son designados para cubrir un risco especificamente identificado que pode ter impacto na conta de resultados ou no estado de cambios no patrimonio neto, como consecuencia de variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo dunha ou varias partidas cubertas. A norma n.º 10, «Coberturas contables», recolle os elementos patrimoniais que se poden designar como instrumentos de cobertura e como partidas cubertas, así como os requisitos que se deben cumprir para que unha cobertura se poida cualificar como cobertura contable, a valoración do instrumento de cobertura e da partida cuberta, así como a interrupción da contabilidade de coberturas.

Respecto da norma de recoñecemento e valoración n.º 11, «Existencias», hai que sinalar como novidade a posibilidade, na medida que sexa significativo, de manter un inventario pola prestación de servizos con contraprestación; neste caso as existencias incluírán o custo de produción dos servizos, sempre que non se recoñecese o ingreso correspondente.

Ao igual que no PCN'04, establécese a utilización con carácter xeral do método do prezo medio ou custo medio ponderado, e admítese o método FIFO cando a entidade o considere máis conveniente para a súa xestión; no entanto, non se admite o método LIFO. Tamén sinala a norma que, no caso de que non se poida asignar o valor polos

métodos anteriores, se poderá determinar tomando o valor razoable menos unha marxe adecuada.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 12, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades», tamén presenta cambios. Esta norma refírese aos investimentos xestionados para outros entes xa regulados no PCN'04. A norma considera dúas opcións para contabilizar estes investimentos.

Cando se trate de construción dos bens, se os ingresos e os custos poden ser estimados con suficiente grao de fiabilidade, os ingresos recoñeceranse no resultado do exercicio con base no grao de avance ou realización da obra ao final de cada exercicio, e os custos calcularanse conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración de existencias. Cando os ingresos e os custos non poidan ser estimados co suficiente grao de fiabilidade, e nos casos nos cales os activos non os constrúa directamente a entidade xestora, os custos asociados á construción ou adquisición recoñeceranse como existencias, e os ingresos recoñeceranse cando os activos se entreguen á entidade destinataria destes.

Polo tanto, prodúcese un cambio respecto do PCN'04 no cal os investimentos xestionados para outros entes públicos se incluían no grupo 2, «Inmovilizado», e permanecían no activo da entidade ata o momento da entrega, na cal se contabilizaba a baixa con imputación a unha conta de gastos por subvencións.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 13, «Moeda estranxeira», define o que se entende por partidas monetarias e partidas non monetarias. En cada data de presentación dos estados financeiros, as partidas monetarias valoraranse aplicando o tipo de cambio ao contado existente nesa data (poderase utilizar un tipo de cambio medio do período – como máximo mensual–, salvo que o dito tipo sufrise variacións significativas durante este período) e as diferenzas, tanto positivas como negativas, recoñeceranse na conta do resultado económico-patrimonial, excepto as partidas designadas como instrumentos de cobertura, ás cales lles será de aplicación a norma de coberturas contables. A norma recolle o caso particular dos activos financeiros monetarios clasificados como dispoñibles para a venda, nos cales a parte do cambio asociada a cambios no custo amortizado se recoñece como resultado do exercicio e os demais cambios de valor se recoñecen no patrimonio neto.

As partidas non monetarias valoraranse aplicando o tipo de cambio da data en que foron rexistradas, e as valoradas ao valor razoable valoraranse aplicando o tipo de cambio ao contado da data na cal se determinou o valor razoable e as diferenzas de cambio recoñeceranse, no patrimonio neto ou no resultado do exercicio, en función de como se rexistrou calquera cambio na valoración do dito elemento patrimonial. As amortizacións calcularanse sobre o importe anteriormente calculado.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 14, «Imposto sobre o valor engadido e imposto xeral indirecto canario», non sofre cambios importantes respecto da norma de recoñecemento e valoración correspondente do PCN'04. A norma precisa que, sen prexuízo do establecido na norma relativa a cambios en criterios e estimacións contables e erros, non alterarán as valoracións iniciais as rectificacións no importe do imposto soportado non deducible, en particular, os axustes que sexan consecuencia da regularización derivada da *pro rata* definitiva, incluída a regularización por bens de investimento. Tales rectificacións recoñeceranse como gasto ou ingreso no resultado do exercicio.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 15, «Ingresos con contraprestación», concreta os requisitos que debe cumprir a transacción para que se poidan recoñecer os ingresos derivados dela. No caso de ingresos por vendas, ademais dos criterios xerais, débense cumprir os seguintes: a) que a entidade transferise ao comprador os riscos e vantaxes de tipo significativo, con independencia da cesión ou non do título legal de propiedade; b) que a entidade non conserva ningunha implicación na xestión corrente dos bens vendidos, nin retén o seu control efectivo; e c) que os gastos asociados á transacción poden ser medidos con fiabilidade.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 16, «Ingresos sen contraprestación», presenta como principal novidade a posibilidade de recoñecer os ingresos por impostos cando teña lugar o feito impositivo e se cumpran os criterios de recoñecemento do activo, permitindo a utilización de modelos estatísticos sempre que teñan un alto grao de fiabilidade para determinar o importe do activo cando a liquidación do imposto se practique nun exercicio posterior ao de realización do feito impositivo. Ademais, establécese que o ingreso tributario se determinará polo seu importe bruto. Os beneficios que se paguen aos contribuíntes a través do sistema tributario que, noutras circunstancias, serían pagados utilizando outro medio de pagamento, constitúen un gasto e débense recoñecer independentemente, debéndose incrementar o ingreso polo importe destes gastos. En cambio, non se debe incrementar o ingreso polo importe dos gastos fiscais (deducións), xa que son ingresos aos cales se renuncia e non dan lugar a fluxos de entrada ou saída de recursos.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 17, «Provisións, activos e pasivos contingentes», recolle os criterios de recoñecemento que se deben cumprir para contabilizar unha provisión, en particular, que exista unha obriga presente (legal, contractual ou implícita) como resultado dun suceso pasado, que sexa probable que a entidade teña que se desprender de recursos e que se poida facer unha estimación fiable do seu importe. Cando a obriga non reúna os requisitos anteriores e exista un pasivo contingente, informarase na memoria.

En relación cos activos contingentes, a norma establece que se facilitará información sobre eles na memoria.

Unha das principais novidades respecto do PCN'04 é a necesidade de actualizar os desembolsos que se espera que sexan necesarios para cancelar as obrigas, excepto para as provisións con vencemento inferior ou igual a un ano e nas cales o efecto financeiro da súa non actualización, en virtude do principio de importancia relativa, non sexa significativo. O tipo de desconto que se vai aplicar será o equivalente ao tipo de débeda pública para un vencemento análogo e a actualización da súa contía realizarase, con carácter xeral, con cargo a contas representativas de gastos financeiros.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións», presenta importantes novidades con respecto ao PCN'04. A norma define, en primeiro lugar, o que se entende por transferencias e subvencións para os únicos efectos deste plan, é dicir, para efectos contables. As subvencións, cando existan dúbidas sobre o cumprimento das condicións e requisitos asociados ao seu aproveitamento, terán a consideración de reintegrables e a operación tratarase como un pasivo na entidade beneficiaria.

Respecto das transferencias e subvencións concedidas, non existen cambios significativos respecto do PCN'04; tan só cabe destacar a obriga de contabilizar unha provisión cando, no momento do peche do exercicio, estea pendente o cumprimento dalgunha das condicións establecidas para a súa percepción, pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento.

Polo que afecta as transferencias e subvencións recibidas, o ingreso será recoñecido pola entidade beneficiaria cando exista un acordo individualizado de concesión a favor da entidade, se cumprisen as condicións asociadas ao seu aproveitamento e non existan dúbidas razoables sobre a súa percepción, sen prexuízo da imputación orzamentaria. No suposto de que a condición asociada ao aproveitamento dunha subvención implique un determinado comportamento da entidade beneficiaria durante un número de anos, por exemplo, manter un activo ou un nivel de emprego durante un período de tempo, presumirase o cumprimento das condicións asociadas ao aproveitamento, sempre que así sexa no momento da elaboración das contas anuais de cada un dos exercicios a que afecte.

En canto ao seu rexistro contable, as subvencións recibidas non reintegrables cualifícanse, con carácter xeral, como ingresos directamente imputados ao patrimonio neto que posteriormente se trasladarán á conta do resultado económico-patrimonial de acordo coa súa finalidade; por exemplo, cando financian gastos, de forma correlacionada

con estes, e cando financien a adquisición de activos, en proporción á vida útil ou cando se produza a súa baixa ou alleamento. Pola súa parte, as transferencias recibidas imputaranse ao resultado do exercicio en que se recoñezan.

As transferencias e subvencións outorgadas polas entidades propietarias a favor dunha entidade pública dependente contabilizaranse de acordo cos criterios anteriores. Non obstante, a achega patrimonial inicial, así como as posteriores ampliacións por asunción de novas competencias pola entidade dependente, serán rexistradas polas entidades propietarias como investimentos no patrimonio das entidades públicas dependentes e valoraranse de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros». Para a entidade dependente constituirá unha achega que se rexistrará no patrimonio neto.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 19, «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos», tamén presenta novidades respecto do PCN'04. Nesta norma, que remite aos criterios de recoñecemento e valoración da norma de transferencias e subvencións, inclúense as operacións polas cales se transfiren gratuitamente activos dunha entidade pública a outra para a súa utilización por esta última nun destino ou fin determinado, de forma que, se os bens ou dereitos non se utilizasen para a finalidade prevista, deberían ser obxecto de reversión ou devolución á entidade que os achega.

Se a adscrición ou cesión gratuíta do ben é por un período inferior á vida económica deste, a entidade beneficiaria rexistrará un inmovilizado intanxible polo valor razoable do dereito de uso do ben cedido. Se a adscrición ou cesión gratuíta é por un período indefinido ou similar á vida económica do ben, a entidade beneficiaria rexistrará no seu activo o elemento recibido en función da súa natureza e polo seu valor razoable na data da cesión.

No suposto da adscrición de bens ou dereitos dunha entidade pública aos seus organismos públicos dependentes, a entidade beneficiaria rexistrará o ben ou dereito recibido polo valor razoable deste con aboamento a unha conta de patrimonio. O PCN'04, no entanto, prescribía o seu rexistro polo valor neto contable que tiña na entidade adscribente con aboamento a unha conta de patrimonio recibido en adscrición.

A entidade adscribente, con carácter xeral, contabilizará un activo financeiro polo valor razoable do ben ou dereito achegado con aboamento á conta do ben adscrito e rexistrará, se é o caso, un resultado pola diferenza entre o valor razoable do ben e o seu valor contable, mentres que co PCN'04 a entidade adscribente contabilizaba a baixa do ben entregado polo seu valor neto contable, utilizando como contrapartida unha conta compensadora de patrimonio entregado en adscrición.

Polo que se refire ás cesións gratuítas de bens e dereitos (cando non exista dependencia entre as entidades), no novo PCN a entidade cesionaria que recibe o ben ou dereito rexistrará polo valor razoable con aboamento a unha conta de patrimonio neto e, posteriormente, imputarase ao resultado económico-patrimonial en proporción á dotación á amortización do ben ou dereito ou, se é o caso, cando se produza o seu alleamento ou baixa en inventario. No PCN'04 a entidade cesionaria rexistraba o ben polo valor venal con aboamento a unha conta de patrimonio recibido en cesión, e permanecía na dita conta ata que se producía a reversión do ben. A entidade cedente do ben ou dereito, no novo PCN, rexistra un gasto por subvencións, polo valor contable do ben ou dereito cedido, con aboamento á conta que corresponda, segundo a natureza do ben ou dereito cedido. No PCN'04, a entidade cedente daba de baixa o ben cedido, polo seu valor neto contable, con cargo a unha conta de patrimonio entregado en cesión.

No caso de bens inmoables recibidos en cesión ou adscrición, permítese que, en ausencia doutros valores, a valoración se poida realizar polo valor que a estes lles asigne, para efectos tributarios das transmisións patrimoniais, a comunidade autónoma na cal radiquen.

A norma de recoñecemento e valoración n.º 20, «Actividades conxuntas», que é unha novidade no PCN, define o que se entende por actividade conxunta e distingue entre as actividades conxuntas que non requiren a constitución dunha nova entidade, caso en que

cada partícipe recoñecerá nas súas contas anuais a parte proporcional que lle corresponda de activos, pasivos, ingresos e gastos, e as actividades conxuntas que requiren a constitución dunha persoa xurídica independente que son as entidades multigrupo, definidas nos termos previstos na norma de activos financeiros.

O tratamento contable da norma de recoñecemento e valoración n.º 21, «Cambios en criterios e estimacións contables e erros», difire do recollido no PCN'04, no cal se consideraba que o cambio se producía ao inicio do exercicio e se incluía como resultado extraordinario o efecto acumulado das variacións de activos e pasivos calculadas nesa data. No novo PCN, os cambios en criterios contables e os erros que teñan importancia relativa aplícanse de forma retrospectiva desde o exercicio máis antigo de que se teña información contra unha conta de patrimonio neto. Se o cambio de criterio contable se produce por imposición normativa, trátase segundo o establecido nas disposicións transitorias da norma que impón o cambio e, na súa falta, aplicarase o criterio anterior.

Os cambios en estimacións contables que son consecuencia da obtención de información adicional, dunha maior experiencia ou do coñecemento de novos feitos, contabilizaranse de forma prospectiva e afectarán, segundo a natureza da operación de que se trate, o resultado do exercicio ou o patrimonio neto.

Por último, a regulación dos feitos posteriores ao peche na norma de recoñecemento e valoración n.º 22 constitúe outra novidade. A norma distingue entre:

- a) Os feitos posteriores que poñan de manifesto condicións que xa existían no momento do peche do exercicio, que se deberán ter en conta para a formulación ou, se é o caso, para a reformulación das contas anuais, sempre antes da súa aprobación polo órgano competente, motivando un axuste, información na memoria ou ambos; e
- b) Os feitos posteriores ao peche do exercicio que poñan de manifesto condicións que non existían no momento do seu peche e non supoñían un axuste nas contas anuais, sen prexuízo de incluír, se é o caso, información na memoria cunha estimación do seu efecto, ou da imposibilidade de realizar a dita estimación.

Terceira parte: contas anuais

Os documentos que integran as contas anuais comprenden o balance, a conta do resultado económico-patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo, o estado de liquidación do orzamento e a memoria.

Nesta parte do PCN a principal novidade é a incorporación de dous novos estados: o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo.

No balance hai que destacar a distinción entre activos e pasivos correntes e non correntes (no PCN'04 distinguíase entre curto e longo prazo); a presentación das amortizacións acumuladas e das correccións valorativas por deterioración, que minoran as correspondentes partidas do activo, que figurarán polo seu importe neto (no PCN'04 reflectíanse no balance en partidas independentes, diminuíndo as correspondentes epígrafes de activo); a nova estrutura do patrimonio neto, que figurará en epígrafes independentes o patrimonio, o patrimonio xerado, os axustes por cambios de valor e as subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados.

Esta nova clasificación obedece ás normas de recoñecemento e valoración dos elementos patrimoniais nos cales poden xurdir axustes por cambios de valor que deben ser imputados directamente ao patrimonio neto e ao novo tratamento contable das subvencións recibidas. Desaparecen, polo tanto, respecto do PCN'04, as contas de patrimonio en adscrición, en cesión e entregado ao uso xeral, así como os dereitos sobre bens en réxime de arrendamento financeiro, polo novo criterio de recoñecemento e valoración dos arrendamentos financeiros, e os gastos que se distribuirán en varios exercicios, que pasarán a formar parte do pasivo a medida que se vaian devindicando de acordo co criterio do custo amortizado. Outras epígrafes aparecen de forma innovadora no balance, como os investimentos inmobiliarios e os activos en estado de venda, en liña co recollido nas normas de recoñecemento e valoración. Tamén hai que

destacar a segregación dos debedores e acredores orzamentarios, que pasan a figurar en diferentes partidas segundo os criterios das normas de elaboración do balance:

Os debedores orzamentarios figurarán nas partidas «Debedores por operacións de xestión», «Outras contas a cobrar» e «Créditos e valores representativos de financeiras» (diferenciando estes investimentos financeiros en función de se corresponden a entidades vinculadas á entidade ou a outras entidades coas cales non existe vinculación).

Os acredores orzamentarios figurarán nas partidas «Acredores por operacións de xestión», «Outras contas a pagar» e «Outras débedas» (da epígrafe II, «Débedas a curto prazo»), e na epígrafe «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo».

En relación coa conta do resultado económico-patrimonial hai que salientar como novidade a súa presentación en forma de lista, en lugar de en dúas columnas, que é como figuraba no PCN'04. A diferenza deste, na nova conta de resultados confórmanse varias marxes intermedias que, por agregación, formarán o resultado total do exercicio (aforro ou desaforro).

O estado de cambios no patrimonio neto é un dos novos estados que se incorpora nas contas anuais e informa da contía e composición do patrimonio neto da entidade e das causas ou motivos da súa variación. Consta de tres partes: 1) estado total de cambios no patrimonio neto, 2) estado de ingresos e gastos recoñecidos e 3) estado de operacións coa entidade ou entidades propietarias.

A primeira parte deste estado (estado total de cambios no patrimonio neto) informa de todos os cambios orixinados no patrimonio neto derivados dos axustes por cambios de criterios contables e correccións de erros, de ingresos e gastos recoñecidos no exercicio e de operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias, así como doutras variacións no patrimonio neto. A segunda parte (estado de ingresos e gastos recoñecidos) recolle, ademais do resultado económico-patrimonial da entidade, os ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto e os traspasos á conta do resultado económico-patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta. A terceira parte (estado de operacións coa entidade ou entidades propietarias) detalla as operacións realizadas coa entidade ou entidades propietarias da entidade, e distingue as operacións patrimoniais das outras operacións.

Pola súa parte, o estado de fluxos de efectivo, o outro dos novos estados das contas anuais, informa da orixe e destino dos movementos habidos nas partidas monetarias de activo representativas de efectivo e outros activos líquidos equivalentes, e indica a variación neta sufrida por estas no exercicio. Optouse por aplicar o método directo na confección deste estado, en sintonía co establecido no PXCP de 2010, ao proporcionar este método unha información máis útil na estimación dos fluxos de efectivo futuros, fronte ao método indirecto, que parte do resultado económico-patrimonial, sobre o cal se aplican os correspondentes axustes.

Neste estado de fluxos de efectivo distínguese entre actividades de xestión, de investimento e de financiamento. As actividades de xestión inclúen as transaccións que interveñen na determinación do resultado da xestión ordinaria da entidade e aquelas outras que non se clasifican como de investimento ou financiamento. As actividades de investimento inclúen os pagamentos e cobramentos que teñen a súa orixe na adquisición, alleamento ou amortización de elementos do inmovilizado non financeiro e de investimentos financeiros. As actividades de financiamento inclúen os cobramentos procedentes da adquisición por terceiros de títulos valores emitidos pola entidade, achegas da entidade ou entidades propietarias, débedas con entidades de crédito, así como os pagamentos á entidade ou entidades propietarias ou os reembolsos de pasivos financeiros.

O estado de liquidación do orzamento non sofre modificacións importantes respecto ao PCN'04.

A memoria inclúe unha información máis ampla e detallada que a do PCN'04. Débese informar das normas de recoñecemento e valoración aplicadas e doutra información

adicional que se considere relevante para a comprensión polos usuarios das contas anuais. Incorporouse información sobre o ambiente, sobre contratación administrativa e sobre as novas categorías de elementos patrimoniais incorporadas. Na información orzamentaria eliminouse o detalle individualizado de cada un dos gastos con financiamento afectado. Reforzáronse os indicadores relativos á situación económico-financeira da entidade e á xestión dos servizos públicos, manténdose case na súa totalidade os indicadores orzamentarios. En concreto, o «período medio de pagamento» e o «período medio de cobramento», con nova fórmula para a súa elaboración, trasladáronse do grupo de indicadores orzamentarios ao grupo de indicadores financeiros e patrimoniais, debido a que a súa nova configuración inclúe tanto pagamentos e cobramentos por operacións orzamentarias como non orzamentarias. En relación co «período medio de pagamento», que pasa a chamarse «período medio de pagamento a acredores comerciais», denominación máis axustada á súa nova configuración, hai que destacar que será o mesmo período medio de pagamento que as entidades locais deben elaborar para efectos do control da morosidade nas operacións comerciais, pero referido a todo o exercicio e ás operacións comerciais no seu conxunto. Así mesmo, engadiuse unha epígrafe de información sobre o custo das actividades.

Cuarta parte: cadro de contas

A cuarta parte inclúe o «Cadro de contas» que, ao igual que no PCN'04, ten carácter obrigatorio, excepto nos casos expresamente previstos: no grupo 3, «Existencias e outros activos en estado de venda», son orientativos os códigos e as denominacións das contas dos subgrupos 30 a 38, e o grupo 0, «Contas de control orzamentario», ten carácter opcional.

O «Cadro de contas» amplía o seu contido para dar cabida a novas operacións recollidas nas normas de recoñecemento e valoración, incluíndo dous novos grupos, o 8, «Gastos imputados ao patrimonio neto», e o 9, «Ingresos imputados ao patrimonio neto».

Da análise detallada do «Cadro de contas» merecen especial mención os seguintes aspectos:

Grupo 1. «Financiamento básico»:

O subgrupo 10, «Patrimonio», estrutúrase en dúas contas, a 100, «Patrimonio», e a 101, «Patrimonio recibido», para recoller o patrimonio das entidades contables en función de se son entidades propietarias ou non. Así, a conta 100, reservada para entidades propietarias, recolle a diferenza entre o activo e o pasivo exixible, deducidos os resultados e os incrementos e diminucións patrimoniais pendentes de imputar a resultados, mentres que a conta 101, utilizable polo resto de entidades contables, recolle as achegas patrimoniais recibidas da súa entidade ou entidades propietarias.

O subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor», recolle as subvencións que, ao se recibiren, se consideren ingresos de patrimonio neto e non ingresos do exercicio, e os axustes no valor razoable de determinados activos (activos financeiros e inmovilizado tanxible).

Os novos subgrupos 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 17, «Débedas a longo prazo con outras entidades», recollen o endebedamento a longo prazo non formalizado mediante emisións en masa, desagregado entre o existente con entidades do grupo, multigrupo e asociadas e o mantido con outras entidades. Tamén nestes subgrupos se recollen as débedas por subvencións cualificadas de reintegrables que poden xurdir como consecuencia do innovador tratamento contable que teñen as subvencións recibidas.

No subgrupo 18, «Fianzas e depósitos recibidos e axustes por periodización a longo prazo» inclúese a conta 186 «Ingresos anticipados a longo prazo» para recoller ingresos contabilizados no exercicio ou en exercicios anteriores cuxa devindicación sexa a longo prazo.

2. «Activo non corrente»:

O subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», inclúe os elementos patrimoniais (infraestruturas, patrimonio histórico, bens comunais) que no PCN'04 se incluían no antigo subgrupo 20, «Investimentos destinados ao uso xeral». No novo plan estes bens considéranse inmovilizado material e non se dan de baixa en contabilidade cando entran en funcionamento, dado que cumpren a definición de activo.

Inclúese un novo subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios», para recoller aqueles bens inmoebles que estean dedicados a obter fluxos de efectivo mediante o seu arrendamento ou venda, e non á produción ou subministración de bens ou servizos nin a fins administrativos.

–O subgrupo 23, «Investimentos xestionados para outros entes públicos», do PCN'04 suprímese e estes bens pasan a se contabilizar de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 11, «Existencias».

O novo subgrupo 23, «Inmobilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso», inclúe os traballos de adaptación, construción e montaxe dos bens que forman o inmovilizado tanxible, salvo os realizados sobre bens do patrimonio público que se inclúen no seu subgrupo específico (o 24). Tamén recolle os anticipos sobre os ditos bens.

O antigo subgrupo 25, «Investimentos financeiros permanentes», desagregase no novo PCN en dous, o 25, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e o 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», para diferenciar os investimentos financeiros en entidades vinculadas á entidade contable daqueles investimentos en entidades que non manteñen ningunha vinculación con ela.

Os debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento que se viñan recollendo na conta 444 do PCN'04 pasan a recollese en contas representativas do inmovilizado de carácter financeiro.

O subgrupo 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», amplía o seu desenvolvemento en contas para recoller todos os elementos patrimoniais susceptibles desta corrección valorativa. Entre as ditas contas, inclúese a 299, «Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material» para recoller as correccións de valor derivadas da cesión gratuíta do uso de elementos do inmovilizado material a terceiros por un período de tempo inferior á vida económica do ben cedido.

Grupo 3. «Existencias e outros activos en estado de venda»:

Créanse dous subgrupos novos: o 37, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades», onde se sitúan os anteriores investimentos xestionados para outros entes públicos, e o 38, «Activos en estado de venda», que recolle os activos non financeiros clasificados inicialmente como non correntes e que se prevé allear nun prazo non superior ao ano.

As denominacións e os códigos das contas dos subgrupos 30 a 38 son orientativos, polo tanto, cada entidade poderá desenvolver tantas contas como a súa actividade exixa.

Grupo 4. «Acredores e debedores»:

As contas dos subgrupos 40, «Acredores orzamentarios», e 43, «Debedores orzamentarios», desagreganse en subcontas co detalle recollido nas normas de elaboración do balance.

Elimínase a desagregación en contas de catro cifras, segundo o tipo de liquidación, recollido no PCN'04 para as contas do subgrupo 43, «Debedores orzamentarios», aínda que iso non é obstáculo para que as entidades poidan manter a dita desagregación en contas de cinco cifras ou máis, sempre respectando a desagregación en subcontas que se contén no novo PCN.

Inclúese no subgrupo 41, «Acredores non orzamentarios», a conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», que no PCN'04 estaba situada no subgrupo 40, «Acredores orzamentarios».

A conta 444, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento» do PCN'04, elimínase e estes debedores trasládanse a contas do inmovilizado non corrente de carácter financeiro, para darlles un encaixe máis apropiado dado o seu período de vencemento.

No subgrupo 45, «Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos», distínguense dúas situacións respecto do tratamento contable das operacións no ente xestor, en función de se este subministra á entidade titular dos recursos toda a información sobre as operacións de xestión que resulte necesaria para o seu rexistro en contabilidade ou se, pola contra, o ente xestor non está en condicións de proporcionar á entidade titular a dita información. No caso de que o ente xestor proporcione a información necesaria para que o ente titular reflicta todas as operacións dos seus recursos como se os xestionase el mesmo, o ente xestor só deberá utilizar as contas 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», e 456, «Entes públicos, c/c. efectivo»; noutro caso deberá utilizar o subgrupo 45 ao completo, igual que no PCN'04.

No subgrupo 49, «Deterioración de valor de créditos», a única conta existente (490 «Deterioración de valor de créditos») recolle a mesma desagregación recollida para as contas do subgrupo 43, «Debedores orzamentarios».

Grupo 5. «Contas financeiras»:

Nos subgrupos 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo, multigrupo e asociadas», e 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», inclúense contas para recoller as débedas a curto prazo por subvencións reintegrables.

Os activos financeiros a curto prazo (principalmente, investimentos en patrimonio, valores representativos de débeda e créditos) distribúense en dous subgrupos distintos, dependendo de que sexan activos financeiros de entidades vinculadas coa entidade (53 «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas»), ou de que non o sexan (54 «Investimentos financeiros a curto prazo»).

No subgrupo 55, «Outras contas financeiras», inclúese, entre outras, a conta 550, «Contas correntes non bancarias», que recollerá, ademais doutras operacións, as entregas á conta recibidas polo ente titular de parte do administrador dos seus recursos, así como a liquidación definitiva que se practique periodicamente. Así mesmo, inclúense as contas 556, «Movementos internos de tesouraría», e 557, «Formalización». Estas operacións, no PCN'04, incluíanse no subgrupo 57, «Tesouraría».

Trasládanse ao subgrupo 56, «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización», os axustes por periodización de carácter financeiro que, no PCN'04, se rexistraban no subgrupo 58, «Axustes por periodización».

No subgrupo 57, «Tesouraría», créase a conta 577, «Activos líquidos equivalentes ao efectivo», para recoller os investimentos financeiros que teñan un alto grao de liquidez e, como xa se expuxo, as contas para recoller os movementos internos de tesouraría e os cobramentos e pagamentos en formalización trasládanse ao subgrupo 55, «Outras contas financeiras».

No novo subgrupo 58, «Provisións a curto prazo», recóllense aquelas obrigas estimadas cuxa cancelación se prevexa no curto prazo. Este subgrupo engade, respecto das especificadas no subgrupo 14, «Provisións a longo prazo», a provisión a curto prazo para devolución de ingresos (conta 585), que recolle aquelas devolucións de impostos e doutros ingresos que a entidade espera realizar nun prazo non superior ao ano e nas cales existe incerteza sobre o seu exacto importe ou vencemento.

Grupo 6. «Compras e gastos por natureza»:

Este grupo non presenta grandes novidades, a excepción dunha maior desagregación das contas, en especial, as relacionadas con operacións financeiras que chegan a un desenvolvemento de 5 díxitos.

Grupo 7. «Vendas e ingresos por natureza»:

Créase a conta 707, «Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades», para que o ente xestor reflecta os ingresos recibidos de terceiros para financiar a construción ou adquisición do ben que se vaia entregar, que deixarán de figurar contablemente como subvencións recibidas.

No subgrupo 75, «Transferencias e subvencións» créanse contas específicas para recoller a imputación ao resultado económico-patrimonial das subvencións recibidas que orixinalmente foron cualificadas como ingresos de patrimonio neto.

Grupos 8. «Gastos imputados ao patrimonio neto», e 9, «Ingresos imputados ao patrimonio neto»:

Créanse estes dous novos grupos para recoller aquelas diminucións ou incrementos do patrimonio neto da entidade que non se imputan ao resultado económico-patrimonial do exercicio no cal se xeran.

Grupo 0. «Contas de control orzamentario»:

A utilización das contas de control orzamentario do grupo 0 pasa a ter carácter opcional, sen prexuízo de que as operacións se rexistren por partida simple na contabilidade de desenvolvemento da execución do orzamento e se facilite a correspondente información nas contas anuais. Non obstante, para aquelas entidades que consideren oportuna a súa utilización, mantivéronse as contas e definíronse os seus movementos.

Quinta parte: definicións e relacións contables

Dedícase ás definicións e relacións contables dos grupos, subgrupos e contas do plan. As relacións contables definen os motivos máis comúns de cargo e aboamento das contas, sen esgotar todas as posibilidades que cada unha delas admite. Polo tanto, cando se trate de operacións cuxa contabilización non se recolleu de forma expresa, o seu rexistro efectuarase practicando as anotacións contables que procedan por aplicación dos criterios establecidos con carácter xeral.

Primeira parte

Marco conceptual da contabilidade pública

1.º Imaxe fiel das contas anuais.

As contas anuais deben subministrar información útil para a toma de decisións económicas e constituír un medio para a rendición de contas da entidade polos recursos que lle foron confiados. Para iso, débense redactar con claridade e mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico-patrimonial e da execución do orzamento da entidade contable.

Para tales efectos, constitúe a entidade contable todo ente con personalidade xurídica e orzamento propio, que deba formar e render contas.

As contas anuais comprenden os seguintes documentos que forman unha unidade: o balance, a conta do resultado económico-patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de liquidación do orzamento, o estado de fluxos de efectivo e a memoria.

A aplicación sistemática e regular dos requisitos da información e principios e criterios contables incluídos nos puntos seguintes deberá conducir a que as contas anuais mostren a anteriormente citada imaxe fiel. Para tal efecto, na contabilización das operacións, atenderase á súa realidade económica e non soamente á súa forma xurídica.

Cando se considere que o cumprimento dos requisitos da información e principios e criterios contables incluídos neste Plan xeral de contabilidade pública non sexa suficiente para mostrar a mencionada imaxe fiel, subministrarse na memoria a información complementaria precisa para alcanzar este obxectivo.

Naqueles casos excepcionais en que o dito cumprimento sexa incompatible coa imaxe fiel que deben proporcionar as contas anuais, considerarase improcedente a dita aplicación. En tales casos, na memoria motivarase suficientemente esta circunstancia e explicarase a súa influencia sobre o patrimonio, a situación financeira e os resultados da entidade.

2.º Requisitos da información que se debe incluír nas contas anuais.

A información incluída nas contas anuais debe cumprir os requisitos ou características seguintes:

a) Claridade. A información é clara cando os seus destinatarios, partindo dun coñecemento razoable das actividades da entidade e do contorno no cal opera, poden comprender o seu significado.

b) Relevancia. A información é relevante cando é de utilidade para a avaliación de sucesos (pasados, presentes ou futuros), ou para a confirmación ou corrección de avaliacións anteriores. Isto implica que a información debe ser oportuna e comprender toda aquela que posúa importancia relativa, é dicir, que a súa omisión ou inexactitude poida influír na toma de decisións económicas de calquera dos destinatarios da información.

c) Fiabilidade. A información é fiable cando está libre de erros materiais e nesgos e se pode considerar como imaxe fiel do que pretende representar. O cumprimento deste requisito implica que:

A información sexa completa e obxectiva.

O fondo económico das operacións prevaleza sobre a súa forma xurídica.

Se debe ser prudente nas estimacións e valoracións que se efectúen en condicións de incerteza.

d) Comparabilidade. A información é comparable cando se poida establecer a súa comparanza coa doutras entidades, así como coa da propia entidade correspondente a diferentes períodos.

3.º Principios contables.

1. A contabilidade da entidade desenvolverase aplicando os principios contables de carácter económico-patrimonial que se indican a continuación:

a) Xestión continuada. Presumirase, salvo proba en contrario, que continúa a actividade da entidade por tempo indefinido. Polo tanto, a aplicación dos presentes principios non irá encamiñada a determinar o valor liquidativo do patrimonio.

b) Devindicación. As transaccións e outros feitos económicos deberanse recoñecer en función da corrente real de bens e servizos que estes representan, e non no momento en que se produza a corrente monetaria ou financeira derivada daqueles. Os elementos recoñecidos de acordo con este principio son activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos e gastos.

Se non se pode identificar claramente a corrente real de bens e servizos recoñeceranse os gastos ou os ingresos, ou o elemento que corresponda, cando se produzan as variacións de activos ou pasivos que os afecten.

c) Uniformidade. Adoptado un criterio contable dentro das alternativas permitidas, deberase manter no tempo e aplicarse a todos os elementos patrimoniais que teñan as mesmas características mentres non se alteren os supostos que motivaron a súa elección.

Se procede a alteración xustificada dos criterios utilizados, a dita circunstancia farase constar na memoria, indicando a incidencia cuantitativa e cualitativa da variación sobre as contas anuais.

d) Prudencia. Deberase manter certo grao de precaución nos xuízos dos cales derivan estimacións baixo condicións de incerteza, de tal maneira que os activos ou os ingresos non se sobrevaloren, e que as obrigas ou os gastos non se infravaloren. Pero, ademais, o exercicio da prudencia non debe supoñer a minusvaloración de activos ou ingresos nin a sobrevaloración de obrigas ou gastos, realizados de forma intencionada, xa que iso privaría de neutralidade a información e supoñería un menoscabo á súa fiabilidade.

e) Non compensación. Non se poderán compensar as partidas do activo e do pasivo do balance, nin as de gastos e ingresos que integran a conta do resultado económico-patrimonial ou o estado de cambios no patrimonio neto, e valoraranse separadamente os elementos integrantes das contas anuais, salvo aqueles casos en que, de forma excepcional, así se regule.

f) Importancia relativa. A aplicación dos principios e criterios contables deberá estar presidida pola consideración da importancia en termos relativos que estes e os seus efectos poidan presentar. Por conseguinte, poderá ser admisible a non aplicación estrita dalgún deles, sempre e cando a importancia relativa en termos cuantitativos ou cualitativos da variación constatada sexa escasamente significativa e non altere, polo tanto, a imaxe fiel da situación patrimonial e dos resultados do suxeito económico. As partidas ou importes cuxa importancia relativa sexa escasamente significativa poderán aparecer agrupados con outros de similar natureza ou función. A aplicación deste principio non poderá implicar, en ningún caso, a transgresión de normas legais.

Nos casos de conflito entre os anteriores principios contables deberá prevalecer o que mellor conduza a que as contas anuais expresen a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e do resultado económico-patrimonial da entidade.

2. Tamén se aplicarán os principios contables de carácter orzamentario recollidos na normativa orzamentaria aplicable e, en especial, os seguintes:

a) Principio de imputación orzamentaria. A imputación das operacións que se deban aplicar aos orzamentos de gastos e ingresos deberase efectuar de acordo cos seguintes criterios:

Os gastos e ingresos orzamentarios imputaranse de acordo coa súa natureza económica e, no caso dos gastos, ademais, de acordo coa finalidade que con eles se pretende conseguir. Os gastos e ingresos orzamentarios clasificaranse, se é o caso, atendendo ao órgano encargado da súa xestión.

As obrigas orzamentarias derivadas de adquisicións, obras, servizos, prestacións ou gastos, en xeral, imputaranse ao orzamento do exercicio en que estes se realicen e con cargo aos respectivos créditos; os dereitos imputaranse ao orzamento do exercicio en que se recoñezan ou liquiden.

b) Principio de desafectación. Con carácter xeral, os ingresos de carácter orzamentario destinaranse a financiar a totalidade dos gastos da dita natureza, sen que exista relación directa entre uns e outros. No suposto de que determinados gastos orzamentarios se financien con ingresos orzamentarios específicos a eles afectados, o sistema contable deberá reflectir esta circunstancia e permitir o seu seguimento.

4.º Elementos das contas anuais.

1. Os elementos das contas anuais relacionados co patrimonio e coa situación financeira da entidade que se rexistran no balance son:

a) Activos: bens, dereitos e outros recursos controlados economicamente pola entidade, resultantes de sucesos pasados, dos que é probable que a entidade obteña no futuro rendementos económicos ou un potencial de servizo. Tamén serán cualificados como activos aqueles que sexan necesarios para obter os rendementos económicos ou o potencial de servizo doutros activos.

Os activos portadores de «rendementos económicos futuros» son aqueles que se posúen co fin de xerar un rendemento comercial a través da provisión de bens ou prestación de servizos con estes: un activo xera un rendemento comercial cando se utiliza dunha forma consistente coa adoptada polas entidades orientadas á obtención de beneficios. A posesión dun activo para xerar un rendemento comercial indica que a entidade pretende obter fluxos de efectivo a través dese activo (ou a través da unidade a que pertence o activo) e obter un rendemento que reflecta o risco que implica a posesión deste.

Os activos portadores de «potencial de servizo» son aqueles que se posúen cunha finalidade distinta á de xerar un rendemento comercial, como poden ser os fluxos económico-sociais que xeran os ditos activos e que benefician a colectividade, isto é, o seu beneficio social ou potencial de servizo.

b) Pasivos: obrigas actuais xurdidas como consecuencia de sucesos pasados, cuxa extinción é probable que dea lugar a unha diminución de recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo. Para estes efectos, enténdense incluídas as provisións.

c) Patrimonio neto: constitúe a parte residual dos activos da entidade, unha vez deducidos todos os seus pasivos. Inclúe as achegas realizadas, xa sexa no momento da súa constitución ou noutros posteriores, pola entidade ou entidades propietarias, que non teñan a consideración de pasivos, así como os resultados acumulados ou outras variacións que o afecten.

2. Os elementos relacionados coa medida do resultado económico-patrimonial e outros axustes no patrimonio neto, que se reflicten na conta do resultado económico-patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto son:

a) Ingresos: incrementos no patrimonio neto da entidade, xa sexa en forma de entradas ou aumentos no valor dos activos, ou de diminución dos pasivos, sempre que non teñan a súa orixe en achegas patrimoniais, monetarias ou non, da entidade ou entidades propietarias cando actúen como tales.

b) Gastos: decrementos no patrimonio neto da entidade, xa sexa en forma de saídas ou diminucións no valor dos activos, ou de recoñecemento ou aumento dos pasivos, sempre que non teñan a súa orixe en devolucións de achegas patrimoniais e, se é o caso, distribucións, monetarias ou non, á entidade ou entidades propietarias cando actúen como tales.

Os ingresos e gastos do exercicio imputaranse ao resultado deste, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto de acordo co previsto na segunda parte deste Plan xeral de contabilidade pública ou na súa normativa de desenvolvemento.

3. Os elementos relacionados coa execución do orzamento que se reflicten no estado de liquidación do orzamento son:

a) Gastos orzamentarios: son aqueles fluxos que supoñen o emprego de créditos consignados no orzamento de gastos da entidade. A súa realización comporta obrigas a pagar orzamentarias con orixe en gastos, en adquisición de activos ou na cancelación de pasivos financeiros.

Polo tanto, este termo resérvase para aqueles fluxos que se deben imputar ao estado de liquidación do orzamento da entidade. Non se debe confundir co termo «gasto», xa que existen gastos orzamentarios que non constitúen un gasto e viceversa.

b) Ingresos orzamentarios: son aqueles fluxos que determinan recursos para financiar os gastos orzamentarios da entidade. Xeran dereitos de cobramento orzamentarios, que se deben imputar ao correspondente orzamento, con orixe en

ingresos, no alleamento, no vencemento ou na cancelación de activos, na emisión de pasivos financeiros, na diminución de gastos ou no incremento do patrimonio neto.

Polo tanto, este termo resérvase para aqueles fluxos que se deben imputar ao estado de liquidación do orzamento da entidade. Non se debe confundir co termo «ingreso», xa que existen ingresos orzamentarios que non constitúen ingreso e viceversa.

4. Os elementos relacionados con movementos de tesouraría que teñen o seu reflexo no estado de fluxos de efectivo son:

a) Cobramentos: son os fluxos de entrada de efectivo e supoñen un aumento da tesouraría da entidade.

b) Pagamentos: son os fluxos de saída de efectivo e supoñen unha diminución da tesouraría da entidade.

5.º Criterios de rexistro ou recoñecemento contable dos elementos das contas anuais.

1. Criterios de rexistro.

O rexistro ou recoñecemento contable é o proceso polo cal se incorporan á contabilidade os diferentes elementos das contas anuais cando cumpran as definicións do punto anterior e os criterios establecidos nesta epígrafe. Todos os feitos económicos deben ser rexistrados na oportuna orde cronolóxica.

2. Activos e pasivos.

Os activos débense recoñecer no balance cando:

Se considere probable que a entidade obteña, a partir destes, rendementos económicos ou un potencial de servizo no futuro.

E sempre que se poidan valorar con fiabilidade.

A primeira das dúas condicións supón que os riscos e vantaxes asociados ao activo foron traspasados á entidade.

O recoñecemento contable dun activo implica tamén o recoñecemento simultáneo dun pasivo, ou dun ingreso, ou ben a diminución doutro activo ou dun gasto, ou o incremento do patrimonio neto. Así mesmo, deberase recoñecer calquera diminución nos rendementos económicos ou o potencial de servizo esperados dos activos, xa veña motivada pola súa deterioración física, polo seu desgaste a través do uso, ou pola súa obsolescencia.

Recoñecerase un pasivo no balance cando:

Se considere probable que, no momento do seu vencemento, e para liquidar a obriga, se deban entregar ou ceder recursos que incorporen rendementos económicos ou un potencial de servizo futuros.

E é necesario que o seu valor se poida determinar con fiabilidade.

O recoñecemento contable dun pasivo implica o recoñecemento simultáneo dun activo ou dun gasto, ou a diminución doutro pasivo, ou de ingresos ou do patrimonio neto.

Cando se trate de activos e pasivos que tamén teñan reflexo na execución do orzamento, o mencionado recoñecemento poderase realizar cando, de acordo co procedemento establecido en cada caso, se ditén os correspondentes actos que determinan o recoñecemento de gastos ou ingresos orzamentarios. Neste caso, cando menos na data de peche do período, aínda que non fosen ditados os mencionados actos, deberanse recoñecer no balance os activos e pasivos devindicados pola entidade ata a dita data.

3. Ingresos e gastos.

O recoñecemento de ingresos na conta do resultado económico-patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto ten lugar como consecuencia dun incremento dos recursos económicos ou do potencial de servizo da entidade, xa sexa mediante un incremento de activos, ou unha diminución dos pasivos, e sempre que a súa contía se poida determinar con fiabilidade. Polo tanto, comporta o recoñecemento simultáneo dun activo, ou dun incremento nun activo, ou a desaparición ou diminución dun pasivo.

Débase recoñecer un gasto na conta do resultado económico-patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto, cando se produza unha diminución de recursos económicos ou do potencial de servizo da entidade, xa sexa mediante un decremento nos activos, ou un aumento nos pasivos, e sempre que se poida valorar ou estimar a súa contía con fiabilidade. O recoñecemento dun gasto implica, polo tanto, o simultáneo recoñecemento dun pasivo, ou dun incremento neste, ou a desaparición ou diminución dun activo. «Sensu contrario», o recoñecemento dunha obriga sen recoñecer simultaneamente un activo relacionado con esta implica a existencia dun gasto, que debe ser reflectido contablemente.

Cando se trate de gastos e ingresos que tamén teñan reflexo na execución do orzamento, o mencionado recoñecemento poderase realizar cando, de acordo co procedemento establecido en cada caso, se ditén os correspondentes actos que determinan o recoñecemento de gastos ou ingresos orzamentarios. Neste caso, cando menos na data de peche do período, aínda que non fosen ditados os mencionados actos, deberanse recoñecer na conta do resultado económico-patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto os gastos e ingresos devindicados pola entidade ata a dita data.

En calquera caso, rexistraranse no mesmo período de contas anuais os gastos e ingresos que xurdan directa e conxuntamente das mesmas transaccións ou outros feitos económicos.

4. Gastos e ingresos orzamentarios.

Recoñecerase un gasto orzamentario no estado de liquidación do orzamento cando, de acordo co procedemento establecido, se dite o correspondente acto administrativo de recoñecemento e liquidación da obriga orzamentaria. Supón o recoñecemento da obriga orzamentaria a pagar e, simultaneamente, o dun activo ou dun gasto ou a diminución doutro pasivo.

Débase recoñecer un ingreso orzamentario no estado de liquidación do orzamento cando, de acordo co procedemento establecido, se dite o correspondente acto administrativo de liquidación do dereito de cobramento, ou documento equivalente que o cuantifique. Supón o recoñecemento do dereito orzamentario a cobrar, e simultaneamente o dun pasivo, ou dun ingreso, ou ben a diminución doutro activo, ou dun gasto ou o incremento do patrimonio neto.

O recoñecemento do ingreso orzamentario derivado de transferencias ou subvencións recibidas débese realizar cando se produza o incremento do activo no cal se materialicen (tesouraría). Non obstante, o ente beneficiario destas poderá recoñecer o ingreso orzamentario con anterioridade se coñece de forma certa que o ente concedente ditou o acto de recoñecemento da súa correlativa obriga.

Así mesmo, naquelas subvencións e transferencias nominativas que, de acordo coa súa regulación específica, se fan efectivas mediante entregas á conta dunha liquidación definitiva posterior, a entidade beneficiaria poderá recoñecer como ingresos orzamentarios as entregas á conta ao inicio do período ao cal se refiran (isto é, con periodicidade mensual, trimestral, etc.). O recoñecemento, se é o caso, do ingreso orzamentario derivado da liquidación definitiva efectuarase de acordo co criterio establecido no parágrafo anterior.

A concesión de aprazamentos ou fraccionamentos nos dereitos a cobrar orzamentarios recoñecidos que implique o traslado do vencemento do dereito a un exercicio posterior

suporá a reclasificación de tales créditos no balance e a anulación orzamentaria destes, que se deberán aplicar ao orzamento en vigor no exercicio do seu novo vencemento.

6.º Criterios de valoración.

A valoración é o proceso polo cal se asigna un valor monetario a cada un dos elementos integrantes das contas anuais, de acordo co disposto nas normas de valoración relativas a cada un deles, incluídas na parte segunda deste Plan xeral de contabilidade pública.

Se existe un desenvolvemento de criterios de valoración nalguna norma de recoñecemento e valoración particular haberá que atender a iso.

Para tal efecto, teranse en conta as seguintes definicións:

1. Prezo de adquisición.

O prezo de adquisición dun activo é o importe, en efectivo ou outros activos, pagado ou pendente de pagamento, que corresponda a este, así como calquera custo directamente relacionado coa compra ou posta en condicións de servizo do activo para o uso ao cal está destinado.

2. Custo de produción.

O custo de produción dun activo inclúe o prezo de adquisición das materias primas e outros materiais consumidos, o dos factores de produción directamente imputables a este, e a fracción que razoablemente corresponda dos indirectamente relacionados co activo, na medida en que se refiran ao período de produción, construción ou fabricación, e se baseen no ámbito de utilización da capacidade normal de traballo dos medios de produción e sexan necesarios para a posta do activo en condicións operativas.

3. Custo dun pasivo.

O custo dun pasivo é o valor da contrapartida recibida a cambio de incorrer na débeda.

4. Valor razoable.

É o importe polo cal pode ser adquirido un activo ou liquidado un pasivo, entre partes interesadas e debidamente informadas, que realizan unha transacción en condicións de independencia mutua. O valor razoable determinarase sen deducir os custos de transacción nos cales se puiden incorrer no seu alleamento. Non terá, en ningún caso, o carácter de valor razoable o que sexa resultado dunha transacción forzada, urxente, ou como consecuencia dunha liquidación involuntaria.

Con carácter xeral, o valor razoable calcularase con referencia a un valor de mercado fiable. Neste sentido, o prezo cotizado nun mercado activo será a mellor referencia do valor razoable, entendéndose por tal aquel en que se dean as seguintes condicións:

Os bens ou servizos intercambiados no mercado son homoxéneos.

Pódense encontrar en todo momento compradores ou vendedores para un determinado ben ou servizo, e;

Os prezos son coñecidos e facilmente accesibles para o público. Estes prezos, ademais, reflicten transaccións de mercado reais e actuais e producidas con regularidade.

Naqueles elementos para os cales non exista un mercado activo, o valor razoable obterase mediante a aplicación de modelos e técnicas de valoración. Entre os modelos e técnicas de valoración inclúese o emprego de transaccións recentes en condicións de independencia mutua entre partes interesadas e debidamente informadas, se estiveren dispoñibles, referencias ao valor razoable doutros activos que son substancialmente iguais, descontos de fluxos de efectivo e modelos xeralmente aceptados para valorar opcións. En calquera caso, as técnicas de

valoración empregadas deberán ser consistentes coas metodoloxías xeralmente aceptadas polo mercado para a fixación de prezos e deberase usar, se existe, a técnica de valoración empregada polo mercado que demostrase ser a que obtén unhas estimacións máis realistas dos prezos.

As técnicas de valoración empregadas deberán maximizar o uso de datos observables de mercado e outros factores que os participantes no mercado considerarían ao fixar o prezo, e limitar, en todo o posible, o emprego de datos non observables.

A entidade deberá avaliar a técnica de valoración de maneira periódica, empregando os prezos observables de transaccións recentes nese mesmo activo ou utilizando os prezos baseados en datos observables de mercado que estean dispoñibles.

Considerarase que o valor razoable obtido a través dos modelos e técnicas de valoración anteriores non é fiable cando:

A variabilidade no rango das estimacións do valor razoable é significativa, ou
As probabilidades das diferentes estimacións dentro deste rango non se poden medir razoablemente para ser utilizadas na estimación do valor razoable.

Cando proceda a valoración polo valor razoable, os elementos que non poidan ser valorados de maneira fiable, con referencia a un valor de mercado ou mediante os modelos e técnicas de valoración antes sinalados, valoraranse, segundo proceda, polo seu prezo de adquisición, custo de produción ou custo amortizado, facendo mención na memoria deste feito e das circunstancias que o motivan.

5. Valor realizable neto.

O valor realizable neto dun activo é o importe que se pode obter polo seu alleamento no mercado, de maneira natural ou non forzada, deducindo os custos estimados necesarios para levalo a cabo, así como, no caso dos produtos en curso, os custos estimados necesarios para terminar a súa produción, construción ou fabricación.

6. Valor en uso.

O valor en uso daqueles activos que incorporan rendementos económicos futuros para a entidade é o valor actual dos fluxos de efectivo esperados a través da súa utilización no curso normal da actividade da entidade e, se é o caso, do seu alleamento ou outra forma de disposición, actualizados a un tipo de xuro de mercado sen riscos. Cando a distribución dos fluxos de efectivo estea sometida a incerteza, considerarase esta asignando probabilidades ás distintas estimacións de fluxos de efectivo. En calquera caso, esas estimacións deberán ter en conta calquera outra asunción que os participantes no mercado considerarían, tal como o grao de liquidez inherente ao activo valorado.

O valor en uso daqueles activos portadores de potencial de servizo para a entidade é o valor actual do activo mantendo o seu potencial de servizo. Determinase polo custo de reposición do activo menos a amortización acumulada calculada sobre a base dese custo, para reflectir o uso xa efectuado do activo.

7. Custos de venda.

Son os gastos directamente atribuíbles á venda dun activo nos cales a entidade non incorrería de non ter tomado a decisión de vender, excluídos os gastos financeiros. Inclúense os gastos legais necesarios para transferir a propiedade do activo e as comisións de venda.

8. Importe recuperable.

O importe recuperable dun activo é o maior entre o seu valor razoable menos os custos de venda e o seu valor en uso.

9. Valor actual dun activo ou dun pasivo.

O valor actual é o importe dos fluxos de efectivo a recibir ou pagar no curso normal da actividade da entidade, segundo se trate dun activo ou dun pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de desconto adecuado.

10. Custo amortizado dun activo ou pasivo financeiro.

O custo amortizado dun activo financeiro é o importe ao cal inicialmente foi valorado un activo financeiro menos os reembolsos de principal, máis ou menos, segundo proceda, a parte que da diferenza entre o importe inicial e o valor de reembolso no vencemento se imputase na conta de resultado económico-patrimonial mediante a utilización do método do tipo de xuro efectivo e menos calquera redución de valor por deterioración recoñecida mediante unha conta correctora do seu valor.

O custo amortizado dun pasivo financeiro é o importe ao cal inicialmente foi valorado un pasivo financeiro menos os reembolsos de principal e, máis ou menos, segundo proceda, a parte que da diferenza entre o importe inicial e o valor de reembolso no vencemento se imputase na conta de resultado económico-patrimonial mediante a utilización do método do tipo de xuro efectivo.

O tipo de xuro efectivo é o tipo de actualización que iguala exactamente o valor contable dun activo ou un pasivo financeiro cos fluxos de efectivo estimados ao longo da vida deste, a partir das súas condicións contractuais e sen considerar as perdas por risco de crédito futuras; no seu cálculo inclúranse as comisións financeiras que se carguen por adiantado na concesión de financiamento. Cando non se dispoña dunha estimación fiable dos fluxos de efectivo a partir dun determinado período, considerarase que os fluxos restantes son iguais aos do último período para o cal se dispón dunha estimación fiable.

11. Custos de transacción atribuíbles a un activo ou pasivo financeiro.

Son os gastos directamente atribuíbles á compra ou alleamento dun activo financeiro, ou á emisión ou asunción dun pasivo financeiro, nos cales non se incorrería se a entidade non tivese realizado a transacción. Entre eles inclúense as comisións pagadas a intermediarios, tales como as de corretaxe, os gastos de intervención de fedatario público e outros, e exclúense as primas ou descontos obtidos na compra ou emisión, os gastos financeiros, os administrativos internos e aqueles en que se incorreu por estudos e análise previos.

12. Valor contable.

O valor contable é o importe polo que un activo ou un pasivo se encontra rexistrado en balance, unha vez deducida, no caso dos activos, a súa amortización acumulada e calquera corrección valorativa acumulada por deterioración que se rexistrase.

13. Valor residual dun activo.

O valor residual dun activo é o importe que a entidade podería obter no momento actual pola súa venda ou outra forma de disposición, unha vez deducidos os custos estimados para a realizar, tomando en consideración que o activo alcanzase a antigüidade e demais condicións que se espera que teña ao final da súa vida útil.

A vida útil dun activo é o período durante o cal se espera utilizar o activo por parte da entidade ou o número de unidades de produción ou similares que se espera obter deste por parte da entidade.

A vida económica dun activo é o período durante o cal o activo se espera que sexa utilizable economicamente por parte dun ou máis usuarios ou o número de unidades de produción que se espera obter do activo por parte dun ou máis usuarios.

Segunda parte

Normas de recoñecemento e valoración

Desenvolvemento do marco conceptual.

As normas de recoñecemento e valoración desenvolven os principios contables e outras disposicións contidas na primeira parte deste texto, relativa ao marco conceptual da contabilidade pública. Inclúen criterios e regras aplicables a distintas transaccións ou feitos económicos, así como a diversos elementos patrimoniais.

1.º Inmobilizado material.

1. Concepto.

O inmobilizado material son os activos tanxibles, mobles e inmobles que:

- a) Posúe a entidade para o seu uso na produción ou subministración de bens e servizos ou para os seus propios propósitos administrativos.
- b) Se espera que teñan unha vida útil maior dun ano.

Con carácter xeral, poderanse excluír do inmobilizado material e, polo tanto, considerarse gasto do exercicio aqueles bens mobles cuxo prezo unitario e importancia relativa, dentro da masa patrimonial, así o aconsellen.

2. Criterios de valoración aplicables.

a) Prezo de adquisición.

Comprende o seu prezo de compra, incluídos os aranceis de importación e os impostos indirectos non recuperables que recaian sobre a adquisición, así como calquera custo directamente relacionado coa compra ou posta en condicións de servizo do activo para o uso ao cal está destinado. Deducirase do prezo do elemento calquera clase de desconto ou rebaixa que se obtivese.

Considéranse custos directamente relacionados coa compra ou posta en condicións de servizo, entre outros, os seguintes:

- 1) Os de preparación da localización física;
- 2) Os correspondentes á entrega inicial e os de manipulación ou transporte posterior;
- 3) Os relativos á instalación;
- 4) Os honorarios profesionais, tales como os pagados a arquitectos, enxeñeiros ou fedatarios públicos, así como as comisións e remuneracións pagadas a axentes ou intermediarios; e
- 5) O valor actual do custo estimado de desmantelamento do activo e a restauración da súa localización, na medida en que se recoñeza unha provisión.

No caso de que a entidade devindique gastos provenientes da súa propia organización, só se considerará que forman parte do prezo de adquisición se cumpren todas as condicións seguintes:

- a) Son directamente atribuíbles á adquisición ou posta en condicións de servizo do elemento patrimonial.
- b) Poden ser medidos e imputados con fiabilidade, aplicándolles un criterio estrito de seguimento e control.
- c) Son necesarios para a adquisición ou posta en condicións de servizo, de tal forma que, de non ter utilizado medios propios, sería imprescindible incorrer nun gasto externo á entidade.

Cando se difire o pagamento dun elemento integrante do inmovilizado material, o seu prezo de compra será o prezo equivalente ao contado. Para os efectos de establecer o prezo equivalente ao contado atenderase ao disposto no número 4.1 da norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros», para a valoración inicial das partidas a pagar.

Poderanse incluír os gastos financeiros no prezo de adquisición cando se cumpran os requisitos e condicións establecidos no número 3, «Activación de gastos financeiros», desta norma de recoñecemento e valoración.

No caso de soares sen edificar, incluíranse no seu prezo de adquisición os gastos de acondicionamento, como cerramentos, movemento de terras, obras de saneamento e drenaxe, os de derruba de construcións cando sexa necesario para poder efectuar obras de nova planta, os gastos de inspección e levantamento de planos cando se efectúen con carácter previo á súa adquisición, así como, se é o caso, a estimación inicial do valor actual das obrigas presentes derivadas dos custos de rehabilitación do soar.

b) Custo de produción.

O custo de produción dun activo fabricado ou construído pola propia entidade determínase utilizando os mesmos principios aplicados ao prezo de adquisición dos activos.

O dito custo obterase engadindo ao prezo de adquisición das materias primas e outros materiais consumidos, aplicando o criterio de identificación directa ou, na súa falta, o custo medio ponderado ou FIFO, os demais custos directamente imputables á fabricación ou elaboración do ben. Igualmente se engadirá a parte que razoablemente corresponda dos custos indirectos relacionados coa fabricación ou elaboración.

O proceso de distribución dos custos indirectos fixos a cada unidade producida basearase na capacidade normal de traballo dos medios utilizados, ou no nivel real de produción sempre que se aproxime á capacidade normal.

En períodos nos cales exista capacidade ociosa ou un baixo nivel de produción, a cantidade anteriormente determinada de custo indirecto fixo distribuído a cada unidade de produción non se incrementará e recoñeceranse como gastos do exercicio os custos indirectos en que se incorreu e non distribuídos ás unidades producidas.

En cambio, en períodos de produción anormalmente alta, a cantidade de custo indirecto distribuído a cada unidade producida diminuírase, de maneira que non se valore o activo por enriba do custo real.

Os custos indirectos variables distribuiranse, a cada unidade producida, sobre a base do nivel real de uso dos medios de produción.

Non se incluírán, no custo de produción do activo, as cantidades que excedan os rangos normais de consumo de material, man de obra ou outros factores empregados nin calquera tipo de beneficio interno.

A asignación e imputación de custos ao activo realizarase ata que o elemento patrimonial estea terminado, é dicir, ata que estea en condicións de servizo para o uso ao cal está destinado.

Poderanse incluír os gastos financeiros no custo de produción cando se cumpran os requisitos e condicións establecidos no número 3, «Activación de gastos financeiros», desta mesma norma.

c) Valor razoable.

Correspóndelle ao importe definido no marco conceptual da contabilidade pública deste plan.

3. Activación de gastos financeiros.

Nos inmovilizados que necesiten un período de tempo superior a un ano para estar en condicións de uso, as entidades poderán incorporar ao prezo de adquisición ou custo de

produción os gastos financeiros que se devindicasen con anterioridade á súa posta en condicións de funcionamento, de acordo co establecido nos parágrafos seguintes.

Considéranse gastos financeiros os xuros e outros custos nos cales incorre a entidade en relación co financiamento recibido. Entre outros, inclúense:

Os xuros de préstamos recibidos ou asumidos, sexan singulares ou emitidos en masa.

A imputación de primas ou descontos relativos aos préstamos.

A imputación dos gastos de formalización de préstamos.

As diferenzas de cambio procedentes de préstamos en moeda estranxeira na medida en que se consideren axustes aos custos por xuros.

Poderanse activar aqueles gastos financeiros que cumpran a totalidade dos seguintes requisitos e condicións:

a) Que proveñan de préstamos recibidos ou asumidos coa finalidade exclusiva de financiar a adquisición, acondicionamento ou fabricación dun activo.

b) Que se devindicasen pola efectiva utilización do financiamento recibido ou asumido. Naqueles casos en que se percíbese previamente unha parte ou todo o efectivo necesario, consideraranse unicamente os gastos financeiros devindicados a partir dos pagamentos relacionados coa adquisición, acondicionamento ou fabricación do activo.

c) Só se activarán durante o período de tempo no cal se estean levando a cabo tarefas de acondicionamento ou fabricación, entendendo como tales as actividades necesarias para deixar o activo nas condicións de servizo e uso ao cal está destinado. A activación suspenderase durante os períodos de interrupción das mencionadas actividades.

d) Cando o acondicionamento ou fabricación dun activo se realice por partes, e cada unha destas partes poida estar en condicións de servizo e uso por separado aínda que non finalizase o acondicionamento ou produción das restantes, a activación de gastos financeiros de cada parte finalizará cando cada unha delas estea terminada.

4. Valoración inicial.

A valoración inicial dos distintos elementos patrimoniais pertencentes ao inmovilizado material farase ao custo. O dito concepto inclúe os distintos sistemas de valoración expostos no número 2 anterior. En concreto, entenderase como custo:

a) Para os activos adquiridos a terceiros mediante unha transacción onerosa: o prezo de adquisición.

b) Para os activos producidos pola propia entidade: o custo de produción.

c) Para os activos adquiridos a terceiros a un prezo simbólico ou nulo: aplicaranse os criterios de valoración establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

d) Para os activos adquiridos en permuta:

d.1) Naqueles supostos en que os activos intercambiados non son similares desde un punto de vista funcional ou vida útil e se poida establecer unha estimación fiable do seu valor razoable: o valor razoable do activo recibido. No caso de non poder valorar con fiabilidade o valor razoable do activo recibido, o valor razoable do ben entregado, axustado polo importe de calquera eventual cantidade de efectivo transferida na operación.

As diferenzas de valoración que poidan xurdir ao dar de baixa o activo entregado imputaranse á conta do resultado económico-patrimonial.

Cando as diferenzas entre os valores razoables dos activos que se intercambian non se axusten, de acordo coa lexislación patrimonial aplicable, mediante efectivo, trátanse como subvencións recibidas ou entregadas, segundo o caso.

d.2) Naqueles supostos en que activos intercambiados son similares desde un punto de vista funcional e vida útil:

(a) Se na operación non se realiza ningún intercambio de efectivo: polo valor contable do activo entregado co límite do valor razoable do activo recibido, se este for menor.

(b) Se na operación se efectúa algún pagamento adicional de efectivo: polo valor contable do activo entregado incrementado polo importe do pagamento en efectivo realizado adicionalmente co límite do valor razoable do activo recibido, se este for menor.

(c) Se na operación hai un cobramento adicional de efectivo: a entidade deberá diferenciar a parte da operación que supón unha venda –contraprestación en tesouraría– da parte da operación que se materializa nunha permuta –activo recibido–, deberase ter en conta, a este respecto, a proporción que cada unha destas partes supón sobre o total da contraprestación –tesouraría e valor razoable do ben recibido–.

Pola parte da operación que supoña unha venda, a diferenza entre o prezo de venda e o valor contable da parte do ben alleado suporá un resultado, positivo ou negativo, procedente do inmovilizado.

Pola parte da operación que supoña unha permuta aplicarase o previsto na letra (a) anterior.

e) Para os activos afluídos como consecuencia da realización dun inventario inicial: o valor razoable, sempre e cando non se poida establecer o valor contable correspondente ao seu prezo de adquisición ou custo de produción orixinal e importes posteriores susceptibles de activación.

f) Para os activos recibidos doutra entidade da mesma organización, para a súa dotación inicial: o seu custo obterase conforme se establece na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

g) Para os activos adquiridos como consecuencia dun contrato de arrendamento financeiro ou figura análoga: serán valorados polo indicado na norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar».

h) Para activos recibidos en adscrición ou cesión gratuíta: valoraranse segundo o indicado na norma de recoñecemento e valoración n.º 19, «Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos».

i) Para os activos recibidos en virtude de contrato, convenio ou acordo de construción ou adquisición cunha entidade xestora: serán valorados polo seu valor razoable.

5. Desembolsos posteriores.

Os desembolsos posteriores ao rexistro inicial deben ser engadidos ao importe do valor contable cando sexa probable que destes deriven rendementos económicos futuros ou un potencial de servizo, adicionais aos orixinalmente avaliados para o activo existente, tales como:

a) Modificación dun elemento para ampliar a súa vida útil ou para incrementar a súa capacidade produtiva;

b) Posta ao día de compoñentes do elemento, para conseguir un incremento substancial na calidade dos produtos ou servizos ofrecidos; e

c) Adopción de procesos de produción novos que permiten unha redución substancial nos custos de operación estimados previamente.

Os desembolsos destinados a reparacións e mantemento do inmovilizado material realízanse para restaurar ou manter os rendementos económicos futuros ou potencial de servizo estimados orixinalmente para o activo. Como tales, recoñécense como gastos no resultado do exercicio.

Naqueles supostos nos cales os principais compoñentes dalgúns elementos pertencentes ao inmovilizado material deban ser substituídos a intervalos regulares, os

ditos compoñentes pódense contabilizar como activos separados se teñen vidas útiles claramente diferenciadas ás dos activos cos cales están relacionados.

Sempre que se cumpran os criterios de recoñecemento, os gastos en que se incorreu na substitución ou renovación do compoñente contabilízanse como unha adquisición dun activo incorporado e unha baixa do valor contable do activo substituído. Se non é posible para a entidade determinar o valor contable da parte substituída, poderase utilizar, para os efectos da súa identificación, o prezo actual de mercado do compoñente substituído.

Na valoración do inmovilizado material terase en conta a incidencia dos custos relacionados con grandes reparacións ou inspeccións xerais por defectos que sexa necesario realizar para que o activo continúe operando. Neste sentido o importe equivalente a estes custos amortízase de forma distinta á do resto do elemento, durante o período que medie ata a gran reparación ou inspección xeral. Se estes custos non están especificados na adquisición ou construción, para efectos da súa identificación poderase utilizar o prezo actual de mercado dunha reparación ou inspección xeral similar.

O custo dunha gran reparación ou inspección xeral por defectos (independentemente de que as partes do elemento sexan substituídas ou non) para que algún elemento de inmovilizado material continúe operando, recoñecerase no valor contable do inmovilizado como unha substitución, sempre e cando se cumpran as condicións para o seu recoñecemento. Asemade, darase de baixa calquera importe procedente dunha gran reparación ou inspección previa, que puidese permanecer no valor contable do citado inmovilizado.

6. Valoración posterior.

a) Tratamento xeral: modelo do custo.

Con posterioridade ao seu recoñecemento inicial como activo, todos os elementos do inmovilizado material deben ser contabilizados no momento da súa valoración inicial, incrementada, se é o caso, polos desembolsos posteriores, e descontando a amortización acumulada practicada e a corrección valorativa acumulada por deterioración que sufrisen ao longo da súa vida útil.

b) Tratamento especial: modelo da revalorización.

Cando as circunstancias do mercado impliquen uns incrementos substanciais no prezo, que fagan que o valor contable dun elemento do inmovilizado material sexa pouco significativo respecto do seu valor real, permítese que o valor dos activos afectados por esta circunstancia se exprese polo seu valor razoable, no momento da revalorización, menos a amortización acumulada practicada posteriormente e a corrección valorativa acumulada por deterioración que sufrise o elemento desde a data da revalorización ata a data das contas anuais. De persistiren os incrementos no prezo de mercado, as revalorizacións deben ser feitas con suficiente regularidade, de maneira que o valor contable, en todo momento, non difira significativamente do que poderá determinarse utilizando o valor razoable na data das contas anuais.

O modelo de revalorización só será aplicable naqueles casos nos cales exista un mercado suficientemente significativo e transparente que minimize o nesgo que se poida producir no cálculo das plusvalías.

Cando se incrementa o valor contable como consecuencia dunha revalorización, tal aumento debe ser rexistrado nunha partida específica de patrimonio neto. Non obstante, o incremento imputarase ao resultado do exercicio na medida en que exprese a reversión dunha deterioración de valor do mesmo activo, que foi recoñecido previamente como un gasto no resultado do exercicio.

Cando se reduce o valor contable dun inmovilizado como consecuencia dunha deterioración de valor, tal diminución debe ser imputada como un gasto no resultado do exercicio. Non obstante, a diminución imputarase na partida específica de patrimonio neto rexistrada previamente en relación co mesmo activo, sempre na medida en que tal diminución non exceda o saldo da citada partida.

Cando se revaloriza un elemento de inmovilizado material incrementarase, polo importe da dita revalorización, a conta representativa do activo contra a mesma partida específica de patrimonio neto.

Se se revaloriza un determinado elemento pertencente ao inmovilizado material, tamén deben ser revalorizados todos os activos que pertencen á mesma clase de activos, sempre que o cambio de valor sexa significativo. Enténdese por mesma clase de activos un conxunto de activos de similar natureza e uso nas actividades dunha entidade.

7. Amortización.

a) Concepto.

A amortización é a distribución sistemática da depreciación dun activo ao longo da súa vida útil. A súa determinación realizarase, en cada momento, distribuíndo a base amortizable do ben entre a vida útil que reste, segundo o método de amortización utilizado. A base amortizable será igual ao valor contable do ben en cada momento detraéndolle, se é o caso, o valor residual que poida ter.

Para determinar a vida útil do inmovilizado material, deben terse en conta, entre outros, os seguintes motivos:

O uso que a entidade espera realizar do activo. O uso estímase por referencia á capacidade ou rendemento físico esperado do activo;

A deterioración natural esperada, que depende de factores operativos tales como o número de quendas de traballo en que será usado o ben, o programa de reparacións e mantemento da entidade, así como o nivel de coidado e mantemento mentres o activo non está sendo dedicado a tarefas produtivas;

A obsolescencia técnica derivada dos cambios e melloras na produción, ou ben dos cambios na demanda do mercado dos produtos ou servizos que se obteñen co activo; e

Os límites legais ou restricións similares sobre o uso do activo, tales como as datas de caducidade dos contratos de servizo relacionados co ben.

A dotación da amortización de cada período debe ser recoñecida como un gasto no resultado do exercicio pola parte correspondente ao valor contable se se rexistrase o inmovilizado polo modelo do custo e imputándose o resto, no caso de que se aplique o modelo da revalorización, á partida específica de patrimonio neto.

b) Métodos de amortización.

Poderanse utilizar, entre outros, o método de amortización lineal, o de taxa constante sobre valor contable ou o de suma de unidades producidas. O método finalmente usado para cada activo seleccionárase tomando como base os patróns esperados de obtención de rendementos económicos ou potencial de servizo, e aplicarase de forma sistemática dun período a outro, a menos que se produza un cambio nos patróns esperados de obtención de rendementos económicos ou potencial de servizo dese activo. Se non se poden determinar de forma fiable os ditos patróns de obtención de rendementos ou potencial de servizo, adoptárase o método lineal de amortización.

c) Revisión da vida útil e do método de amortización.

A vida útil dun elemento do inmovilizado material débese revisar periodicamente e, se as expectativas actuais varían significativamente das estimacións previas, débense axustar os cargos nos períodos que restan de vida útil.

Igualmente, o método de amortización aplicado aos elementos que compoñen o inmovilizado material deberase revisar de forma periódica e, se se produciu un cambio importante no patrón esperado de rendementos económicos ou potencial de servizo deses activos, débese cambiar o método para que reflicta o novo patrón. Cando tal modificación no método de amortización se faga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio nunha estimación contable, salvo que se trate dun erro.

d) Casos particulares.

Os terreos e os edificios son activos independentes e trataranse contablemente por separado, incluso se foron adquiridos conxuntamente. Con algunhas excepcións, tales como minas, canteiras e vertedoiros, os terreos teñen unha vida ilimitada e, polo tanto, non se amortizan. Os edificios teñen unha vida limitada e, polo tanto, son activos amortizables. Un incremento no valor dos terreos nos cales se asenta un edificio non afectará a determinación do importe amortizable do edificio.

Non obstante, se o custo do terreo inclúe os custos de desmantelamento, traslado e rehabilitación, esa porción do terreo amortizarase ao longo do período no cal se obteñan os rendementos económicos ou potencial de servizo por ter incorrido neses gastos. Nalgúns casos o terreo en si mesmo pode ter unha vida útil limitada, caso en que se amortizará de forma que reflicta os rendementos económicos ou potencial de servizo que van derivar deste.

8. Deterioración.

A deterioración do valor dun activo pertencente ao inmovilizado material será determinada, con carácter xeral, pola cantidade que exceda o valor contable dun activo ao seu importe recuperable, sempre que a diferenza sexa significativa.

Para estes efectos, cando menos no momento do peche do exercicio, a entidade avaliará se existen indicios de que algún elemento do inmovilizado material poida estar deteriorado, caso en que deberá estimar o seu importe recuperable e efectuar as correccións valorativas que procedan.

Para avaliar se existe algún indicio de deterioración dos elementos do inmovilizado material portadores de rendementos económicos futuros, a entidade contable deberá ter en conta, entre outras, as seguintes circunstancias:

1. Fontes externas de información:

a) Cambios significativos no contorno tecnolóxico ou legal nos cales opera a entidade acaecidos durante o exercicio ou que se espera que se produzan a curto prazo e que teñan unha incidencia negativa sobre a entidade.

b) Diminución significativa do valor de mercado do activo, se este existe e está dispoñible, e superior á esperada polo paso do tempo ou uso normal.

2. Fontes internas de información:

a) Evidencia de obsolescencia ou deterioración física do activo.

b) Cambios significativos en canto á forma de utilización do activo acaecidos durante o exercicio ou que se espera que se produzan a curto prazo e que teñan unha incidencia negativa sobre a entidade.

c) Evidencia acreditada mediante os oportunos informes de que o rendemento do activo é ou será significativamente inferior ao esperado.

Para avaliar se existe algún indicio de deterioración dos elementos do inmovilizado material portadores dun potencial de servizo, a entidade contable deberá ter en conta, entre outras, ademais das circunstancias anteriores, coa excepción da prevista no número 1.b) anterior, as seguintes circunstancias:

a) Interrupción da construción do activo antes da súa posta en condicións de funcionamento.

b) Cesamento ou redución significativa da demanda ou necesidade dos servizos prestados.

Para o cálculo da deterioración serán de aplicación as seguintes regras:

Unha deterioración de valor asociada a un activo non revalorizado recoñecerase no resultado do exercicio. Non obstante, a deterioración do valor correspondente a un activo

revalorizado imputarase directamente á partida específica de patrimonio neto ata o límite do saldo que corresponde ao dito activo.

Tras o recoñecemento dunha deterioración de valor, os cargos por amortización do activo axustaranse nos exercicios futuros, co fin de distribuír o valor contable revisado do activo, menos o seu eventual valor residual, dunha forma sistemática ao longo da súa vida útil restante.

Reverterase a deterioración de valor recoñecido en exercicios anteriores para un activo cando o importe recuperable sexa superior ao seu valor contable.

A reversión dunha deterioración de valor nun activo recoñecerase no resultado do exercicio, a menos que o activo se contabilizase segundo o seu valor revalorizado. A reversión dunha deterioración de valor dun activo revalorizado aboarase á partida específica «patrimonio neto». Non obstante, e na medida en que a deterioración de valor do mesmo activo revalorizado fose recoñecida previamente no resultado do exercicio, a reversión tamén se recoñecerá no resultado do exercicio.

Despois de ter recoñecido unha reversión dunha deterioración de valor, os cargos por amortización do activo axustaranse para os exercicios futuros, co fin de distribuír o valor contable revisado do activo menos o seu eventual valor residual, dunha forma sistemática ao longo da súa vida útil restante.

9. Activos dados de baixa e retirados do uso.

Todo elemento compoñente do inmovilizado material que fose obxecto de venda ou disposición por outra vía debe ser dado de baixa do balance, ao igual que calquera elemento do inmovilizado material que se retirase de forma permanente de uso, sempre que non se esperen obter rendementos económicos ou potencial de servizo adicionais pola súa disposición. Os resultados derivados da baixa dun elemento deberanse determinar como a diferenza entre o importe neto que se obtén pola disposición e o valor contable do activo.

O saldo que houbese, se é o caso, na conta específica de patrimonio neto relativa ao dito inmovilizado, traspasarase ao resultado do exercicio.

As operacións de venda con arrendamento posterior trataranse de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar». Igualmente, os activos dados de baixa e retirados do uso por adscrición e cesión gratuíta terán o tratamento recollido na norma de recoñecemento e valoración n.º 19, «Adscricións e outras cesións gratúftas de uso de bens e dereitos».

Os elementos compoñentes do inmovilizado material que se retiren temporalmente do uso activo e se manteñan para un uso posterior seguiranse amortizando e, se é o caso, deteriorando. Non obstante, se se utilizase un método de amortización en función do uso, o cargo pola amortización podería ser nulo.

2.º Casos particulares de inmovilizado material: infraestruturas, bens comunais e patrimonio histórico.

1. Concepto.

Infraestruturas: son activos non correntes, que se materializan en obras de enxeñaría civil ou en inmobles, utilizables pola xeneralidade dos cidadáns ou destinados á prestación de servizos públicos, adquiridos a título oneroso ou gratuíto, ou construídos pola entidade, e que cumpren algún dos requisitos seguintes:

Son parte dun sistema ou rede,

Teñen unha finalidade específica que non acostuma admitir outros usos alternativos.

Bens comunais: aqueles bens que, aínda sendo do dominio público, o seu aproveitamento corresponde exclusivamente ao común dos veciños.

Patrimonio histórico: elementos patrimoniais mobles ou inmoables de interese artístico, histórico, paleontolóxico, arqueolóxico, etnográfico, científico ou técnico, así como o patrimonio documental e bibliográfico, os xacementos, zonas arqueolóxicas, sitios naturais, xardíns e parques que teñan valor artístico, histórico ou antropolóxico. Estes bens presentan, en xeral, determinadas características, entre as cales se inclúen as seguintes:

- a) É pouco probable que o seu valor en termos culturais, ambientais, educacionais e histórico-artísticos quede perfectamente reflectido nun valor financeiro baseado puramente nun prezo de mercado.
- b) As obrigas legais ou estatutarias poden impoñer prohibicións ou severas restricións á súa disposición por venda.
- c) Son a miúdo insubstituíbles e o seu valor pódese incrementar co tempo, incluso se as súas condicións físicas se deterioran.
- d) Pode ser difícil estimar a súa vida útil, a cal nalgúns casos pode ser de centos de anos.

2. Recoñecemento e valoración.

As infraestruturas, os bens comunais e os bens do patrimonio histórico deberanse rexistrar en contabilidade cando se cumpran os criterios de recoñecemento dun activo previstos no marco conceptual da contabilidade pública deste plan e a súa valoración realizarase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

Cando non se poidan valorar inicialmente de forma fiable os bens do patrimonio histórico, non serán obxecto de recoñecemento no balance, ben que se informará sobre eles na memoria.

Cando os bens do patrimonio histórico teñan unha vida útil ilimitada ou, téndoa limitada, non sexa posible estimala con fiabilidade, non se lles aplicará o réxime de amortización.

3. Patrimonio público do solo.

1. Concepto.

Son activos non correntes materializados xeralmente en bens inmoables, afectados ao destino do dito patrimonio.

2. Recoñecemento e valoración.

Os bens do patrimonio público do solo deberanse rexistrar en contabilidade cando se cumpran os criterios de recoñecemento dun activo previstos no marco conceptual da contabilidade pública deste plan e a súa valoración realizarase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

3.º Patrimonio público do solo.

1. Concepto.

Son activos non correntes materializados xeralmente en bens inmoables, afectados ao destino do dito patrimonio.

2. Recoñecemento e valoración.

Os bens do patrimonio público do solo deberanse rexistrar en contabilidade cando se cumpran os criterios de recoñecemento dun activo previstos no marco conceptual da contabilidade pública deste plan e a súa valoración realizarase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

4.º Inversións inmobiliarias.

1. Concepto.

Os investimentos inmobiliarios son inmobles (terreos ou edificios, considerados na súa totalidade ou en parte, ou ambos) que se teñen (por parte do propietario ou por parte do arrendatario que acordase un arrendamento financeiro) para obter rendas, plusvalías ou ambas, non para o seu uso na produción ou subministración de bens ou servizos, nin para fins administrativos, nin para a súa venda no curso ordinario das operacións.

Así mesmo, consideraranse investimentos inmobiliarios aqueles bens patrimoniais distintos dos que forman o patrimonio público do solo que non se clasifiquen no momento da súa entrada no patrimonio da entidade como inmovilizado material.

Naqueles supostos nos cales unha parte do inmovilizado material das entidades se ten para obter rendas ou plusvalías e outra parte se utiliza na produción ou subministración de bens ou servizos, ou ben para fins administrativos, a entidade contabilizaráas por separado se as ditas partes poden ser vendidas separadamente. Se estas partes non poden ser vendidas separadamente, a entidade unicamente a cualificará como investimento inmobiliario se soamente unha parte insignificante se utiliza para a produción ou prestación de bens ou servizos ou para fins administrativos.

2. Valoración inicial, valoración posterior e baixa.

Aos investimentos inmobiliarios seralles de aplicación o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

3. Reclasificacións.

Cando os bens a que se refire este punto deixen de reunir os requisitos necesarios para ser considerados investimentos inmobiliarios deberán ser reclasificados na rúbrica correspondente.

A reclasificación entre investimentos inmobiliarios e inmovilizado material rexistrárase atendendo aos seguintes criterios:

a) Sen cambios no modelo contable.

Cando a entidade siga utilizando o modelo do custo ou o modelo da revalorización, as reclasificacións entre investimentos inmobiliarios e inmovilizado material non modificarán o valor contable dos inmobles afectados.

b) Cambio do modelo da revalorización ao modelo de custo.

O valor contable do inmovible afectado pola reclasificación será o que correspondería a este segundo o modelo de custo. Para iso, eliminaranse, no momento da súa reclasificación, o saldo pendente de imputación da partida específica do patrimonio neto así como o correspondente á amortización acumulada relativa á dita revalorización.

c) Cambio do modelo de custo ao modelo da revalorización.

A diferenza que poida existir na data da reclasificación entre o valor contable do inmovible e o seu valor razoable tratarase da seguinte forma:

Calquera diminución no valor contable do inmovible recoñecerase no resultado do exercicio.

Calquera aumento no valor contable tratarase como segue:

1. Na medida en que tal aumento sexa a reversión dunha deterioración do valor previamente recoñecido para ese inmovible, o aumento recoñecerase no resultado do exercicio.

2. Calquera remanente do aumento sobre a reversión anterior deberá ser aboado directamente nunha partida específica de patrimonio neto.

A reclasificación entre investimentos inmobiliarios e activos en estado de venda rexistrárase seguindo os criterios previstos na norma de recoñecemento e valoración n.º 7, «Activos en estado de venda».

5.º Inmobilizado intanxible.

1. Concepto.

O inmobilizado intanxible concrétese nun conxunto de activos intanxibles e dereitos susceptibles de valoración económica de carácter non monetario e sen aparencia física que cumpren, ademais, as características de permanencia no tempo e utilización na produción de bens e servizos ou constitúen unha fonte de recursos da entidade.

Con carácter xeral, poderanse excluír do inmobilizado intanxible e, polo tanto, considerarse gasto do exercicio aqueles bens e dereitos cuxo prezo unitario e importancia relativa, dentro da masa patrimonial, así o aconsellen.

2. Recoñecemento.

Deben cumprir a definición de activo e os criterios de rexistro ou recoñecemento do marco conceptual da contabilidade pública. A entidade avaliará a probabilidade na obtención de rendementos económicos futuros ou no potencial de servizo, utilizando hipóteses razoables e fundadas, que representen as mellores estimacións respecto do conxunto de condicións económicas que existirán durante a vida útil do activo.

Os activos que integren o inmobilizado intanxible deberán cumprir co criterio de identificabilidade.

Un inmobilizado intanxible será identificable cando cumpra algún dos dous requisitos seguintes:

- a) É separable e susceptible de ser alleado, cedido, arrendado, intercambiado ou entregado para a súa explotación.
- b) Xorde de dereitos contractuais ou doutros dereitos legais, con independencia de que eses dereitos sexan transferibles ou separables ou doutros dereitos ou obrigas.

Se un activo inclúe elementos tanxibles e intanxibles, para o seu tratamento como inmobilizado material ou intanxible, a entidade realizará o oportuno xuízo para distribuír o importe que corresponda a cada tipo de elemento, salvo que o relativo a algún tipo de elemento sexa pouco significativo con respecto ao valor total do activo.

3. Valoración.

3.1 Valoración inicial e valoración posterior: aplicaranse os criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmobilizado material», sen prexuízo do sinalado a continuación nesta norma de recoñecemento e valoración.

3.2 Desembolsos posteriores: os desembolsos posteriores á adquisición dun activo recoñecido como inmobilizado intanxible débense incorporar como máis importe no activo soamente cando sexa posible que este desembolso vaia permitir ao dito activo xerar rendementos económicos futuros ou un potencial de servizo e o desembolso se poida estimar e atribuír directamente a este. Calquera outro desembolso posterior débese recoñecer como un gasto no resultado do exercicio.

3.3 Amortización e deterioración: a entidade deberá valorar se a vida útil do activo é definida ou indefinida. Considerarase que un activo ten unha vida útil indefinida cando, sobre a base dunha análise de todos os factores relevantes, non exista un límite previsible ao período ao longo do cal se espera que o activo xere rendementos económicos ou potencial de servizo para a entidade, ou á utilización na produción de bens e servizos públicos; por exemplo: unha licenza que se pode ir renovando constantemente a un custo que non se considera significativo. Nestes casos comprobarase se o activo experimentou unha deterioración de valor, que se contabilizará de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmobilizado material».

Os activos con vida útil indefinida non se amortizarán, sen prexuízo da súa posible deterioración, e deberá revisarse a dita vida útil cada exercicio para determinar se existen feitos e circunstancias que permitan seguir mantendo unha vida útil indefinida para ese activo. No suposto de que non se dean esas circunstancias cambiarase a vida útil indefinida a definida, contabilizándose como un cambio na estimación contable, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 21, «Cambios en criterios e estimacións contables e erros».

Os activos con vida útil definida amortizaranse durante a súa vida útil. Será admisible calquera método que considere as características técnico-económicas do activo, ou dereito e, se non se poden determinar de forma fiable adoptárase o método lineal de amortización. A amortización dun inmovilizado intanxible cunha vida útil definida non cesará cando o activo estea sen utilizar, a menos que se encontre amortizado por completo ou fose clasificado como activo en estado de venda.

4. Activos dados de baixa e retirados do uso.

Aplicaranse os criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

5. Normas particulares sobre o inmovilizado intanxible.

5.1 Gastos de investigación e desenvolvemento: a investigación é o estudo orixinal e planificado realizado co fin de obter novos coñecementos científicos ou tecnolóxicos.

O desenvolvemento é a aplicación concreta dos logros obtidos na investigación.

Se a entidade non é capaz de distinguir a fase de investigación da fase de desenvolvemento nun proxecto interno, tratará os desembolsos que ocasione ese proxecto como se fosen soportados soamente na fase de investigación.

Os gastos de investigación serán gastos do exercicio no cal se realicen. Non obstante, poderanse activar como inmovilizado intanxible desde o momento en que cumpran todas as condicións seguintes:

a) Que o inmovilizado intanxible vaia xerar probables rendementos económicos futuros ou potencial de servizo. Entre outras cousas, a entidade pode demostrar a existencia dun mercado para a produción que xere o inmovilizado intanxible ou para o activo en si, ou ben no caso de que vaia ser utilizado internamente, a súa utilidade para a entidade.

b) A dispoñibilidade dos adecuados recursos técnicos, financeiros ou doutro tipo, para completar o desenvolvemento e para utilizar ou vender o inmovilizado intanxible.

c) Que estean especificamente individualizados por proxectos e se dea unha asignación, imputación e distribución temporal dos custos claramente establecida.

Os gastos de investigación que figuren no activo deberanse amortizar durante a súa vida útil, e sempre dentro do prazo de cinco anos. No caso de que as condicións do parágrafo anterior que xustifican a capitalización deixen de cumprirse, o saldo que permaneza sen amortizar deberase levar a resultados do exercicio.

Os gastos de desenvolvemento, cando cumpran as condicións indicadas para a activación dos gastos de investigación, deberán recoñecerse no activo e amortizaranse durante a súa vida útil, que se presume, salvo proba en contrario, que non é superior a cinco anos. No caso de que as condicións que xustifican a capitalización deixen de cumprirse, o saldo que permaneza sen amortizar deberá levarse a resultados do exercicio.

5.2 Investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso por un período inferior á vida económica do ben cedido.

Os investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento operativo ou cedidos en uso, por un período inferior á vida económica, cando de conformidade coa norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deban cualificar como arrendamentos financeiros,

contabilizaranse nunha rúbrica do inmovilizado intanxible, sempre que os ditos investimentos non sexan separables dos citados activos, e aumenten a súa capacidade ou os rendementos económicos futuros ou potencial de servizo. A amortización destes elementos do inmovilizado intanxible realizarase en función da vida útil dos investimentos realizados.

5.3 Propiedade industrial e intelectual: é o importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso, ou á concesión do uso das distintas manifestacións da propiedade industrial ou da propiedade intelectual.

Incluiranse os gastos de desenvolvemento capitalizados e que, cumprindo os requisitos legais, se inscriban no correspondente rexistro, incluíndo o custo de rexistro e de formalización da patente.

5.4 Aplicacións informáticas: incluírase no activo o importe satisfeito polos programas informáticos, o dereito ao uso destes, ou o custo de produción dos elaborados pola propia entidade, cando estea prevista a súa utilización en varios exercicios. Os desembolsos realizados nas páxinas «web» xeradas internamente pola entidade deberán cumprir este requisito, ademais dos requisitos xerais de recoñecemento de activos.

Aplicaranse os mesmos criterios de activación que os establecidos para os gastos de investigación.

Os programas informáticos integrados nun equipamento que non poidan funcionar sen el serán tratados como elementos do inmovilizado material. O mesmo se aplica ao sistema operativo dun ordenador.

En ningún caso poderán figurar no activo os gastos de mantemento da aplicación informática.

5.5 Outro inmovilizado intanxible: recolle outros dereitos non singularizados anteriormente, entre outros, as concesións administrativas; as cesións de uso por períodos inferiores á vida económica cando, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deba contabilizar como arrendamento financeiro; os dereitos de traspaso e os aproveitamentos urbanísticos que teñen as entidades locais ou outras entidades públicas, sempre que non estean materializados en terreos.

6.º Arrendamentos e outras operacións de natureza similar.

Enténdese por arrendamento, para efectos desta norma, calquera acordo, con independencia da súa instrumentación xurídica, polo cal o arrendador cede ao arrendatario, a cambio de percibir unha suma única de diñeiro ou unha serie de pagamentos ou cotas, o dereito a utilizar un activo durante un período de tempo determinado.

1. Arrendamentos financeiros.

1.1 Concepto: cando das condicións económicas dun acordo de arrendamento se deduza que se transfiren substancialmente todos os riscos e vantaxes inherentes á propiedade do activo obxecto do contrato, o arrendamento deberase cualificar como financeiro.

Presumirase que se transfiren substancialmente todos os riscos e vantaxes inherentes á propiedade nun acordo de arrendamento dun activo con opción de compra cando non existan dúbidas razoables de que se vai exercer a dita opción de compra. Entenderase que polas condicións económicas do contrato de arrendamento non existen dúbidas razoables de que se vai exercer a opción de compra cando o prezo da opción de compra sexa menor que o valor razoable do activo no momento en que a opción de compra sexa exercitable.

Presumirase tamén que se transfiren os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade do activo, aínda que non exista opción de compra, cando se cumpra algunha das seguintes circunstancias:

a) O prazo do contrato de arrendamento coincide ou cobre a maior parte da vida económica do activo ou cando, non cumprindo o anterior, exista evidencia de que ambos

os períodos van coincidir, non sendo significativo o seu valor residual ao finalizar o seu período de utilización.

b) Ao inicio do arrendamento o valor actual das cantidades a pagar supoña un importe substancial do valor razoable do activo arrendado.

c) Cando os activos arrendados teñan unha natureza tan especializada que a súa utilidade quede restrinxida ao arrendatario e os bens arrendados non poden ser facilmente substituídos por outros bens.

Outros indicadores de situacións que poderían levar á clasificación dun arrendamento como de carácter financeiro son:

a) Se o arrendatario pode cancelar o contrato de arrendamento e as perdas sufridas polo arrendador a causa de tal cancelación fosen asumidas polo arrendatario.

b) Os resultados derivados das flutuacións no valor razoable do importe residual recaen sobre o arrendatario.

c) O arrendatario ten a posibilidade de prorrogar o arrendamento durante un segundo período, cuns pagamentos por arrendamento que sexan substancialmente inferiores aos habituais do mercado.

Nos acordos de arrendamento a terceiros de activos portadores de potencial de servizo, con ou sen opción de compra, presumírase, en todo caso, que non se transfiren os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade deste, mentres a entidade manteña o potencial de servizo que os ditos activos teñen incorporado. Polo tanto, non serán aplicables a este tipo de activos as presuncións sinaladas nos parágrafos anteriores deste punto.

1.2 Recoñecemento e valoración: os activos obxecto de arrendamento financeiro rexistráranse e valoráranse de acordo coa norma de recoñecemento e valoración que lles corresponda, de acordo coa súa natureza, salvo o especificado nos parágrafos seguintes.

Dado que os terreos normalmente teñen unha vida útil indefinida, se non se espera que a súa propiedade pase ao arrendatario ao terminar o prazo de arrendamento, este non recibirá todos os riscos e vantaxes que inciden na propiedade deste. Nun arrendamento financeiro conxunto os compoñentes do terreo e edificio consideráranse de forma separada se, ao finalizar o prazo do arrendamento, a propiedade do terreo non vai ser transmitida ao arrendatario; neste caso o compoñente de terreo clasificarase como arrendamento operativo, para o cal se distribuirán os pagamentos acordados entre o terreo e o edificio en proporción aos valores razoables que representen os dereitos de arrendamento de ambos os compoñentes, a menos que tal distribución non sexa fiable, caso este en que todo o arrendamento se clasificará como financeiro salvo que resulte evidente que é operativo.

1.3 Contabilidade do arrendatario: o arrendatario, no momento inicial, deberá recoñecer o activo, segundo a súa natureza e a obriga asociada a este como pasivo polo mesmo importe, que será o menor valor entre o valor razoable do activo arrendado e o valor actual dos pagamentos acordados co arrendador durante o prazo do arrendamento, incluíndo, se é o caso, a opción de compra, e con exclusión das cotas de carácter continxente así como dos custos dos servizos e demais gastos que, de acordo coas normas de valoración n.º 1, «Inmovilizado material», e n.º 5, «Inmovilizado intanxible», non se poidan activar. Para estes efectos, enténdese por cotas de carácter continxente aquelas cuxo importe futuro dependa dunha variable establecida no contrato.

Para calcular o valor actual destas partidas, tomarase como tipo de actualización o tipo de xuro reflectido no contrato. Se este tipo non está determinado, aplicarase o tipo de xuro que o arrendatario debería pagar nun arrendamento similar ou, se este non for determinable, o tipo de xuro ao que obtería os fondos necesarios para comprar o activo.

Os custos directos iniciais inherentes á operación en que incorra o arrendatario deberán considerarse como maior valor do activo.

Cada unha das cotas do arrendamento estará constituída por dúas partes que representan, respectivamente, a carga financeira e a redución da débeda pendente de

pagamento. A carga financeira total distribuirase ao longo do prazo do arrendamento e imputarase aos resultados do exercicio en que se devindique, aplicando o método do tipo de xuro efectivo para o arrendatario.

1.4 Contabilidade do arrendador: cando unha entidade transfira substancialmente todos os riscos e vantaxes dun activo mediante unha operación á cal sexa aplicable a presente norma de recoñecemento e valoración, rexistrará un dereito que se cobrará polo valor razoable do ben máis os custos directos iniciais do arrendador. Simultaneamente dará de baixa o activo polo seu valor contable no momento do inicio da operación, rexistrándose, se é o caso, un resultado do exercicio.

A diferenza entre o crédito contabilizado no activo do balance e a cantidade que se cobrará, correspondente a xuros non devindicados, imputarase á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio en que os ditos xuros se perciban de acordo co método do tipo de xuro efectivo.

2. Arrendamentos operativos.

Trátase dun contrato de arrendamento en que non se transfiren os riscos e as vantaxes que son inherentes á propiedade.

As cotas derivadas dos arrendamentos operativos deben ser recoñecidas polos arrendatarios como gastos no resultado do exercicio en que se devindiquen durante o prazo do arrendamento.

Os ingresos procedentes dos arrendamentos operativos serán rexistrados polo arrendador no resultado do exercicio en que se devindiquen durante o prazo do arrendamento.

3. Venda con arrendamento posterior.

Cando, polas condicións económicas dun alleamento, conectado ao posterior arrendamento ou cesión de uso dos activos alleados, se desprenda que se trata dun método de financiamento, o arrendatario non variará a cualificación do activo, nin recoñecerá resultados derivados desta transacción. Ademais, rexistrará o importe recibido con aboamento a unha partida que poña de manifesto o correspondente pasivo financeiro. Os gastos por xuros asociados á operación contabilizaranse ao longo da vida do contrato de acordo co método do tipo de xuro efectivo.

O arrendador contabilizará a operación de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

7.º Activos en estado de venda.

1. Concepto.

Os activos en estado de venda son activos non financeiros, excluídos os do patrimonio público do solo, clasificados inicialmente como non correntes, cuxo valor contable se recuperará fundamentalmente a través dunha transacción de venda, en lugar de polo seu uso continuado. Para aplicar a clasificación anterior, o activo debe estar dispoñible, nas súas condicións actuais, para a súa venda inmediata, suxeito exclusivamente aos termos usuais e habituais para a venda destes activos, e a súa venda debe ser altamente probable. Considérase que a súa venda será altamente probable cando concorran as seguintes circunstancias:

a) A entidade débese encontrar comprometida por un plan para vender o activo e ter iniciado un programa para encontrar comprador e concretar o plan.

b) Esperase completar a venda dentro do ano seguinte á data de clasificación do activo como en estado de venda, salvo que, por feitos ou circunstancias fóra do control da entidade, o prazo de venda se teña que alongar e exista evidencia suficiente de que a entidade siga comprometida co plan de disposición do activo.

2. Valoración inicial.

A entidade valorará estes activos ao valor contable que correspondería nese momento ao activo non corrente, segundo o modelo do custo. Para iso, daranse de baixa todas as contas representativas do inmovilizado que cambia de uso e daranse de alta as contas representativas do activo en estado de venda que incluírán, se é o caso, a deterioración acumulada que existise previamente á súa clasificación.

3. Valoración posterior.

A entidade valorará estes activos ao menor valor entre o seu valor contable, segundo o modelo de custo, e o seu valor razoable menos os custos de venda.

A entidade recoñecerá unha deterioración de valor por un importe equivalente á diferenza que puidese existir entre o valor contable e o valor razoable menos os custos de venda debido ás reducións do valor do activo.

A entidade recoñecerá un resultado por calquera incremento posterior derivado da valoración a valor razoable menos os custos de venda do activo. En todo caso, o valor contable do activo, despois da reversión dunha deterioración, non poderá superar o importe asignado ao seu valor inicial.

Os activos en estado de venda non son obxecto de amortización mentres estean clasificados como tales.

4. Reclasificacións.

Cando un activo deixe de cumprir os requisitos para ser clasificado como activo en estado de venda reclasificarase na partida do balance que corresponda á súa natureza.

O seu rexistro realizarase atendendo aos seguintes criterios:

a) Activos contabilizados segundo o modelo de custo.

A entidade valorará o activo non corrente que deixe de estar clasificado como «activo en estado de venda» polo seu valor contable antes de que fose clasificado como tal, axustado por calquera deterioración ou dotación á amortización que se recoñecería se o activo non se clasificase como activo en estado de venda.

Para iso, a entidade dará de alta de novo todas as contas representativas do activo non corrente e dará de baixa todas as contas representativas do activo en estado de venda. Se é o caso, a diferenza entre os valores contables indicados imputarase á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio en que se produza a reclasificación,

b) Activos contabilizados segundo o modelo da revalorización.

A entidade valorará o activo non corrente que deixe de estar clasificado como «activo en estado de venda» polo seu valor contable antes de que fose clasificado como tal, axustado por calquera deterioración, dotación á amortización ou revalorización, se é o caso, que se recoñecese se o activo non se clasificase como activo en estado de venda.

Para iso, darase de alta a conta representativa do ben polo seu valor segundo o modelo do custo –segundo o procedemento previsto na letra a) anterior– máis o importe total acumulado da revalorización, con aboamento, ademais de ás contas que corresponda de amortización acumulada ou deterioración, se é o caso, á conta específica do patrimonio neto que se correspondería coa dita revalorización se o activo nunca se reclasificase como activo en estado de venda. Así mesmo, daranse de baixa todas as contas representativas do activo en estado de venda e a diferenza entre os valores contables indicados imputarase, se é o caso, á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio no cal produza a reclasificación,

8.º Activos financeiros.

1. Concepto.

Son activos financeiros o diñeiro en efectivo, os instrumentos de capital ou de patrimonio neto doutra entidade, os dereitos a recibir efectivo ou outro activo financeiro

dun terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente favorables.

Os criterios establecidos nesta norma de recoñecemento e valoración serán aplicables a todos os activos financeiros, excepto a aqueles para os cales se establecesen criterios específicos noutra norma de recoñecemento e valoración.

2. Clasificación dos activos financeiros.

Os activos financeiros, para efectos da súa valoración, clasificaranse inicialmente nalgunha das seguintes categorías:

a) Créditos e partidas a cobrar.

Incluiranse nesta categoría:

a.1) Os créditos por operacións derivadas da actividade habitual.

a.2) Outros activos financeiros que, non sendo instrumentos de patrimonio nin negociándose nun mercado activo, xeran fluxos de efectivo de importe determinado ou determinable e respecto dos cales se espera recuperar todo o desembolso realizado pola entidade, excluídas as razóns imputables á deterioración crediticia.

a.3) As operacións de adquisición de instrumentos de débeda co acordo de posterior venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista.

b) Investimentos mantidos ata o vencemento.

Incluiranse nesta categoría os valores representativos de débeda con vencemento fixo e fluxos de efectivo de importe determinado ou determinable, que se negocian nun mercado activo, e respecto dos cales a entidade ten, desde o seu recoñecemento e en calquera data posterior, a intención efectiva e a capacidade financeira para conservalos ata o seu vencemento.

c) Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Nesta categoría incluíranse:

c.1) Os activos financeiros que, negociándose nun mercado activo, se adquiren co propósito de realizalos no curto prazo, excepto os adquiridos co acordo de posterior venda a un prezo fixo ou ao prezo inicial máis a rendibilidade normal do prestamista.

c.2) Os derivados, excepto aqueles que sexan contratos de garantía financeira ou fosen designados como instrumentos de cobertura e cumpran os requisitos da norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

d) Investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Os conceptos de entidade do grupo, entidade multigrupo e entidade asociada serán os definidos nas normas para a formulación de contas anuais consolidadas no ámbito do sector público aprobadas pola Orde HAP/1489/2013, do 18 de xullo.

e) Activos financeiros dispoñibles para a venda.

Nesta categoría incluíranse todos os activos financeiros que non cumpran os requisitos para ser incluídos nalgunha das categorías anteriores.

3. Recoñecemento.

A entidade recoñecerá un activo financeiro no seu balance cando se converta en parte obrigada, segundo as cláusulas do contrato ou acordo mediante o cal se formalice o investimento financeiro.

Para determinar o momento do recoñecemento dos activos financeiros que xurdan de dereitos non contractuais, deberá atermarse ao disposto para o efecto na correspondente norma de recoñecemento e valoración.

4. Créditos e partidas a cobrar.

4.1 Valoración inicial: con carácter xeral os créditos e partidas a cobrar valoraranse inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles. No entanto, os custos de transacción poderanse imputar a resultados do exercicio en que se recoñece o activo cando teñan pouca importancia relativa.

Non obstante o sinalado no parágrafo anterior, os créditos e partidas a cobrar con vencemento a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual, serán valorados polo seu valor nominal.

As partidas a cobrar con vencemento a longo prazo que non teñan un tipo de xuro contractual e os préstamos concedidos a longo prazo con xuros subvencionados serán valorados polo seu valor razoable, que será igual ao valor actual dos fluxos de efectivo a cobrar, aplicando a taxa de xuro da débeda do Estado vixente en cada prazo. Non obstante, as partidas a cobrar a longo prazo poderanse valorar polo nominal e os préstamos concedidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe entregado, cando o efecto da non actualización, globalmente considerado, sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade.

Cando o activo financeiro, con xuros subvencionados, se valore polo seu valor actual, a diferenza entre o dito valor e o valor nominal ou o importe entregado, segundo o caso, imputarase como subvención concedida na conta do resultado económico-patrimonial do exercicio no cal se recoñece o activo financeiro.

En todo caso, as fianzas e os depósitos constituídos valoraranse sempre polo importe entregado, sen actualizar.

4.2 Valoración posterior: os créditos e partidas a cobrar serán valorados polo seu custo amortizado. Os xuros devindicados contabilizaranse como resultados do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

Non obstante, as partidas a cobrar que, sen tipo de xuro contractual, se valorasen inicialmente polo seu valor nominal, e os préstamos concedidos con xuros subvencionados que se valorasen inicialmente polo importe entregado, continuarán valorándose polo dito importe, salvo que se deteriorasen. Así mesmo, as fianzas e os depósitos constituídos manterán o seu valor inicial, salvo que se deteriorasen.

4.3 Deterioración: cando menos no momento do peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias, sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor dun crédito ou dun grupo de créditos con similares características de risco valorados colectivamente se deteriorou como resultado dun ou máis sucesos que ocorresen despois do seu recoñecemento inicial e que ocasionen unha redución ou atraso nos fluxos de efectivo estimados futuros, como pode ser a insolvencia do debedor.

A deterioración de valor destes activos financeiros será a diferenza entre o seu valor contable e o valor actual dos fluxos de efectivo futuros que se estima que se van xerar, descontados ao tipo de xuro efectivo calculado no momento do seu recoñecemento inicial. Para os créditos a tipo de xuro variable, empregarase o tipo de xuro efectivo que corresponda de acordo coas condicións contractuais na data de peche do exercicio.

As correccións valorativas por deterioración, así como a súa reversión, recoñeceranse como un gasto ou un ingreso, respectivamente, no resultado do exercicio. A reversión da deterioración terá como límite o valor contable que tería o crédito na data de reversión se non se rexistrase a deterioración de valor.

5. Inversións mantidos ata o vencemento.

5.1 Valoración inicial: os investimentos mantidos ata o vencemento serán valorados inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da

transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles. Non obstante, os custos de transacción poderanse imputar a resultados do exercicio en que se recoñece o investimento cando teñan pouca importancia relativa.

5.2 Valoración posterior: os investimentos mantidos a vencemento serán valorados polo seu custo amortizado. Os xuros devindicados contabilizaranse como resultados do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

5.3 Deterioración: cando menos no momento do peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias, de conformidade cos criterios sinalados no número 4.3 anterior.

Non obstante, como substituto do valor actual dos fluxos de efectivo futuros poderase utilizar o valor de mercado do activo financeiro, sempre que este sexa o suficientemente fiable como para consideralo representativo do valor que poida recuperar a entidade.

6. Activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

6.1 Valoración inicial: os activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados valoraranse inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada. Os custos de transacción que lle sexan directamente atribuíbles imputaranse a resultados do exercicio en que se produza a adquisición.

No caso dos instrumentos de patrimonio, formará parte do valor inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e similares que, se é o caso, se adquirisen.

6.2 Valoración posterior: os activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados serán valorados polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se poida incurrir no seu alleamento. Os cambios que se produzan no valor razoable imputaranse a resultados do exercicio, unha vez imputados os xuros devindicados segundo o tipo de xuro efectivo e, se é o caso, as diferenzas de cambio.

7. Investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

7.1 Valoración inicial: os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas valoraranse inicialmente ao custo, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles.

Non obstante, se existe un investimento anterior á súa cualificación como entidade do grupo, multigrupo ou asociada, considerarase como custo do dito investimento o valor contable que deba ter esta antes de que a entidade pase a ter esa cualificación. Se é o caso, os axustes valorativos previos asociados co dito investimento e contabilizados directamente no patrimonio neto manteranse neste ata a baixa ou deterioración.

Formará parte do valor inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e similares que, se é o caso, se adquirisen.

En caso de achegas non pecuniarias, para a valoración inicial do investimento aplicarase o establecido no número 4.d) da norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material», para os activos adquiridos en permuta.

7.2 Valoración posterior: os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas serán valorados polo seu custo, menos, se é o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

Cando se deba asignar valor a estes activos por alleamento ou outro motivo, aplicarase o método do custo medio ponderado por grupos homoxéneos, entendéndose por estes os valores que outorgan os mesmos dereitos.

7.3 Deterioración: cando menos no momento do peche do exercicio e, en todo caso, no momento en que se acorde o alleamento ou transmisión da participación, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor contable do investimento non será recuperable como consecuencia, por exemplo, dun descenso prolongado e significativo dos fondos propios da entidade participada.

No caso de entidades cuxas participacións se negocien nun mercado activo, o importe da corrección valorativa será a diferenza entre o seu valor contable e o valor razoable calculado con referencia ao mercado activo.

No caso de entidades cuxas participacións non se negocien nun mercado activo, para determinar o importe da corrección valorativa terase en conta o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración.

As correccións valorativas por deterioración, así como a súa reversión, recoñeceranse como un gasto ou un ingreso, respectivamente, no resultado do exercicio. A reversión da deterioración terá como límite o valor contable que tería o investimento se non se rexistrase a deterioración de valor.

No caso de que se producise un investimento na entidade previo á súa cualificación como entidade do grupo, multigrupo ou asociada, e con anterioridade a esa cualificación se realizasen axustes valorativos imputados directamente ao patrimonio neto derivados de tal investimento, os ditos axustes manteranse tras a cualificación ata o alleamento ou baixa do investimento, momento en que se rexistrarán na conta do resultado económico-patrimonial, ou ata que se produzan as seguintes circunstancias:

a) No caso de axustes valorativos previos por aumentos de valor, as correccións valorativas por deterioración rexistraranse contra a partida do patrimonio neto que recolla os ditos axustes ata o importe destes, e o exceso, se é o caso, rexistrarase como resultado do exercicio. A corrección valorativa por deterioración imputada directamente ao patrimonio neto non reverterá.

b) No caso de axustes valorativos previos por reducións de valor, cando posteriormente o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, este último incrementarase ata o límite da indicada redución de valor, contra a partida que recollese os axustes valorativos previos. O novo importe así obtido considerarase a partir dese momento custo do investimento. No entanto, se existe evidencia obxectiva de deterioración do valor do investimento, a partida de patrimonio neto que recolla os correspondentes axustes negativos de valor imputarase integramente a resultados do exercicio.

8. Activos financeiros dispoñibles para a venda.

8.1 Valoración inicial: os activos financeiros dispoñibles para a venda serán valorados inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación entregada máis os custos de transacción que lles sexan directamente atribuíbles. Non obstante, no caso de valores representativos de débeda, os custos de transacción poderanse imputar a resultados do exercicio en que se recoñece o investimento cando teñan pouca importancia relativa.

No caso dos instrumentos de patrimonio, formará parte do valor inicial o importe dos dereitos preferentes de subscripción e similares que, se é o caso, se adquirisen.

8.2 Valoración posterior: os activos financeiros dispoñibles para a venda serán valorados polo seu valor razoable, sen deducir os custos de transacción en que se poida incurrir no seu alleamento. Os cambios que se produzan no valor razoable rexistraranse directamente no patrimonio neto, ata o alleamento ou deterioración do activo financeiro, momento en que se imputarán a resultados.

Cando se deba asignar valor a estes activos por alleamento ou outro motivo, aplicarase o método do custo medio ponderado por grupos homoxéneos.

Non obstante, rexistraranse na conta do resultado económico-patrimonial as correccións por deterioración de valor, os xuros devindicados segundo o tipo de xuro efectivo, e os resultados por diferenzas de cambio en activos financeiros monetarios en moeda estranxeira, de conformidade co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 13, «Moeda estranxeira».

Os instrumentos de patrimonio que non se negocien nun mercado activo serán valorados polo seu custo menos, se é o caso, o importe acumulado das correccións valorativas por deterioración.

8.3 Deterioración: cando menos no momento do peche do exercicio, deberanse efectuar as correccións valorativas necesarias sempre que exista evidencia obxectiva de que o valor dun activo financeiro dispoñible para a venda ou grupo de activos financeiros dispoñibles para a venda con similares características se deteriorou como resultado de un ou máis eventos ocorridos despois do seu recoñecemento inicial e que ocasionen, no caso dos instrumentos de débeda, unha redución ou atraso nos fluxos de efectivo estimados futuros, como pode ser o caso da insolvencia do debedor, ou ben, no caso de instrumentos de patrimonio, a falta de recuperabilidade do seu valor contable, debido a un descenso prolongado ou significativo na súa cotización ou dos seus fondos propios, no caso de instrumentos de patrimonio que non se negocien nun mercado activo. En todo caso, presumirase que o instrumento se deteriorou ante unha caída dun ano e medio ou dun corenta por cento da súa cotización sen que se producise a recuperación do seu valor, sen prexuízo de que poida ser necesario recoñecer unha perda por deterioración antes de que transcorrese o dito prazo ou descendese a cotización na mencionada porcentaxe.

A corrección valorativa por deterioración de valor destes activos financeiros será a diferenza entre o seu custo ou custo amortizado, menos, se é o caso, calquera corrección valorativa por deterioración previamente recoñecida na conta do resultado económico-patrimonial e o valor razoable no momento en que se efectúe a valoración.

As diminucións acumuladas de valor razoable destes activos recoñecidas no patrimonio neto imputaranse a resultados cando exista evidencia obxectiva da deterioración de valor.

Se en exercicios posteriores se incrementa o valor razoable do activo, a corrección valorativa recoñecida en exercicios anteriores reverterá con aboamento a resultados do exercicio, salvo no caso dos instrumentos de patrimonio, que se rexistrará un incremento de valor razoable directamente contra patrimonio neto.

Non obstante, para os instrumentos de patrimonio valorados ao custo por non negociarse nun mercado activo, a corrección valorativa por deterioración calcularase tendo en conta o patrimonio neto da entidade participada corrixido polas plusvalías tácitas existentes na data da valoración e non será posible a reversión da corrección valorativa recoñecida en exercicios anteriores.

9. Reclasificacións entre as diferentes categorías de activos financeiros.

As reclasificacións entre as diferentes categorías de activos financeiros deben atermos ás seguintes regras:

a) A entidade non poderá reclasificar ningún activo financeiro á categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

b) Os instrumentos financeiros derivados non poderán reclasificarse fóra da categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

c) Se, como consecuencia dun evento non usual e altamente improbable de que se repita nun futuro, xurdido con posterioridade á súa clasificación inicial, un instrumento de débeda clasificado na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados non se mantén xa coa intención de realizalo no curto prazo, a entidade poderá reclasificalo na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, se ten a intención efectiva e a capacidade financeira de conservalo ata o seu vencemento.

En tal caso, o activo valorarase polo seu valor razoable na data da reclasificación, que pasará a ser o seu novo custo ou custo amortizado e non reverterá ningún beneficio ou perda previamente recoñecidos en resultados.

d) En canto aos investimentos mantidos ata o vencemento, a entidade non poderá clasificar nin ter clasificado ningún activo financeiro na dita categoría se durante o exercicio actual ou os dous exercicios anteriores venceu ou reclasificou activos financeiros

incluídos nesta categoría, salvo se for por un importe insignificante en relación co se importe total dos activos incluídos nesta ou se tratase dalgunha das seguintes vendas ou reclasificacións:

1. As que estean moi próximas ao vencemento.
2. As que teñan lugar despois de que a entidade cobrase a práctica totalidade do principal do activo financeiro, de acordo co seu plan de amortización.
3. As que sexan atribuíbles a un suceso illado, non recorrente, e que non puideron ser razoablemente anticipadas pola entidade.

Cando a cualificación dun activo financeiro como investimento mantido ata o vencemento deixe de ser adecuada como consecuencia de vendas ou reclasificacións por un importe que non sexa insignificante, segundo o disposto no punto anterior, así como por cambios na intención ou na capacidade financeira da entidade para mantelas, todos os activos financeiros incluídos na dita categoría se reclasificarán inmediatamente á categoría de activos financeiros dispoñibles para a venda, e serán valorados polo seu valor razoable; non será posible, ademais, clasificar activos financeiros como investimentos mantidos a vencemento durante os dous exercicios seguintes.

A entidade rexistrará a diferenza entre o valor contable e o valor razoable do activo, no momento da reclasificación, directamente no patrimonio neto da entidade, e aplicaranse as regras relativas aos activos financeiros dispoñibles para a venda.

Unha vez transcorridos os dous exercicios a que se refire o punto anterior, os activos que ata ese momento estaban clasificados como dispoñibles para a venda poderanse reclasificar de novo como mantidos a vencemento, se a entidade ten a intención efectiva e a capacidade financeira de mantelos ata o vencemento. O valor contable do activo financeiro nesa data converterase no seu novo custo amortizado. A diferenza que poida existir entre este valor e o importe a vencemento imputarase a resultados segundo o método do tipo de xuro efectivo.

En canto aos incrementos e diminucións de valor recoñecidos ata ese momento no patrimonio neto da entidade, levaranse a resultados ao longo da vida residual do activo financeiro utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

e) Os valores representativos de débedas clasificados inicialmente na categoría activos financeiros dispoñibles para a venda poderán reclasificarse á categoría investimentos mantidos ata o vencemento se a entidade ten a intención e a capacidade financeira de mantelos ata o vencemento, sen prexuízo do previsto na letra d) anterior.

f) Os investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cando deixen de ter tal cualificación, valoraranse de acordo coas regras aplicables aos activos financeiros dispoñibles para a venda.

10. Dividendos e xuros recibidos de activos financeiros.

Os xuros e dividendos devindicados con posterioridade ao momento da adquisición recoñeceranse como resultados do exercicio.

Para estes efectos, na valoración inicial dos activos financeiros rexistraranse de forma independente, atendendo ao seu vencemento, o importe dos dividendos acordados polo órgano competente no momento da adquisición así como o importe dos xuros explícitos devindicados e non vencidos no dito momento.

Os dividendos acordados despois da adquisición que correspondan a beneficios obtidos antes da adquisición rexistraranse como modificación do valor inicial do investimento.

Os xuros devindicados recoñeceranse utilizando o método do tipo de xuro efectivo, incluso para aqueles instrumentos de débeda clasificados nas categorías de activos financeiros dispoñibles para a venda e activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Nos activos financeiros a xuro variable, as variacións entre os xuros explícitos liquidados e os inicialmente previstos non alterarán a distribución dos xuros implícitos

inicialmente calculados. As ditas variacións imputaranse como maior ou menor importe dos correspondentes xuros explícitos.

O cálculo do tipo de xuro efectivo poderase realizar por capitalización simple cando o activo financeiro se adquira con vencemento a curto prazo ou cando se trate de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

11. Baixa en contas.

A entidade dará de baixa en contas un activo financeiro ou unha parte deste soamente cando expirasen ou se transmitisen os dereitos sobre os fluxos de efectivo que o activo xera, sempre que, neste último caso, se transferisen de forma substancial os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade do activo financeiro.

A entidade avaliará en que medida retén ou transmite os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade do activo financeiro comparando a súa exposición, antes e despois da transmisión á variación nos importes e no calendario dos fluxos de efectivo netos do activo transmitido.

Se a entidade transfere de forma substancial os riscos e as vantaxes, dará de baixa en contas o activo financeiro, recoñecendo de forma separada, como activo ou pasivo, calquera dereito ou obriga creados ou retidos como consecuencia da transmisión.

Se a entidade retén de forma substancial os riscos e as vantaxes, manterá en contas o activo financeiro na súa integridade e recoñecerá un pasivo financeiro pola contraprestación recibida.

Se a entidade nin transmite nin retén de maneira substancial os riscos e beneficios inherentes á propiedade do activo, dará de baixa o activo cando non reteña o control sobre el, circunstancia que dependerá da capacidade do adquirente para transmitir o activo financeiro. Se a entidade retén o control sobre o activo financeiro transmitido, continuará recoñecéndoo polo importe da exposición da entidade ás variacións de valor do activo transmitido, é dicir, pola súa implicación continuada, e recoñecerá un pasivo asociado.

Cando o activo financeiro se dea de baixa en contas, a diferenza entre a contraprestación recibida, considerando calquera novo activo obtido menos calquera pasivo asumido, e o valor contable do activo financeiro, ou da parte deste que se transmitise, máis calquera importe acumulado recoñecido directamente no patrimonio neto, imputarase a resultados do exercicio en que teña lugar a baixa en contas.

9.º Pasivos financeiros.

1. Concepto.

Un pasivo financeiro é unha obriga exigible e incondicional de entregar efectivo ou outro activo financeiro a un terceiro ou de intercambiar cun terceiro activos ou pasivos financeiros en condicións potencialmente desfavorables.

Os criterios establecidos nesta norma de recoñecemento e valoración serán aplicables a todos os pasivos financeiros, excepto a aqueles para os cales se establecesen criterios específicos noutra norma de recoñecemento e valoración.

2. Clasificación dos pasivos financeiros.

Para os únicos efectos da súa valoración, os pasivos financeiros clasificaranse inicialmente nas seguintes categorías:

a) Pasivos financeiros a custo amortizado, que inclúen:

a.1) Débitos e partidas a pagar por operacións derivadas da actividade habitual.

a.2) Débedas representadas en valores negociables emitidos coa intención de mantelos ata o vencemento e aquelas que se espera recomprar antes do vencemento a prezo de mercado nun prazo superior ao ano desde a súa emisión.

a.3) Débedas representadas en valores negociables emitidos co acordo de volver compralos antes do vencemento a un prezo fixo, ou a un prezo igual ao de emisión máis a rendibilidade normal do prestamista.

a.4) Débedas con entidades de crédito.

a.5) Outros débitos e partidas a pagar.

b) Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, que inclúen:

b.1) Débedas representadas en valores negociables emitidos co acordo ou co obxectivo de volvelos comprar a curto prazo, excepto aqueles nos cales o acordo se efectúe a un prezo fixo ou a un prezo igual ao de emisión máis a rendibilidade normal do prestamista, e

b.2) Os derivados, excepto aqueles que sexan contratos de garantía financeira ou fosen designados como instrumentos de cobertura e cumpran os requisitos da norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

Non obstante, no caso de transferencias de activos financeiros nas cales a entidade deba seguir recoñecendo o activo transferido en función da súa implicación continuada, o pasivo orixinado na dita transferencia débese valorar de forma consistente co activo transferido.

Polo tanto, se o activo transferido se valora polo seu valor razoable, as variacións no valor razoable do pasivo financeiro asociado recoñeceranse no resultado do exercicio, salvo cando o activo transferido estea clasificado como activo financeiro dispoñible para a venda; neste caso as variacións no valor razoable do pasivo asociado recoñeceranse no patrimonio neto.

A entidade non poderá reclasificar ningún pasivo financeiro da categoría pasivos financeiros a custo amortizado á de pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, nin desta a aquela.

3. Recoñecemento.

A entidade recoñecerá un pasivo financeiro no seu balance cando se converta en parte obrigada segundo as cláusulas contractuais do instrumento financeiro. Nas operacións de tesouraría, en todo caso, e nos supostos en que a operación de crédito se instrumente mediante un crédito de disposición gradual, considerarase que a entidade se converte en parte obrigada cando se produza a recepción das dispoñibilidades líquidas na súa tesouraría.

Para determinar o momento do recoñecemento dos pasivos financeiros que xurdan de obrigas non contractuais, aplicarase o disposto para o efecto na correspondente norma de recoñecemento e valoración.

4. Valoración inicial.

4.1 Pasivos financeiros a custo amortizado: con carácter xeral, os pasivos financeiros a custo amortizado serán valorados inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da transacción, que equivalerá ao valor razoable da contraprestación recibida, axustado cos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión. Non obstante, os custos de transacción poderanse imputar ao resultado do exercicio no cal se recoñece o pasivo cando teñan pouca importancia relativa.

Para a valoración inicial das débedas asumidas aplicarase a norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

As partidas a pagar con vencemento a curto prazo que non teñan un tipo de xuro contractual serán valoradas polo seu valor nominal.

As partidas a pagar con vencemento a longo prazo que non teñan un tipo de xuro contractual e os préstamos recibidos a longo prazo con xuros subvencionados serán valorados polo seu valor razoable, que será igual ao valor actual dos fluxos de efectivo a

pagar, aplicando a taxa de xuro á cal a entidade deba liquidar os xuros por aprazamento ou demora no pagamento.

Non obstante, as partidas a pagar a longo prazo sen tipo de xuro contractual poderanse valorar polo nominal e os préstamos recibidos a longo prazo con xuros subvencionados poderanse valorar polo importe recibido, cando o efecto da non actualización, globalmente considerado, sexa pouco significativo nas contas anuais da entidade.

Cando o pasivo financeiro con xuros subvencionados se valore polo seu valor actual, a diferenza entre o dito valor e o valor nominal ou o importe recibido, segundo o caso, recoñecerase como unha subvención recibida e imputarase a resultados, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

En todo caso, as fianzas e depósitos recibidos valoraranse sempre polo importe recibido, sen actualizar.

4.2 Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados: valoraranse inicialmente polo seu valor razoable que, salvo evidencia en contrario, será o prezo da contraprestación recibida.

Os custos de transacción da emisión imputaranse ao resultado do exercicio en que se produzan.

5. Valoración posterior.

5.1 Pasivos financeiros a custo amortizado: os pasivos financeiros a custo amortizado serán valorados polo seu custo amortizado. Os xuros devindicados contabilizaranse como resultados do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo.

Non obstante, as partidas a pagar sen tipo de xuro contractual que se valorasen inicialmente polo seu valor nominal e os préstamos recibidos con xuros subvencionados que se valorasen inicialmente polo importe recibido continuarán valorándose polos ditos importes. Así mesmo, as fianzas e os depósitos recibidos manterán o seu valor inicial.

Nos pasivos financeiros a xuro variable, as variacións entre os xuros explícitos liquidados e os inicialmente previstos non alterarán a distribución dos xuros implícitos inicialmente calculados. As ditas variacións imputaranse como maior ou menor importe dos correspondentes xuros explícitos.

No caso de modificación das datas previstas de amortización recalcularase o tipo de xuro efectivo, que será aquel que iguale, na data de modificación, o valor actual dos novos fluxos de efectivo co custo amortizado do pasivo nese momento. O tipo de xuro efectivo recalculado utilizarase para determinar o custo amortizado do pasivo financeiro no período restante de vida deste.

5.2 Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados: serán valorados polo seu valor razoable:

O importe que xurda da variación do valor razoable imputarase ao resultado do exercicio, unha vez imputados os xuros devindicados e as diferenzas de cambio, se é o caso.

5.3 Tipo de xuro efectivo: para os efectos da imputación dos xuros devindicados segundo o método do tipo de xuro efectivo que se recolle nos números 5.1 e 5.2 anteriores, poderase utilizar a capitalización simple no caso de pasivos financeiros a custo amortizado emitidos a curto prazo e nos pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

6. Baixa en contas.

6.1 Criterio xeral: a entidade dará de baixa un pasivo financeiro cando se extingue, isto é, cando a obriga que deu orixe ao dito pasivo se cumprise ou cancelase.

A compra dun pasivo financeiro propio implica a súa baixa en contas aínda que se vaia recolocar de novo, excepto no caso previsto no número 6.3 seguinte.

6.2 Resultados na cancelación: a diferenza entre o valor contable do pasivo financeiro, ou da parte deste, que se cancelase ou cedese a un terceiro e a contraprestación entregada ao dito terceiro, na cal se incluíra calquera activo cedido diferente do efectivo ou pasivo asumido, recoñecerase no resultado do exercicio en que teña lugar.

6.3 Compravendas dobres de pasivos propios: non se dará de baixa en contas o pasivo no caso de compravendas dobres de pasivos propios cando a posterior venda do pasivo volto a comprar se pacte a un prezo fixo, ou a un prezo igual ao de venda máis a rendibilidade normal do prestamista, xa que o fondo económico destas operacións consiste na concesión dun préstamo, ou na constitución dun depósito financeiro, actuando o pasivo propio recibido como garantía da devolución dos fondos prestados.

Neste caso, manterase en contas o pasivo propio e rexistrase a operación de compravenda dobre como un préstamo concedido ou depósito financeiro, segundo proceda. Os gastos do pasivo propio e os ingresos do activo financeiro recoñeceranse, sen compensar, na conta do resultado económico-patrimonial.

Se a venda do pasivo volto a comprar se pacta a prezo de mercado, a operación tratarase como extinción do pasivo e posterior emisión doutro pasivo.

6.4 Intercambio de pasivos financeiros: o intercambio de instrumentos de débeda a custo amortizado entre a entidade emisora e o prestamista tratarase contablemente de acordo coas seguintes regras:

a) Cando os instrumentos de débeda intercambiados teñan condicións substancialmente diferentes.

A operación rexistrase como unha cancelación do pasivo financeiro orixinal e o recoñecemento dun novo pasivo financeiro. Calquera custo ou comisión pola operación rexistrase como parte do resultado procedente da extinción.

b) Cando os instrumentos de débeda intercambiados non teñan condicións substancialmente diferentes.

O pasivo financeiro orixinal non se dará de baixa en contas e o importe dos custos e comisións rexistrase como un axuste do seu valor en contas e amortizaranse ao longo da vida restante do pasivo modificado.

Calcularase un novo tipo de xuro efectivo que será aquel que iguale o valor en contas do pasivo financeiro na data de modificación cos fluxos de efectivo a pagar segundo as novas condicións.

Para determinar o custo amortizado do pasivo financeiro no período restante de vida deste utilizarase o tipo de xuro efectivo calculado segundo o parágrafo anterior.

Para estes efectos, considerarase que os instrumentos de débeda intercambiados teñen condicións substancialmente diferentes cando o valor actual dos fluxos de efectivo do novo pasivo financeiro, incluíndo as comisións netas cobradas ou pagadas, difira cando menos nun 10 por cento do valor actual dos fluxos de efectivo restantes do pasivo financeiro orixinal, actualizados ambos ao tipo de xuro efectivo orixinal.

6.5 Modificación das condicións actuais dun pasivo financeiro: considerarase que se produciu unha modificación substancial das condicións actuais dun pasivo financeiro cando o valor actual dos fluxos de efectivo do pasivo financeiro, segundo as novas condicións, incluíndo as comisións netas cobradas ou pagadas, difira cando menos nun 10 por cento do valor actual dos fluxos de efectivo restantes do pasivo financeiro segundo as condicións anteriores, actualizados ambos ao tipo de xuro efectivo orixinal.

As modificacións substanciais das condicións actuais dun pasivo financeiro rexistraranse co mesmo criterio que o establecido na letra a) do número 6.4 anterior para o intercambio de instrumentos de débeda que teñan condicións substancialmente diferentes. Para a valoración inicial do novo pasivo utilizarase como tipo de actualización dos fluxos a pagar o tipo de mercado dun pasivo semellante.

As modificacións non substanciais das condicións actuais dun pasivo financeiro rexistraranse co mesmo criterio que o establecido na letra b) do número 6.4 anterior para o intercambio de instrumentos de débeda que non teñan condicións substancialmente diferentes.

6.6 Extinción do pasivo por asunción: cando un acredor exima a entidade da súa obriga de realizar pagamentos porque un novo debedor asumiu a débeda, a entidade extinguirá o pasivo financeiro orixinal.

O resultado da extinción recoñecerase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións», e será igual á diferenza entre o valor en contas do pasivo financeiro orixinal e calquera contraprestación entregada pola entidade.

6.7 Extinción do pasivo por prescrición: cando prescribise a obriga da entidade de lle reembolsar ao acredor o pasivo financeiro, a baixa en contas do correspondente pasivo imputarase ao resultado do exercicio en que se acorde a prescrición.

7. Contratos de garantía financeira.

Un contrato de garantía financeira é un contrato que exige que o emisor efectúe pagamentos para reembolsar ao tedor pola perda en que incorre cando un debedor específico incumpra a súa obriga de pagamento, de acordo coas condicións, orixinais ou modificadas, dun instrumento de débeda, tal como unha fianza ou un aval.

O emisor dun contrato de garantía financeira rexistrará as comisións ou primas a percibir conforme se devindiquen, imputándoas a resultados como ingreso financeiro, de forma lineal ao longo da vida da garantía.

Así mesmo, proverá as garantías clasificadas como dúbidas de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 17, «Provisións, activos e pasivos continxentes».

10.º Coberturas contables.

1. Concepto.

Mediante unha operación de cobertura, un ou varios instrumentos financeiros denominados instrumentos de cobertura son designados para cubrir un risco especificamente identificado que pode ter impacto na conta do resultado económico-patrimonial ou no estado de cambios no patrimonio neto, como consecuencia de variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo dunha ou varias partidas cubertas.

Cando unha cobertura se cualifique como cobertura contable, por cumprir cos requisitos exixidos no número 4 desta norma, a contabilización do instrumento de cobertura e da partida cuberta rexeráse polos criterios establecidos no número 5 desta norma de recoñecemento e valoración.

2. Instrumentos de cobertura.

Con carácter xeral, os instrumentos que se poden designar como instrumentos de cobertura son os derivados. No caso de coberturas de tipo de cambio, tamén se poderán designar como instrumentos de cobertura activos financeiros e pasivos financeiros distintos dos derivados.

Nunha relación de cobertura, o instrumento de cobertura desígnase na súa integridade, aínda que soamente o sexa por unha porcentaxe do seu importe total, salvo nos contratos a prazo, que se poderá designar como instrumento de cobertura o prezo de contado, excluindo o compoñente de xuro.

A relación de cobertura débese designar pola totalidade do tempo durante o cal o instrumento de cobertura permanece en circulación.

Dous ou máis derivados, ou proporcións deles, poderanse designar conxuntamente como instrumentos de cobertura.

Un instrumento pódese designar para cubrir máis dun risco sempre que:

Se poidan identificar claramente os diferentes riscos cubertos,

Exista unha designación específica do instrumento de cobertura para cada un dos diferentes riscos cubertos, e

A eficacia da cobertura poida ser demostrada.

3. Partidas cubertas.

Poderanse designar como partidas cubertas os activos e pasivos recoñecidos en balance, os compromisos en firme non recoñecidos como activos ou pasivos, e as transaccións previstas altamente probables de realizar que expoñan a entidade a riscos especificamente identificados de variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo.

Os activos e pasivos que compartan a exposición ao risco que se pretende cubrir poderanse cubrir en grupo só se o cambio no valor razoable atribuíble ao risco cuberto para cada partida individual se debe esperar que sexa aproximadamente proporcional ao cambio total do valor razoable do grupo atribuíble ao risco cuberto.

Non se poderá designar como partida cuberta unha posición neta global de activos e pasivos. Non obstante, se se quere cubrir do risco de tipo de xuro o valor razoable dunha carteira composta de activos e pasivos financeiros, poderase designar como partida cuberta un importe monetario de activos ou de pasivos equivalente ao importe neto da carteira, sempre que a totalidade dos activos ou dos pasivos dos cales se extraia o importe monetario cuberto estean expostos ao risco cuberto.

Os activos financeiros e pasivos financeiros poderán cubrirse parcialmente, tal como un determinado importe ou porcentaxe dos seus fluxos de efectivo ou do seu valor razoable, sempre que se poida medir a eficacia da cobertura.

Os activos ou pasivos non financeiros soamente se poderán designar como partidas cubertas:

- a) Polos riscos asociados ás diferenzas de cambio en moeda estranxeira, ou
- b) Na súa integridade, é dicir, por todos os riscos que soporten.

4. Requisitos para aplicar a contabilidade de coberturas.

Unha cobertura cualificarase como cobertura contable unicamente cando se cumbran todas as condicións seguintes:

a) No momento inicial, débese designar e documentar a relación de cobertura, así como fixar o obxectivo e a estratexia que pretende a entidade a través da dita relación.

A dita documentación deberá incluír:

A identificación do instrumento de cobertura, da partida ou transacción cuberta e da natureza do risco concreto que se está cubrindo.

No caso de que o instrumento de cobertura non vaia ser valorado polo seu valor razoable, xustificarse que se cumpren todos os requisitos que, para tal efecto, se recollen ao final do número 5.1, «Valoración do instrumento de cobertura», desta norma.

O criterio e método para valorar a eficacia do instrumento de cobertura para compensar a exposición ás variacións da partida cuberta, xa sexa no valor razoable ou nos fluxos de efectivo, que se atribúen ao risco cuberto.

b) Espérase que a cobertura sexa altamente eficaz durante todo o prazo previsto para compensar as variacións no valor razoable ou nos fluxos de efectivo que se atribúan ao risco cuberto, de maneira congruente coa estratexia de xestión do risco inicialmente documentado.

Unha cobertura considerarse altamente eficaz se se cumpren as dúas seguintes condicións:

Ao inicio da cobertura e durante a súa vida, a entidade pode esperar que os cambios no valor razoable ou nos fluxos de efectivo da partida cuberta que sexan atribuíbles ao risco cuberto sexan compensados case completamente polos cambios no valor razoable ou nos fluxos de efectivo do instrumento de cobertura.

A eficacia real da cobertura, é dicir, a relación entre o resultado do instrumento de cobertura e o da partida cuberta está nun rango do oitenta ao cento vinte e cinco por cento.

c) A eficacia da cobertura pode ser determinada de forma fiable, isto é, o valor razoable ou os fluxos de efectivo da partida cuberta e o valor razoable do instrumento de cobertura débense poder determinar de forma fiable.

A eficacia valorarase, como mínimo, cada vez que se preparen as contas anuais.

Para valorar a eficacia das coberturas utilizarase o método que mellor se adapte á estratexia de xestión do risco pola entidade; será posible adoptar métodos diferentes para as distintas coberturas.

5. Criterios valorativos das coberturas contables.

5.1 Valoración do instrumento de cobertura: o instrumento de cobertura que sexa un derivado, ou o compoñente de tipo de cambio dun activo ou pasivo financeiro designado instrumento de cobertura nunha cobertura do risco de tipo de cambio, valorarase polo seu valor razoable.

A imputación do resultado obtido no instrumento de cobertura atribuíble á parte deste que fose cualificada como cobertura eficaz deberase realizar no mesmo exercicio no cal as variacións na partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto afecten o resultado económico-patrimonial.

Cando, para cumprir co establecido no parágrafo anterior, a imputación do resultado obtido no instrumento de cobertura se deba diferir a exercicios posteriores, os importes diferidos rexistraranse nunha conta de patrimonio neto.

O importe recoñecido no patrimonio neto será o menor:

Do resultado acumulado polo instrumento de cobertura desde o inicio desta; ou

Da variación acumulada no valor actual dos fluxos de efectivo futuros esperados da partida cuberta desde o inicio da cobertura.

Con carácter xeral, o importe acumulado no patrimonio neto imputarase a resultados a medida que se imputen os ingresos e gastos derivados da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto, excepto cando se permita a súa inclusión no valor inicial do activo ou pasivo que xurda do cumprimento dun compromiso en firme ou da realización dunha transacción prevista.

As variacións no valor razoable do instrumento de cobertura, atribuíbles á parte deste cualificada como cobertura ineficaz, imputaranse no resultado do exercicio aplicando a norma de recoñecemento e valoración que corresponda n.º 8, «Activos financeiros», ou n.º 9, «Pasivos financeiros».

Non obstante, o instrumento de cobertura non terá que ser valorado polo seu valor razoable senón co mesmo criterio que a partida cuberta, cando a cobertura cumpra os seguintes requisitos:

O instrumento de cobertura é unha permuta financeira de divisas, unha permuta financeira de xuros ou un contrato a prazo de divisas.

A partida cuberta é un pasivo financeiro a custo amortizado ou un investimento mantido ata o vencemento.

O instrumento de cobertura désígnase para compensar as variacións nos fluxos de efectivo da partida cuberta debidas aos riscos do tipo de cambio ou de tipo de xuro aos cales está efectivamente exposta.

A entidade, na documentación da cobertura, declara que ten a intención e a capacidade financeira de manter o instrumento de cobertura e a partida cuberta ata o vencemento da cobertura e que non revogará a designación da cobertura.

Polas características do instrumento de cobertura e da partida cuberta, pódese asegurar, no momento inicial, que a cobertura vai ser plenamente eficaz ata o seu vencemento, é dicir, que os cambios nos fluxos de efectivo do instrumento de cobertura

van compensar integramente os cambios nos fluxos de efectivo da partida cuberta correspondentes ao importe e ao risco cubertos. Iso conseguirase cando, por exemplo, se cubra un pasivo financeiro mediante unha permuta na cal a corrente debedora teña as mesmas características (moeda, tipo de xuro de referencia, vencemento de xuros, etc.) que a partida cuberta.

5.2 Valoración da partida cuberta.

5.2.1 Activos e pasivos recoñecidos en balance: cando se cubra un activo ou un pasivo das variacións no seu valor razoable, as variacións da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto recoñeceranse inmediatamente no resultado do exercicio axustando o valor contable da partida cuberta, incluso cando esta se valore ao custo amortizado ou sexa un activo financeiro dispoñible para a venda.

O axuste realizado no valor contable dunha partida cuberta que se valore ao custo amortizado imputarase ao resultado do exercicio utilizando o método do tipo de xuro efectivo recalculado na data en que comece a imputación. A dita imputación poderá empezar tan pronto como se realice o axuste e, en todo caso, deberá empezar no momento en que a partida cuberta deixe de ser axustada polos cambios no valor razoable do instrumento de cobertura.

As variacións no valor razoable da partida cuberta non atribuíbles ao risco cuberto recoñeceranse segundo os criterios xerais aplicables á partida cuberta.

As variacións nos fluxos de efectivo da partida cuberta imputaranse a resultados segundo os criterios xerais aplicables á partida cuberta.

5.2.2 Compromisos en firme non recoñecidos como activos ou pasivos: as variacións no valor razoable dun compromiso en firme non recoñecido como activo ou pasivo, designado como partida cuberta, que sexan atribuíbles ao risco cuberto, recoñeceranse como un activo ou pasivo con imputación ao resultado do exercicio.

Cando a entidade subscriba un compromiso en firme para adquirir un activo ou asumir un pasivo e o dito compromiso se designe partida cuberta, o importe inicial en contas do activo ou pasivo que resulte do cumprimento do dito compromiso axustarase para incluír o cambio acumulado no valor razoable do dito compromiso atribuíble ao risco cuberto que se recoñeza no resultado do exercicio.

Non obstante, no caso de coberturas do risco do tipo de cambio, a entidade poderá optar por non recoñecer as variacións no valor razoable do compromiso en firme durante o período de cobertura. Neste caso, as variacións no valor do instrumento de cobertura que se recoñecesen no patrimonio neto durante o período de cobertura imputaranse na conta do resultado económico-patrimonial, de acordo cos criterios previstos no número 5.2.3 seguinte, segundo que o compromiso en firme dese lugar ao recoñecemento dun activo financeiro ou un pasivo financeiro, ao recoñecemento dun activo non financeiro ou un pasivo non financeiro, ou non dese lugar ao recoñecemento dun activo ou un pasivo, respectivamente.

5.2.3 Transaccións previstas altamente probables: durante o período de cobertura non se recoñecerán as variacións no valor previsto da transacción cuberta.

Se a cobertura dunha transacción prevista dá lugar ao recoñecemento dun activo financeiro ou un pasivo financeiro, as variacións no valor do instrumento de cobertura que se recoñecesen no patrimonio neto imputaranse no resultado do exercicio a medida que o activo adquirido ou o pasivo asumido afecte este. Non obstante, as perdas rexistradas no patrimonio neto que a entidade espere non poder recuperar en exercicios futuros recoñeceranse inmediatamente no resultado do exercicio.

Se a cobertura dunha transacción prevista dá lugar ao recoñecemento dun activo non financeiro ou dun pasivo non financeiro, ou ben ao recoñecemento dun compromiso en firme, os importes recoñecidos no patrimonio neto incluíranse no valor inicial do activo ou pasivo, cando sexan adquiridos ou asumidos.

Se a cobertura dunha transacción prevista non dese lugar ao recoñecemento dun activo ou pasivo, as variacións no valor do instrumento de cobertura que se recoñecesen

no patrimonio neto imputaranse no resultado do exercicio a medida que a transacción cuberta afecte o resultado.

6. Interrupción da contabilidade de coberturas.

A contabilidade de coberturas interromperase en calquera das seguintes circunstancias:

- a) O instrumento de cobertura expira ou é vendido, resolto ou exercido; ou
- b) A cobertura deixa de cumprir os requisitos sinalados no número 4 anterior; ou
- c) A entidade revoga a designación.

A substitución ou renovación dun instrumento de cobertura por outro instrumento non suporá a interrupción da cobertura, a menos que así estea recollido na estratexia de cobertura documentada pola entidade.

Os efectos contables derivados da interrupción aplicaranse de acordo cos seguintes criterios:

O importe acumulado no patrimonio neto durante o período en que a cobertura fose eficaz continuarase recoñecendo na dita partida ata que a transacción prevista ocorra; nese momento aplicaranse os criterios do número 5.2.3. No momento que non se espere que a transacción prevista ocorra, o importe acumulado no patrimonio neto imputarase ao resultado do exercicio.

O axuste realizado no valor en contas dunha partida cuberta que se valore ao custo amortizado imputarase ao resultado do exercicio segundo o criterio do segundo parágrafo do número 5.2.1 desta norma de recoñecemento e valoración.

11.º Existencias.

1. Valoración inicial.

Os bens e servizos comprendidos nas existencias serán valorados polo prezo de adquisición ou o custo de produción.

Nas existencias que necesiten un período superior a un ano para estaren en condicións de ser vendidas poderanse incluír, no prezo de adquisición ou custo de produción, os gastos financeiros, nos termos previstos na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material», co límite do valor realizábel neto das existencias nas cales se integren.

Os débitos derivados destas operacións valoraranse de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros».

1.1 Prezo de adquisición: o prezo de adquisición comprenderá o consignado en factura, os impostos indirectos non recuperables que recaian sobre a adquisición máis todos os custos adicionais que se produzan ata que os bens se encontren no lugar e condición necesarios para o seu uso, tales como transportes, aranceis de aduanas, seguros e outros directamente atribuíbles á adquisición das existencias.

Os descontos, rebaixas e outras partidas similares deduciranse do prezo de adquisición, así como os xuros contractuais incorporados ao nominal dos débitos. Tamén se deducirán do prezo de adquisición os xuros incorporados ao nominal dos débitos con vencemento superior ao ano, que non teñan un tipo de xuro contractual, cando sexan valorados inicialmente polo valor actual dos fluxos de efectivo a pagar, de acordo co previsto no número 4.1, «Pasivos financeiros a custo amortizado», da norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros».

1.2 Custo de produción: o custo de produción determinarase engadindo ao prezo de adquisición das materias primas e outras materias consumidas os custos directamente imputables ao produto. Tamén se deberá engadir a parte que razoablemente corresponda dos custos indirectamente imputables aos produtos de que se trate, na medida en que tales custos correspondan ao período de fabricación, elaboración ou construción e se

baseen no nivel de utilización da capacidade normal de traballo dos medios de produción, segundo os criterios indicados na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

1.3 Métodos de asignación de valor: cando se trate de bens concretos que forman parte dun inventario de bens intercambiabes entre si, adoptárase, con carácter xeral, o método do prezo medio ou custo medio ponderado. O método FIFO é aceptable e pódese adoptar se a entidade o considera máis conveniente para a súa xestión. Utilizarase o mesmo método para inventarios da mesma natureza ou uso.

Cando non se poida asignar o valor polos métodos anteriores poderase determinar tomando o valor razoable menos unha marxe adecuada.

Cando se trate de bens non intercambiabes entre si ou bens producidos e segregados para un proxecto específico, o valor asignárase identificando o prezo ou os custos especificamente imputables a cada ben individualmente considerado.

2. Custo das existencias na prestación de servizos.

Na medida que sexa significativo, poderase manter un inventario pola prestación de servizos con contraprestación, caso en que as existencias incluírán o custo de produción dos servizos mentres non se recoñecese o ingreso correspondente conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 15, «Ingresos con contraprestación».

Os criterios indicados nos puntos precedentes resultarán aplicables para determinar o custo das existencias dos servizos.

3. Valoración posterior.

Cando o valor realizábelo neto das existencias sexa inferior ao seu prezo de adquisición ou ao seu custo de produción efectuaranse as oportunas correccións valorativas, recoñecéndose como gasto no resultado do exercicio e tendo en conta tal circunstancia ao valorar as existencias.

No caso das materias primas, a anterior comparanza realizárase co seu prezo de reposición, en lugar do seu valor realizábelo neto, e a correspondente corrección valorativa realizárase ata situálas ao dito prezo de reposición. No entanto, non se rebaixará o valor das materias primas e outras subministracións mantidas para o seu uso na produción de existencias, para situar o seu valor contábelo por debaixo do custo, sempre que se espere que os produtos terminados aos cales se incorporen sexan vendidos ao seu custo de produción ou por enriba del.

Os bens que fosen obxecto dun contrato de venda ou de prestación de servizos en firme cuxo cumprimento deba ter lugar posteriormente non serán obxecto da corrección valorativa indicada nos parágrafos precedentes, coa condición de que o prezo de venda estipulado no dito contrato cubra, como mínimo, o prezo de adquisición ou o de custo de produción de tales bens, máis todos os custos pendentes de realizar que sexan necesarios para a execución do contrato.

Cando se trate de existencias que se van distribuír sen contraprestación ou esta é insignificante, o seu prezo de adquisición ou o seu custo de produción comparárase co seu prezo de reposición, ou ben, se non se poden adquirir no mercado, cunha estimación deste.

Se as circunstancias que causaron a corrección do valor das existencias deixaron de existir, o importe da corrección será obxecto de reversión, e recoñecerase como ingreso no resultado do exercicio.

12.º Activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

1. Concepto.

Son os bens construídos ou adquiridos por unha entidade xestora, con base no correspondente contrato, convenio ou acordo, co obxecto de que, unha vez finalizado o

proceso de adquisición ou construción destes, se transfiran necesariamente a outra entidade destinataria, con independencia de que esta última participe ou non no seu financiamento.

2. Recoñecemento e valoración pola entidade xestora.

No caso de construción dos bens, cando os ingresos e os custos asociados ao contrato ou acordo poidan ser estimados con suficiente grao de fiabilidade, os ingresos derivados deste recoñeceranse no resultado do exercicio, con base no grao de avance ou realización da obra ao final de cada exercicio.

O custo da obra calcularase conforme o establecido para a determinación do custo de produción na norma de recoñecemento e valoración n.º 11, «Existencias».

Considérase que se poden estimar con suficiente fiabilidade os ingresos e os custos dun contrato de construción cando concorren as seguintes circunstancias:

- a) Pódense medir razoablemente os recursos totais do contrato.
- b) É probable que a entidade obteña os rendementos económicos ou o potencial de servizo derivados do contrato.
- c) Tanto os custos que faltan para a terminación do contrato como o grao de terminación deste na data das contas anuais poden ser medidos con suficiente fiabilidade.
- d) Os custos atribuíbles ao contrato poden ser claramente identificados e medidos con suficiente fiabilidade, de maneira que os custos reais do contrato poden ser comparados coas estimacións previas destes.

Cando os ingresos e os custos asociados ao contrato ou acordo de construción non poidan ser estimados co suficiente grao de fiabilidade, e nos casos en que os activos non sexan construídos directamente pola entidade xestora, os custos asociados coa construción ou adquisición dos activos recoñeceranse como existencias. Neste caso, os ingresos recoñeceranse cando os activos se entreguen á entidade destinataria.

Os ingresos asociados ao contrato ou acordo de construción ou adquisición non terán, para efectos contables, a consideración de subvencións recibidas.

En todo caso, os custos asociados ao contrato ou acordo que financie a entidade xestora imputaranse como subvención concedida ao resultado do exercicio que proceda, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Non será de aplicación o número 3, «Valoración posterior», da norma de recoñecemento e valoración n.º 11, «Existencias», para este tipo de activos.

3. Recoñecemento e valoración pola entidade destinataria.

Os desembolsos que efectúe a entidade destinataria do contrato ou acordo de construción ou adquisición para financiar a obra rexistraranse como anticipos de inmovilizado.

A entidade rexistrará o activo no momento da súa recepción, cuantificando o seu importe de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material». A subvención que, se é o caso, derive da operación recoñecerase de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 18 «Transferencias e subvencións», e o seu importe cuantificarase pola diferenza entre o valor do activo recibido e o dos anticipos efectuados para financiar a obra.

13.º Moeda estranxeira.

1. Conceptos.

Transacción en moeda estranxeira: é toda operación que se establece ou exige a súa liquidación nunha moeda estranxeira.

Enténdese por moeda estranxeira calquera moeda distinta do euro.

Partidas monetarias: son unidades monetarias mantidas en efectivo, así como activos e pasivos que se van recibir ou pagar, no momento do vencemento, mediante unha cantidade fixa ou determinable de unidades monetarias. Inclúen, entre outros, os saldos dispoñibles en caixas de efectivo e contas bancarias, préstamos, valores representativos de débeda, contas a cobrar, contas a pagar e provisións.

Partidas non monetarias: son activos e pasivos que non dan dereito a recibir nin obriga de entregar unha cantidade determinada ou determinable de unidades monetarias. Inclúen, entre outros, os activos materiais ou intanxibles, as existencias, así como os instrumentos de patrimonio.

2. Valoración inicial.

Toda transacción en moeda estranxeira se rexistrará, no momento do seu recoñecemento nas contas anuais, en euros, aplicando ao importe correspondente en moeda estranxeira o tipo de cambio ao contado existente na data da operación.

Poderase utilizar un tipo de cambio medio do período (como máximo mensual) para todas as transaccións que teñan lugar durante ese intervalo, en cada unha das clases de moeda estranxeira en que estas se realizasen, salvo que o dito tipo sufrise variacións significativas durante o intervalo de tempo considerado.

3. Valoración posterior.

En cada data de presentación das contas anuais aplicaranse as seguintes regras para realizar a conversión dos saldos denominados en moeda estranxeira a euros:

a) Partidas monetarias.

Os elementos patrimoniais de carácter monetario denominados en moeda estranxeira valoraranse aplicando o tipo de cambio ao contado existente nesa data.

b) Partidas non monetarias.

b.1) As partidas non monetarias valoradas ao custo valoraranse aplicando o tipo de cambio ao contado da data en que foron rexistradas.

b.2) As partidas non monetarias valoradas ao valor razoable valoraranse aplicando o tipo de cambio ao contado da data en que se determinou o valor razoable.

As amortizacións deberanse dotar sobre o importe anteriormente calculado.

A conversión a euros dos valores necesarios para estimar a deterioración de valor realizarase aplicando o tipo de cambio no momento da súa determinación.

4. Tratamento das diferenzas de cambio.

a) Partidas monetarias.

As diferenzas de cambio xurdidas na liquidación das partidas monetarias, ou na data de presentación das contas anuais, por causa de tipos de cambio diferentes aos utilizados no rexistro da operación no período débense recoñecer como resultados do período en que apareceron, coa excepción daquelas partidas designadas como instrumentos de cobertura, aos cales lles será de aplicación a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

Para o caso particular dun activo financeiro monetario clasificado como dispoñible para a venda tratarase como se se contabilizase a custo amortizado en moeda estranxeira. En consecuencia, para o dito activo financeiro, as diferenzas de cambio asociadas a cambios no custo amortizado recoñécense como resultados do exercicio, e os demais cambios de valor trataranse tal como se dispón na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros» para este tipo de activos.

b) Partidas non monetarias.

O efecto na valoración dunha partida non monetaria producido con motivo da aplicación dun tipo de cambio diferente a aquel polo cal figure nas contas anuais non será obxecto dun tratamento individualizado, senón que terá a mesma consideración que calquera cambio na valoración do dito elemento patrimonial.

14.º Imposto sobre o valor engadido (IVE) e imposto xeral indirecto canario (IXIC).

1. Impostos soportados.

O IVE soportado deducible non formará parte do prezo de adquisición dos bens e servizos obxecto das operacións gravadas polo imposto e será obxecto de rexistro nunha rúbrica específica.

O IVE soportado non deducible formará parte do prezo de adquisición dos bens e servizos obxecto das operacións gravadas polo imposto. No caso de operacións de autoconsumo interno (producción propia con destino ao inmovilizado da entidade) que sexan obxecto de gravame, o IVE non deducible sumarase ao custo dos respectivos activos.

Sen prexuízo do establecido na norma relativa a cambios en criterios e estimacións contables e erros, non alterarán as valoracións iniciais as rectificacións no importe do IVE soportado non deducible, en particular, os axustes que sexan consecuencia da regularización derivada da *pro rata* definitiva, incluída a regularización por bens de investimento. Tales rectificacións recoñeceranse como gasto ou ingreso, segundo proceda, no resultado do exercicio.

As regras sobre o IVE soportado serán aplicables, se é o caso, ao IXIC e a calquera outro imposto indirecto soportado na adquisición de bens ou servizos que non sexan recuperables directamente da Facenda pública.

2. Impostos repercutidos.

O IVE repercutido non formará parte do ingreso derivado das operacións gravadas polo dito imposto ou do importe neto obtido no alleamento ou disposición por outra vía no caso de baixa en contas de activos non correntes, e será obxecto de rexistro nunha rúbrica específica.

As regras sobre o IVE repercutido serán aplicables, se é o caso, ao IXIC e a calquera outro imposto indirecto soportado na adquisición de activos ou servizos que non sexan recuperables directamente da Facenda Pública.

15.º Ingresos con contraprestación.

1. Concepto.

Os ingresos con contraprestación son aqueles que derivan de transaccións en que a entidade recibe activos ou servizos, ou cancela obrigas, e dá directamente un valor aproximadamente igual (maioritariamente en forma de produtos, servizos ou uso de activos) á outra parte do intercambio.

2. Recoñecemento e valoración.

Con carácter xeral os ingresos con contraprestación deben recoñecerse cando se cumpran as seguintes condicións:

- a) Cando o seu importe se poida medir con fiabilidade.
- b) Cando sexa probable que a entidade reciba os rendementos económicos ou potencial de servizo asociados á transacción.

Os ingresos xurdidos de transaccións con contraprestación serán valorados polo valor razoable da contrapartida, recibida ou por recibir, derivada destes que, salvo evidencia en

contrario, será o prezo acordado para os ditos bens ou servizos, deducido o importe de calquera desconto, bonificación ou rebaixa comercial que a entidade poida conceder, así como os xuros contractuais incorporados ao nominal dos créditos. Tamén se deducirán os xuros incorporados ao nominal dos créditos con vencemento superior ao ano, que non teñan un tipo de xuro contractual, cando se valoren inicialmente polo valor actual dos fluxos de efectivo a cobrar, de acordo co previsto no número 4.1, «Valoración inicial», da norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

Os impostos que gravan as operacións de venda de bens e prestación de servizos que a entidade debe repercutir a terceiros como o imposto sobre o valor engadido e os impostos especiais, así como as cantidades recibidas por conta de terceiros, non formarán parte dos ingresos.

Os créditos por operacións derivadas da actividade habitual valoraranse de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

Cando se intercambien bens ou servizos por outros de natureza e valor similar, tal intercambio non dará lugar ao recoñecemento de ingresos.

3. Ingresos por vendas.

Os ingresos procedentes da venda de bens deben ser rexistrados cando se cumplan, ademais dos requisitos xerais, todos e cada un dos seguintes:

- a) A entidade transferiu ao comprador os riscos e as vantaxes, de tipo significativo, derivados da propiedade dos bens, con independencia da cesión ou non do título legal de propiedade.
- b) A entidade non conserva para si ningunha implicación na xestión corrente dos bens vendidos nin retén o control efectivo sobre eles.
- c) Os gastos asociados coa transacción poden ser medidos con fiabilidade.

4. Ingresos por prestación de servizos.

Os ingresos procedentes dunha prestación de servizos débense recoñecer cando o resultado dunha transacción pode ser estimado con fiabilidade, considerando o grao de avance ou realización da prestación na data das contas anuais. O resultado dunha transacción pode ser estimado con fiabilidade cando, ademais dos requisitos xerais para o recoñecemento de ingresos, se cumplan todos e cada un dos seguintes:

- a) O grao de avance ou realización da prestación, na data das contas anuais poida ser medido con fiabilidade.
- b) Os custos en que xa se incorreu na prestación, así como aqueles en que aínda non se incorreu ata completala, poden ser medidos con fiabilidade.

Cando os servizos se presten a través dun número indeterminado de actos, nun prazo especificado, os ingresos poderanse recoñecer de forma lineal nese prazo.

Cando o resultado dunha transacción, que implique a prestación de servizos, non poida ser estimado de forma fiable, os ingresos correspondentes deben ser recoñecidos como tales soamente na contía dos gastos recoñecidos que se consideren recuperables.

16.º Ingresos sen contraprestación.

1. Concepto.

Os ingresos sen contraprestación son aqueles que derivan de transaccións nas cales a entidade recibe activos ou servizos, ou cancela obrigas, e non dá directamente un valor aproximadamente igual á outra parte do intercambio.

2. Recoñecemento e valoración.

O recoñecemento de ingresos procedentes de transaccións sen contraprestación vai asociado ao recoñecemento do activo derivado da dita transacción, excepto na medida

en que sexa recoñecido un pasivo tamén respecto ao mesmo fluxo de entrada. O xurdimento do dito pasivo vén motivado pola existencia dunha condición que implique a devolución do activo.

Para proceder ao recoñecemento do ingreso débense cumprir os criterios de recoñecemento do activo.

Se se recoñeceu un pasivo, cando se cancele este porque se realice o feito impositivo ou se satisfaga a condición, darase de baixa o pasivo e recoñecerase o ingreso.

Os ingresos procedentes de transaccións sen contraprestación serán valorados polo importe do incremento dos activos netos na data de recoñecemento.

3. Impostos.

No caso dos impostos, recoñecerase o ingreso e o activo cando teña lugar o feito impositivo e se satisfagan os criterios de recoñecemento do activo.

Os impostos cuantificaranse seguindo o criterio xeral establecido no número 2 anterior. Naqueles casos nos cales a liquidación dun imposto se realice nun exercicio posterior á realización do feito impositivo poderanse utilizar modelos estatísticos para determinar o importe do activo, sempre que os ditos modelos teñan un alto grao de fiabilidade.

O ingreso tributario será determinado polo seu importe bruto. No caso de que se paguen beneficios aos contribuíntes a través do sistema tributario, que noutras circunstancias serían pagados utilizando outro medio de pagamento, estes constitúen un gasto e débense recoñecer independentemente, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria. O ingreso, pola súa vez, débese incrementar polo importe de calquera destes gastos pagados a través do sistema tributario.

O ingreso tributario, no entanto, non se debe incrementar polo importe dos gastos fiscais (deducións), xa que estes gastos son ingresos aos cales se renuncia e non dan lugar a fluxos de entrada ou saída de recursos.

4. Multas e sancións pecuniarias.

As multas e sancións pecuniarias son ingresos de dereito público detraídos sen contraprestación e de forma coactiva como consecuencia da comisión de infraccións ao ordenamento xurídico.

O recoñecemento dos ingresos efectuarase cando se recaden estas ou cando no ente que teña atribuída a potestade para a súa imposición xurda o dereito a cobralas.

O nacemento do dereito de cobramento producirase cando o ente impositor conte cun título legal executivo con que facer efectivo o dito dereito de cobramento.

A existencia de tal título executivo, no caso de multas e sancións pecuniarias, prodúcese en calquera dos casos seguintes:

1. Cando a súa lexislación reguladora estableza a executividade do acto de imposición no momento da súa emisión.

2. Cando a súa lexislación reguladora estableza a executividade do acto de imposición nun momento posterior ao da súa emisión:

a) Polo transcurso do prazo legalmente establecido, en cada caso, para que o infractor reclame o acto de imposición da sanción, sen que se produciase tal reclamación.

b) Por resolución confirmatoria do acto de imposición no último recurso posible que interpoña o suxeito infractor con anterioridade á executividade do acto.

5. Transferencias e subvencións.

Os criterios de recoñecemento deste tipo de ingresos recóllense na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

6. Cesións gratúitas de uso de bens e dereitos.

O tratamento destas operacións queda establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 19, «Adscricións e outras cesións gratúitas de uso de bens e dereitos».

17.º Provisións, activos e pasivos continxentes.

1. Provisións.

Esta norma de recoñecemento e valoración aplicarase, con carácter xeral, excepto se noutra norma de recoñecemento e valoración contida neste plan se establece un criterio singular. Tampouco se aplicará para o rexistro de provisións nas cales sexan necesarios cálculos actuariais para a súa determinación e as que afectan os denominados beneficios sociais.

1.1 Concepto: unha provisión é un pasivo sobre o cal existe incerteza respecto da súa contía ou vencemento.

Dará orixe ao pasivo todo suceso do cal nace unha obriga de pagamento, de tipo legal, contractual ou implícita para a entidade, de forma que á entidade non lle queda outra alternativa máis realista que satisfacer o importe correspondente.

Unha obriga implícita é aquela que deriva das actuacións da propia entidade, en que:

a) Debido a un patrón establecido de comportamento no pasado, a políticas gobernamentais que son de dominio público ou a unha declaración efectuada de forma suficientemente concreta, a entidade puxo de manifesto ante terceiros que está disposta a aceptar certo tipo de responsabilidades; e

b) Como consecuencia do anterior, a entidade creou unha expectativa válida, ante aqueles terceiros cos cales debe cumprir os seus compromisos ou responsabilidades.

1.2 Recoñecemento: débese recoñecer unha provisión cando se dean a totalidade das seguintes condicións:

a) A entidade ten unha obriga presente (xa sexa legal, contractual ou implícita) como resultado dun suceso pasado;

b) É probable que a entidade teña que se desprender de recursos que incorporen rendementos económicos ou potencial de servizo para cancelar tal obriga; e

c) Pode facerse unha estimación fiable do importe da obriga.

Para os efectos anteriores debe terse en conta o seguinte:

Recoñeceranse como provisións soamente aquelas obrigas xurdidas a raíz de sucesos pasados cuxa existencia sexa independente das accións futuras da entidade.

Non se poden recoñecer provisións para gastos nos cales sexa necesario incorrer para funcionar no futuro.

Un suceso que non dese lugar ao nacemento inmediato dunha obriga pode facelo nunha data posterior, por causa dos cambios legais ou por actuacións da entidade. Para estes efectos, tamén se consideran cambios legais aqueles nos cales a normativa fose obxecto de aprobación pero que aínda non entrase en vigor.

A saída de recursos considerarase probable sempre que haxa maior probabilidade de que se presente que do contrario, é dicir, que a probabilidade de que un suceso ocorra sexa maior que a probabilidade de que non se presente no futuro.

1.3 Valoración inicial: o importe recoñecido como provisión debe ser a menor estimación do desembolso necesario para cancelar a obriga presente ou para transferila a un terceiro.

Para a súa cuantificación deberanse ter en conta as seguintes cuestións:

a) A base das estimacións de cada un dos desenlaces posibles, así como do seu efecto financeiro, determinaranse conforme:

O xuízo da xerencia da entidade,
A experiencia que se teña en operacións similares, e
Os informes de expertos.

b) O importe da provisión debe ser o valor actual dos desembolsos que se espera que sexan necesarios para cancelar a obriga. Cando se trate de provisións con vencemento inferior ou igual a un ano e o efecto financeiro non sexa significativo non será necesario levar a cabo ningún tipo de desconto.

c) Reembolso por parte de terceiros: no caso de que a entidade teña asegurado que unha parte ou a totalidade do desembolso necesario para liquidar a provisión lle sexa reembolsado por un terceiro, tal reembolso será obxecto de recoñecemento como un activo independente, cuxo importe non debe exceder o rexistrado na provisión. Así mesmo, o gasto relacionado coa provisión debe ser obxecto de presentación como unha partida independente do ingreso recoñecido como reembolso. Se é o caso, será obxecto de información en memoria respecto daquelas partidas que estean relacionadas e que sirva para comprender mellor unha operación.

1.4 Valoración posterior.

1.4.1 Consideracións xerais: as provisións deben ser obxecto de revisión cando menos na fin de cada exercicio e axustadas, se é o caso, para reflectir a menor estimación existente nese momento. No caso de que non sexa xa probable a saída de recursos que incorporen rendementos económicos ou potencial de servizo, para cancelar a obriga correspondente, procederase a reverter a provisión, cuxa contrapartida será unha conta de ingresos do exercicio.

Con independencia do anterior, e dado que representan un valor actual, a actualización da súa contía realizarase, con carácter xeral, con cargo a contas representativas de gastos financeiros. O tipo de desconto que se aplicará será o equivalente ao tipo de débeda pública para un vencemento análogo.

1.4.2 Consideracións particulares: os cambios na valoración dun pasivo existente por desmantelamento, restauración ou similar que sexan consecuencia de cambios no calendario ou importe estimado da saída de recursos para liquidar a obriga ou dun cambio no tipo de desconto, contabilizaranse de acordo cos seguintes criterios:

a) Se o activo se valora segundo o modelo de custo:

a.1) Os cambios no pasivo incrementarán ou diminuirán o custo do activo correspondente.

a.2) O importe deducido do custo do activo non excederá o seu valor contable. Se unha diminución no pasivo excede o importe do valor contable do activo, o exceso recoñecerase inmediatamente no resultado do exercicio.

Como consecuencia do axuste do activo, a base amortizable deberá ser modificada e as cotas de amortización repartiranse durante a súa vida útil restante.

b) Se o activo se valora segundo o modelo da revalorización:

b.1) Os cambios no pasivo modifican a partida específica de patrimonio neto previamente recoñecida, de forma que:

Unha diminución do pasivo aboarase directamente á dita partida específica de patrimonio neto, excepto cando se deba contabilizar un ingreso como consecuencia da reversión dunha minoración do activo recoñecida previamente no resultado do exercicio.

Un incremento no pasivo cargarase contra a conta representativa da dita partida específica de patrimonio neto, ata o límite do saldo acredor que exista nese momento. De resultar insuficiente o saldo mencionado, a diferenza rexistrarase como resultado do exercicio.

b.2) No caso de que unha diminución no pasivo exceda o valor contable que se recoñecería se o activo se contabilizase polo modelo do custo, o exceso recoñecerase como un ingreso do exercicio.

b.3) Do cambio na partida específica de patrimonio que xurda dun cambio no pasivo darase información na memoria.

1.5 Aplicación das provisións: cada provisión deberá ser destinada soamente para afrontar os desembolsos para os cales foi orixinalmente recoñecida.

2. Activos continxentes.

2.1 Concepto: un activo continxente é un activo de natureza posible, xurdido a raíz de sucesos pasados, cuxa existencia debe ser confirmada soamente pola ocorrencia ou, se é o caso, pola non ocorrencia, dun ou máis acontecementos incertos no futuro, que non están enteiramente baixo o control da entidade.

2.2 Información que se vai facilitar: os activos continxentes non serán obxecto de recoñecemento no balance, ben que se informará destes na memoria no caso de que sexa probable a entrada de rendementos económicos ou potencial de servizo á entidade.

Os activos continxentes deben ser obxecto de avaliación continuada.

3. Pasivos continxentes.

3.1 Concepto: un pasivo continxente é:

a) Unha obriga posible, xurdida a raíz de sucesos pasados cuxa existencia debe ser confirmada soamente pola ocorrencia ou, se é o caso, pola non ocorrencia, dun ou máis acontecementos incertos no futuro, que non están enteiramente baixo o control da entidade; ou

b) Unha obriga presente, xurdida a raíz de sucesos pasados, que non se recoñeceu contablemente porque:

Non é probable que a entidade deba satisfacela, desprendéndose de recursos que incorporen rendementos económicos ou prestación de servizos; ou

O importe da obriga non pode ser valorado coa suficiente fiabilidade.

3.2 Información a facilitar: a entidade non debe proceder ao recoñecemento de ningún pasivo continxente no balance. Non obstante, informarase en memoria, salvo no caso de que a posibilidade de ter unha saída de recursos que incorporen rendementos económicos ou prestación de servizos se considere remota.

Os pasivos continxentes deben ser obxecto de avaliación continuada.

18.º Transferencias e subvencións.

1. Concepto.

Para os únicos efectos deste plan:

As transferencias teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie entre os distintos axentes das administracións públicas, e destes a outras entidades públicas ou privadas e a particulares, e viceversa, todas elas sen contrapartida directa por parte dos beneficiarios, e destínanse a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

As subvencións teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie entre os distintos axentes das administracións públicas, e destes a outras entidades públicas ou privadas e a particulares, e viceversa, todas elas sen contrapartida directa por parte dos beneficiarios, e destínanse a un fin, propósito, actividade ou proxecto específico, coa obriga por parte do beneficiario de cumprir as condicións e requisitos que se establecesen ou, en caso contrario, proceder ao seu reintegro.

As transferencias e subvencións supoñen un aumento do patrimonio neto do seu beneficiario e, simultaneamente, unha correlativa diminución do patrimonio neto do concedente.

2. Recoñecemento.

a) Transferencias e subvencións concedidas.

a.1) Monetarias: as transferencias e subvencións concedidas contabilizaranse como gastos no momento en que se teña constancia de que se cumpriron as condicións establecidas para a súa percepción, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria, que se efectuará de acordo cos criterios recollidos na primeira parte deste texto, relativa ao marco conceptual da contabilidade pública.

Cando, no momento do peche do exercicio, estea pendente o cumprimento dalgunha das condicións establecidas para a súa percepción, pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento, deberase dotar unha provisión polos correspondentes importes, coa finalidade de reflectir o gasto.

a.2) Non monetarias ou en especie: no caso de entrega de activos, a entidade concedente deberá recoñecer a transferencia ou subvención concedida no momento da entrega ao beneficiario.

No caso de débedas asumidas doutros entes, a entidade que asume a débeda deberá recoñecer a subvención concedida no momento en que entre en vigor a norma ou o acordo de asunción, rexistrando como contrapartida o pasivo xurdido como consecuencia desta operación.

b) Transferencias e subvencións recibidas.

b.1) Transferencias recibidas: as transferencias recibidas recoñeceranse como ingreso imputable ao resultado do exercicio en que se recoñezan.

As transferencias monetarias recoñeceranse simultaneamente ao rexistro do ingreso orzamentario de conformidade cos criterios recollidos na primeira parte deste texto, relativa ao marco conceptual da contabilidade pública. Non obstante, poderanse recoñecer con anterioridade cando se cumprisen as condicións establecidas para a súa percepción.

As transferencias recibidas en especie recoñeceranse no momento da recepción do ben.

b.2) Subvencións recibidas: as subvencións recibidas consideraranse non reintegrables e serán recoñecidas como ingresos polo ente beneficiario cando exista un acordo individualizado de concesión da subvención a favor do dito ente, se cumprisen as condicións asociadas ao seu aproveitamento e non existan dúbidas razoables sobre a súa percepción, sen prexuízo da súa imputación orzamentaria, que se efectuará de acordo cos criterios recollidos na primeira parte deste texto relativa ao marco conceptual da contabilidade pública. Nos demais casos as subvencións recibidas consideraranse reintegrables e recoñeceranse como pasivo.

Para os exclusivos efectos do seu rexistro contable, entenderanse cumpridas as condicións asociadas ao aproveitamento da subvención nos seguintes casos:

Cando o cumprimento das condicións asociadas ao seu aproveitamento se estenda a varios exercicios, presumirase o cumprimento unha vez realizado o investimento ou o gasto, se no momento de elaboración das contas anuais de cada un dos exercicios que afecte se está cumprindo e non existen dúbidas razoables sobre o cumprimento das condicións que afecten os exercicios posteriores.

No caso de subvencións para a construción de activos, cando as condicións asociadas ao aproveitamento exixan a súa finalización e posta en condicións de funcionamento e a súa execución se realice en varios exercicios, entenderanse cumpridas as condicións sempre que, no momento de elaboración das contas anuais, non existan dúbidas

razoables de que se vaian cumprir. Neste caso, a subvención considerarase non reintegrable en proporción á obra executada.

Este tratamento será de aplicación ás subvencións para gastos correntes de execución plurianual cando se exixa a finalización das actividades subvencionadas.

No caso de activos recibidos como subvención en especie, o beneficiario recoñecerá a subvención recibida como ingreso ou pasivo, segundo proceda, no momento da recepción.

No caso de débedas asumidas por outros entes, a entidade cuxa débeda foi asumida deberá recoñecer como ingreso a subvención recibida no momento en que entre en vigor a norma ou o acordo de asunción, e rexistrar simultaneamente a cancelación do pasivo asumido.

As subvencións recibidas deberanse imputar a resultados de acordo cos criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto ás de carácter monetario como ás de carácter non monetario ou en especie:

As subvencións recibidas contabilizaranse, con carácter xeral, como ingresos directamente imputados ao patrimonio neto, nunha partida específica, e deberanse imputar ao resultado do exercicio sobre unha base sistemática e racional de forma correlacionada cos gastos derivados da subvención de que se trate, para o que se terá en conta a finalidade fixada na súa concesión:

Subvencións para financiar gastos: imputaranse ao resultado do mesmo exercicio no cal se devindiquen os gastos que estean financiando.

Subvencións por adquisición de activos: imputaranse ao resultado de cada exercicio en proporción á vida útil do ben, aplicando o mesmo método que para a dotación á amortización dos citados elementos ou, se é o caso, cando se produza o seu alleamento ou baixa en inventario.

No caso de activos non amortizables, imputaranse como ingresos no exercicio no cal se produza o seu alleamento ou a súa baixa en inventario. No suposto de que a condición asociada ao aproveitamento da subvención polo ente beneficiario supoña que este deba realizar determinadas aplicacións de fondos (gastos ou investimentos), poderase rexistrar como ingreso a medida que se vaian imputando a resultados os gastos derivados desas aplicacións de fondos.

Subvencións por cancelación de pasivos: imputaranse ao resultado do exercicio en que se produza a dita cancelación, salvo cando se outorguen en relación cun financiamento específico, caso en que se imputarán en función do elemento financiado.

3. Valoración.

As transferencias e as subvencións de carácter monetario serán valoradas polo importe concedido, tanto polo ente concedente como polo beneficiario.

As transferencias e as subvencións de carácter non monetario ou en especie valoraranse polo valor contable dos elementos entregados, no caso do ente concedente, e polo seu valor razoable no momento do recoñecemento, no caso do ente beneficiario salvo que, de acordo con outra norma de recoñecemento e valoración, se deduza outra valoración do elemento patrimonial en que se materialice a transferencia ou subvención.

As subvencións recibidas por asunción de débedas valoraranse polo valor contable da débeda no momento no cal esta é asumida.

As subvencións concedidas por asunción de débedas valoraranse polo valor razoable da débeda no momento da asunción.

4. Transferencias e subvencións outorgadas polas entidades públicas propietarias.

As transferencias e as subvencións outorgadas pola entidade ou entidades propietarias a favor dunha entidade pública dependente contabilizaranse de acordo cos criterios contidos nos puntos anteriores desta norma de recoñecemento e valoración.

Non obstante o previsto no parágrafo anterior, a achega patrimonial inicial directa, así como as súas posteriores ampliacións por asunción de novas competencias pola entidade dependente, deberán ser rexistradas pola entidade ou entidades propietarias como investimentos no patrimonio das entidades públicas dependentes ás cales se efectúa a achega, e valorarse de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros», e pola entidade dependente como patrimonio neto, e valorarse, neste caso, de acordo cos criterios indicados no punto anterior desta norma de recoñecemento e valoración.

19.º Adscricións e outras cesións gratuítas de uso de bens e dereitos.

1. Concepto.

Inclúense nesta epígrafe aquelas operacións polas cales se transfiren gratuitamente activos para a súa utilización pola entidade receptora nun destino ou fin determinado, de forma que se os bens ou dereitos non se utilizan para a finalidade prevista deberían ser obxecto de reversión ou devolución á entidade achegante, xa sexa como consecuencia do establecido na normativa aplicable ou mediante un acordo vinculante entre as ditas entidades.

Dentro das adscricións inclúense tanto as realizadas desde unha entidade pública aos seus organismos públicos dependentes como entre organismos públicos dependentes dunha mesma entidade pública. En canto ás cesións gratuítas de uso de bens e dereitos, inclúense as efectuadas entre dúas entidades públicas entre as cales non exista relación de dependencia nin sexan dependentes dunha mesma entidade pública, e as efectuadas entre entidades públicas e entidades privadas.

2. Recoñecemento e valoración.

Estas operacións rexistraranse e valoraranse, tanto na entidade beneficiaria ou cesionaria dos bens ou dereitos como na entidade achegante ou cedente, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións». No caso de que existan dúbidas sobre a utilización do ben ou dereito para a finalidade prevista, a operación terá a consideración de pasivo para a entidade beneficiaria. Presumirase a utilización futura do ben ou dereito para a finalidade prevista sempre que sexa ese o seu uso no momento de elaborar as contas anuais. Se a adscrición ou cesión gratuíta do ben é por un período inferior á súa vida económica, a entidade beneficiaria deste rexistrará un inmovilizado intanxible polo valor razoable do dereito de uso do ben cedido. Se a adscrición ou cesión gratuíta é por un período indefinido ou similar á vida económica do ben recibido, a entidade beneficiaria rexistrará no seu activo o elemento recibido en función da súa natureza e polo seu valor razoable na data da adscrición ou cesión.

En ausencia doutros valores determinados de acordo cos criterios establecidos no marco conceptual da contabilidade pública en relación co valor razoable, a valoración dos bens inmoebles recibidos en adscrición ou cesión poderase realizar polo valor que a estes lles asigne, para efectos tributarios das transmisións patrimoniais, a comunidade autónoma na cal radiquen.

Por último, polo que se refire ás adscricións de bens, cando estas se produzan desde unha entidade pública ás súas entidades dependentes e para os efectos da aplicación a estas do establecido no número 4 da norma valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións», entenderase que os bens obxecto de adscrición constitúen para a entidade dependente unha achega patrimonial inicial ou unha ampliación desta como consecuencia da asunción de novas competencias pola dita entidade dependente.

20.º Actividades conxuntas.

1. Concepto.

Unha actividade conxunta é un acordo en virtude do cal dúas ou máis entidades denominadas partícipes emprenden unha actividade económica que se somete a xestión

conxunta, o que supón compartir a potestade de dirixir as políticas financeira e operativa da dita actividade co fin de obter rendementos económicos ou potencial de servizo, de tal maneira que as decisións estratéxicas, tanto de carácter financeiro como operativo, requiran o consentimento unánime de todos os partícipes.

2. Categorías de actividades conxuntas.

Para efectos desta norma distínguense os seguintes tipos de actividades conxuntas:

a) Actividades conxuntas que non requiren a constitución dunha persoa xurídica independente.

Trátase de actividades controladas conxuntamente que implican o uso de activos e outros recursos dos cales son titulares os partícipes ou ben unicamente o control conxunto polos partícipes (e a miúdo tamén a propiedade conxunta) sobre un ou máis activos achegados ou adquiridos para cumprir cos obxectivos da actividade conxunta.

b) Actividades conxuntas que requiren a constitución dunha persoa xurídica independente.

Son as entidades controladas de forma conxunta, tamén denominadas entidades multigrupo, a que se refire a norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

3. Actividades conxuntas que non requiren a constitución dunha nova entidade.

a) Cada partícipe recoñecerá nas súas contas anuais, clasificados de acordo coa súa natureza: a parte proporcional que lle corresponda, en función da súa porcentaxe de participación, dos activos que controle conxuntamente cos demais partícipes e dos pasivos nos cales incorrese conxuntamente, así como os activos afectos á actividade conxunta que controle de forma individual e os pasivos en que incorra individualmente como consecuencia da actividade conxunta, e a parte proporcional que lle corresponda dos ingresos xerados e dos gastos en que se incorreu na actividade conxunta, así como os gastos en que se incorreu individualmente como consecuencia da súa participación na actividade conxunta.

No recoñecemento e na valoración dos ditos activos, pasivos, ingresos e gastos aplicaranse os criterios previstos na norma de recoñecemento e valoración correspondente.

b) Transaccións entre un partícipe e a actividade conxunta.

Cando o partícipe achegue ou venda activos á actividade conxunta, o recoñecemento de calquera porción dos resultados económicos derivados da transacción reflectirá o fondo económico desta.

Mentres a actividade conxunta conserve os activos cedidos e o partícipe transferise os riscos e as vantaxes inherentes á propiedade, este recoñecerá soamente a porción dos resultados económicos que sexa atribuíble aos investimentos dos demais partícipes.

O partícipe recoñecerá o importe total de calquera resultado negativo cando a achega ou a venda puxesen de manifesto unha redución do valor realizable neto dos activos correntes ou unha deterioración do valor dos bens transferidos.

Cando un partícipe compre activos procedentes da actividade conxunta non debe recoñecer a súa parte proporcional no resultado positivo ou negativo da actividade conxunta correspondente á dita transacción ata que os activos sexan revendidos a un terceiro independente, salvo que os resultados negativos representen unha redución no valor realizable neto dos activos correntes ou unha deterioración do valor dos bens transferidos, que se recoñecerán de forma inmediata.

4. Entidades controladas de forma conxunta.

O partícipe rexistrará a súa participación nunha entidade controlada de forma conxunta de acordo co previsto respecto dos investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

21.º Cambios en criterios e estimacións contables e erros.

1. Cambios en criterios contables.

Os cambios en criterios contables poden obedecer, ben a unha decisión voluntaria, debidamente xustificada, que implique a obtención dunha mellor información, ben á imposición dunha norma.

a) Adopción voluntaria dun cambio de criterio contable.

Pola aplicación do principio de uniformidade non se poderán modificar os criterios contables dun exercicio a outro, salvo casos excepcionais que se indicarán e xustificarán na memoria e sempre dentro dos criterios permitidos neste plan xeral de contabilidade pública. Nestes supostos, considerarase que o cambio debe ser aplicado retroactivamente desde o exercicio máis antigo para o cal se dispoña de información. Débese incluír como un axuste por cambios de criterio no patrimonio neto o efecto acumulado das variacións de activos e pasivos, calculadas ao inicio do exercicio que sexan consecuencia dun cambio de criterio. Esta corrección motivará o correspondente axuste na información comparativa, salvo que non fose factible.

Cando non sexa posible determinar o efecto acumulado dos axustes de forma razoable ao principio do exercicio aplicarase o novo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable pola adopción dunha norma que regule o tratamento dunha transacción ou feito debe ser tratado de acordo coas disposicións transitorias que se establezan na propia norma. En ausencia de tales disposicións transitorias, o tratamento será o mesmo que o establecido na letra a) anterior.

2. Cambios nas estimacións contables.

Os cambios naquelas partidas que requiren para a súa valoración realizar estimacións e que son consecuencia da obtención de información adicional, dunha maior experiencia ou do coñecemento de novos feitos, non se deben considerar, para os efectos sinalados no parágrafo anterior, como cambios de criterio contable ou erro.

Cando sexa difícil distinguir entre un cambio de criterio contable ou de estimación contable considerarase este como cambio de estimación contable.

O efecto do cambio nunha estimación contable contabilizarase de forma prospectiva e afectará, segundo a natureza da operación de que se trate, o resultado do exercicio en que ten lugar o cambio ou, cando proceda, directamente o patrimonio neto. O eventual efecto sobre exercicios futuros irase imputando no transcurso destes.

3. Erros.

As entidades elaborarán as súas contas anuais corrixindo os erros que se puxesen de manifesto antes da súa formulación.

Ao elaborar as contas anuais pódense descubrir erros xurdidos en exercicios anteriores, que son o resultado de omisións ou inexactitudes resultantes de fallos ao empregar ou utilizar información fiable, que estaba dispoñible cando as contas anuais para tales períodos foron formuladas e que a entidade debería ter empregado na elaboración dos ditos estados.

Os erros correspondentes a exercicios anteriores que teñan importancia relativa corríxanse aplicando as mesmas regras establecidas no número 1 desta norma de recoñecemento e valoración.

En ningún caso se poderán corrír os erros de exercicios anteriores afectando o resultado do exercicio en que son descubertos, salvo no suposto de que non teñan importancia relativa ou sexa impracticable determinar o efecto de tal erro.

22.º Feitos posteriores ao peche do exercicio.

Os feitos posteriores que poñan de manifesto condicións que xa existían no momento do peche do exercicio deberán terse en conta para a formulación das contas anuais ou, se é o caso, para a súa reformulación, sempre antes da súa aprobación polo órgano competente. Estes feitos posteriores motivarán nas contas anuais, en función da súa natureza, un axuste, información na memoria, ou ambos.

Os feitos posteriores ao peche do exercicio que poñan de manifesto condicións que non existían no momento do seu peche non suporán un axuste nas contas anuais. Non obstante, cando os feitos sexan de tal importancia que, se non se facilita información ao respecto, se podería distorsionar a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais, deberase incluír na memoria información respecto da natureza do feito posterior conxuntamente cunha estimación do seu efecto ou, se é o caso, unha manifestación acerca da imposibilidade de realizar a dita estimación.

En todo caso, deberase incluír información sobre os feitos posteriores que afecte a aplicación do principio de xestión continuada.

Terceira parte

Contas anuais

1. Normas de elaboración das contas anuais

1.º Documentos que integran as contas anuais.

As contas anuais comprenden o balance, a conta do resultado económico-patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo, o estado de liquidación do orzamento e a memoria. Estes documentos forman unha unidade e deben ser redactados con claridade e mostrar a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico-patrimonial e da execución do orzamento da entidade de conformidade con este plan de contas.

2.º Formulación das contas anuais.

1. As contas anuais deberán ser formuladas pola entidade no prazo establecido pola lexislación vixente.

2. As contas anuais referiranse ao ano natural, salvo nos casos de disolución ou creación da entidade. Nos casos de disolución dunha entidade as contas anuais referiranse ao período que vai desde o 1 de xaneiro ata a data de disolución mentres que, nos casos de creación dunha entidade, as contas anuais referiranse ao período que vai desde a data de creación ata o 31 de decembro do dito exercicio.

3. O balance, a conta do resultado económico-patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto, o estado de fluxos de efectivo, o estado de liquidación do orzamento e a memoria deberán estar identificados; indicando de forma clara e en cada un dos ditos documentos a súa denominación, a entidade a que corresponden e o exercicio a que se refiren.

4. As contas anuais elaboraranse expresando os seus valores en euros.

3.º Estrutura das contas anuais.

As contas anuais das entidades deberanse adaptar aos modelos establecidos neste plan de contas.

4.º Entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Para efectos da presentación das contas anuais teranse en conta os conceptos de «entidade do grupo, entidade multigrupo e entidade asociada» que se definen nas normas para a formulación de contas anuais consolidadas no ámbito do sector público aprobadas pola Orde HAP/1489/2013, do 18 de xullo.

5.º Normas comúns ao balance, á conta de resultado económico-patrimonial, ao estado de cambios no patrimonio neto e ao estado de fluxos de efectivo.

Sen prexuízo do disposto nas normas particulares de cada un dos estados que compoñen as contas anuais, o balance, a conta do resultado económico-patrimonial, o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo formularanse tendo en conta as seguintes regras:

1. En cada partida deberán figurar, ademais das cifras do exercicio que se pecha, as correspondentes ao exercicio inmediatamente anterior, salvo na primeira parte do estado de cambios no patrimonio neto. Para estes efectos, cando unhas e outras non sexan comparables, ben por se ter producido unha modificación na estrutura das contas, ben por se realizar un cambio de criterio contable ou emenda de erro ou ben porque se produciu unha reorganización administrativa, deberase proceder a adaptar os importes do exercicio precedente para efectos da súa presentación no exercicio a que se refiren as contas anuais, e informarase diso na memoria.

2. Non se poderán modificar os criterios de rexistro e valoración dun exercicio a outro, salvo casos excepcionais que se indicarán e xustificarán na memoria.

3. Non figurarán as partidas ás cales non corresponda importe ningún no exercicio nin no precedente.

4. Cando proceda, cada partida conterá unha referencia cruzada á información correspondente dentro da memoria.

6.º Balance.

O balance comprende, coa debida separación, o activo, o pasivo e o patrimonio neto da entidade, e deberase formular tendo en conta que:

1. A clasificación entre partidas correntes e non correntes realizarase de acordo cos seguintes criterios:

a) Un activo débese clasificar como activo corrente cando:

a.1) Se espere realizar no curto prazo, é dicir, dentro do período de doce meses contados a partir da data das contas anuais, ou

a.2) Se trate de efectivo ou outro medio líquido equivalente.

Todos os demais activos se deben clasificar como non correntes.

b) Un pasivo débese clasificar como pasivo corrente cando se deba liquidar a curto prazo, é dicir, dentro do período de doce meses a partir da data das contas anuais.

Todos os demais pasivos se deben clasificar como non correntes.

2. As correccións valorativas por deterioración e as amortizacións acumuladas minorarán a partida do activo en que figure o correspondente elemento patrimonial.

3. Os desembolsos pendentes sobre participacións minorarán a partida do activo en que figure o correspondente investimento financeiro.

4. A partida 4, «Bens do patrimonio histórico», da epígrafe A.II, «Inmovilizado material», do activo, incluirá todos os bens que participen desta natureza con independencia de que estean sendo utilizados ou non pola entidade.

5. A partida 1, «Debedores por operacións de xestión», da epígrafe B.III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», do activo, incluirá todos os debedores de carácter orzamentario excepto os de natureza financeira do capítulo 5, «Ingresos patrimoniais», os

do capítulo 6 de alleamento de investimentos reais e os dos capítulos 8 e 9 de activos e pasivos financeiros, respectivamente. Tamén se incluírán os debedores de carácter non orzamentario que, no momento do seu vencemento, se convertan en debedores orzamentarios incluídos nesta partida.

En todo caso, os debedores orzamentarios e non orzamentarios derivados de activos construídos ou adquiridos para outras entidades incluíranse nesta partida.

6. Dentro da partida 2, «Outras contas a cobrar», da epígrafe B.III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», do activo, incluíranse os debedores orzamentarios derivados do capítulo 9, «Pasivos financeiros», ademais dos debedores de carácter non orzamentario que, de acordo con estas normas, non deban figurar noutras partidas do balance.

7. A epígrafe A.VII do activo, «Debedores e outras contas a cobrar a longo prazo», incluírá as contas debedoras da epígrafe B.III. do activo con vencemento superior a un ano.

8. As epígrafes B.IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e B.V, «Investimentos financeiros a curto prazo», do activo, incluírán os activos financeiros derivados do capítulo 8, «Activos financeiros», así como os derivados de ingresos de natureza financeira do capítulo 5, «Ingresos patrimoniais», e os derivados do capítulo 6, «Alleamento de investimentos reais», cando non se refiran a activos construídos ou adquiridos para outras entidades, con independencia de que estean vencidos ou non e, polo tanto, clasificados en contas de debedores orzamentarios ou non orzamentarios. Tamén se incluírán nestas epígrafes aqueles activos financeiros similares aos citados que se encontren clasificados en contas de debedores non orzamentarios de tesouraría.

9. Pola súa parte, as subvencións pendentes de imputar a resultados, de acordo co previsto na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións», rexistraranse na epígrafe A.IV do pasivo, «Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados».

10. As epígrafes C.II, «Débedas a curto prazo», e C.III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo», do pasivo, incluírán os pasivos financeiros derivados do capítulo 9, «Pasivos financeiros», así como os derivados do capítulo 3, «Gastos financeiros», e os derivados do capítulo 6, «Investimentos reais», cando non se refiran a activos construídos ou adquiridos para outras entidades, con independencia de que estean vencidos ou non e, polo tanto, clasificados en contas de acredores orzamentarios ou non orzamentarios. Tamén se incluírán nestas epígrafes aqueles pasivos financeiros similares aos citados que se encontren clasificados en contas de acredores non orzamentarios de tesouraría.

11. A partida 1, «Acredores por operacións de xestión», da epígrafe C.IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», do pasivo, incluírá todos os acredores de carácter orzamentario excepto os relativos ao capítulo 3, «Gastos financeiros», ao capítulo 6, «Investimentos reais», e aos capítulos 8 e 9 de activos e pasivos financeiros, respectivamente. Tamén se incluírán os acredores de carácter non orzamentario que no momento do seu vencemento se convertan en acredores orzamentarios incluídos nesta partida.

En todo caso, os acredores orzamentarios e non orzamentarios derivados de activos construídos ou adquiridos para outras entidades incluíranse nesta partida.

12. Dentro da partida 2, «Outras contas a pagar», da epígrafe C.IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», do pasivo, incluíranse os acredores orzamentarios derivados do capítulo 8, «Activos financeiros», ademais dos acredores de carácter non orzamentario que, de acordo con estas normas, non deban figurar noutras partidas do balance.

13. A epígrafe B.IV do pasivo, «Acredores e outras contas a pagar a longo prazo», incluírá as contas acredores da epígrafe C.IV do pasivo con vencemento superior a un ano.

14. Cando non se poida reexpresar na columna relativa ao exercicio anterior unha corrección dun erro material ou un cambio de criterio, se é o caso, deberase informar na memoria.

7.º Conta do resultado económico-patrimonial.

Esta conta recolle o resultado económico-patrimonial obtido no exercicio e está formada polos seus ingresos e gastos, excepto cando proceda a súa imputación directa ao patrimonio neto de acordo co previsto nas normas de recoñecemento e valoración. A conta do resultado económico-patrimonial formularase tendo en conta:

1. Que os ingresos e os gastos se clasificarán de acordo coa súa natureza económica.

2. Que o importe correspondente aos ingresos tributarios e urbanísticos, ás vendas, prestacións de servizos e outros ingresos de xestión ordinaria se reflectirá na conta do resultado económico-patrimonial polo seu importe neto.

3. Que as transferencias e subvencións recibidas se imputarán ao resultado económico-patrimonial de acordo coa correspondente norma de recoñecemento e valoración e se reflectirán nas seguintes partidas:

a) As subvencións recibidas para financiar gastos do exercicio, as transferencias e as subvencións recibidas para a cancelación de pasivos que non supoñan un financiamento específico dun elemento patrimonial reflectiranse na partida 2.a), «Transferencias e subvencións recibidas. Do exercicio».

b) As subvencións recibidas para financiar activos non correntes de carácter amortizable (materiais, intanxibles, investimentos inmobiliarios e patrimonio público do solo), as recibidas para a cancelación dun pasivo que supoña un financiamento específico dun elemento patrimonial dos anteriores e as recibidas para financiar activos non correntes e non amortizables que exixan realizar determinadas aplicacións de fondos figurarán na partida 2.b), «Transferencias e subvencións recibidas. Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro».

c) As subvencións recibidas para financiar activos correntes distintos dos construídos ou adquiridos para outras entidades ou gastos correntes de execución plurianual reflectiranse na partida 2.c), «Transferencias e subvencións recibidas. Imputación de subvencións para activos correntes e outras».

d) Se os activos a que se refire a letra b) anterior se allean ou se dan de baixa, as subvencións recibidas para o seu financiamento que estivesen pendentes de imputación a resultados reflectiranse na partida 13.c), «Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda. Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro». Nesta mesma partida figurarán as subvencións recibidas para financiar activos non correntes e non amortizables e activos en estado de venda.

e) Cando a subvención financie un gasto ou un activo de natureza financeira, o ingreso correspondente incluírase na partida 21, «Subvencións para o financiamento de operacións financeiras».

4. Cando a entidade realice contratos ou acordos de construción ou adquisición de activos para outras entidades, os ingresos derivados destes incluíranse na partida 3.c), «Vendas e prestacións de servizos. Imputación de ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades». Cando, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 12, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades», non se poida utilizar o grao de realización para a valoración dos ingresos derivados destes investimentos, a variación de existencias destas incluírase na partida 4, «Variación de existencias de produtos terminados e en curso de fabricación e deterioración de valor».

5. A partida 7, «Excesos de provisións», recolle estas operacións, mentres que as dotacións e os incrementos de provisións se incluírán na partida de gastos correspondente en función da súa natureza.

6. Os resultados derivados da venda de activos en estado de venda, así como os orixinados polo alleamento de investimentos inmobiliarios ou de patrimonio público do solo reflectiranse na partida 13.b), «Deterioración de valor e resultados por alleamento de inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda. Baixas e alleamentos».

7. Os ingresos e gastos orixinados polos instrumentos de cobertura que, de acordo co disposto nas normas de recoñecemento e valoración, se deban imputar á conta do resultado económico-patrimonial, figurarán na partida de gastos ou ingresos que xera a partida cuberta, e informarse diso polo miúdo na memoria.

No caso de coberturas para as cales non haxa divisionarias previstas nas subcontas 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», a entidade habilitará as divisionarias necesarias das ditas subcontas, que figurarán na epígrafe da conta de resultado económico-patrimonial correspondente á partida cuberta, co obxecto de cumprir co previsto no parágrafo anterior.

8. Os resultados orixinados fóra da actividade normal da entidade así como do seu control como, por exemplo, as multas ou sancións soportadas incluíranse na partida 14, «Outras partidas non ordinarias», e informarse diso na memoria.

9. A deterioración dos dereitos a cobrar incluídos na epígrafe do balance «Debedores e outras contas a cobrar» reflectirase na partida 20, «Deterioración de valor, baixas e alleamentos de activos e pasivos financeiros».

10. A liña «+ Axustes na conta do resultado do exercicio anterior» recollerá os axustes derivados dun erro material ou un cambio de criterio no resultado do exercicio anterior que non se poidan rexistrar nos seus conceptos definitivos, e soamente admitirá importe (positivo ou negativo) na columna correspondente ao exercicio anterior ao de referencia das contas. O importe desta mesma columna correspondente á última liña «Resultado do exercicio anterior axustado» obterase por agregación do importe da liña de «+ Axustes na conta do resultado do exercicio anterior» e do importe da liña «IV. Resultado (aforro ou desaforro) neto do exercicio».

11. O importe das contas con saldo acreedor figurará con signo positivo e o das contas con saldo debedor con signo negativo.

8.º Estado de cambios no patrimonio neto.

O estado de cambios no patrimonio neto está dividido en tres partes:

1. Estado total de cambios no patrimonio neto.
2. Estado de ingresos e gastos recoñecidos.
3. Estado de operacións coa entidade ou entidades propietarias.

Os ditos estados terán a estrutura que figura nos modelos de contas anuais.

Para os efectos de dar información na memoria sobre as partidas dos ditos estados, cando sexa significativa, consideraranse os importes brutos incluídos en cada partida, en lugar do seu importe neto, no caso de partidas nas cales se integren importes de distinto signo.

1. Na primeira parte, «estado total de cambios no patrimonio neto», informarse de todos os cambios habidos no patrimonio neto distinguindo entre:

Os axustes no patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables e correccións de erros.

Os ingresos e gastos recoñecidos no exercicio.

As operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias, en que estas actúen como tales.

Outras variacións que se produzan no patrimonio neto.

2. Na segunda parte, «estado de ingresos e gastos recoñecidos», recolleranse os cambios no patrimonio neto derivados:

Do resultado económico-patrimonial.

Dos ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto, distinguindo os ingresos dos gastos.

Das transferencias á conta do resultado económico-patrimonial, ou ao valor inicial da partida cuberta, de ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto.

Este estado desenvolve a epígrafe D.1 do «estado total de cambios no patrimonio neto».

Na columna relativa ao exercicio inmediatamente anterior ao que se pecha figurarán os importes axustados, é dicir, os importes do dito exercicio corrixidos, se é o caso, polos axustes por cambios de criterio e correccións de erros.

As partidas de gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto figurarán con signo negativo.

A partida II.4, «Subvencións recibidas», poderá ter signo positivo ou negativo, ao recoller as subvencións imputadas a patrimonio neto, así como as devolucións destas cando aínda non fosen imputadas totalmente ao resultado económico-patrimonial.

As partidas da epígrafe III, «Transferencias á conta do resultado económico-patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta», en que as transferencias de ingresos superen as transferencias de gastos figurarán polo seu importe neto con signo negativo e, en caso contrario, con signo positivo.

Non obstante, nos rexistros contables da entidade deberán figurar polos seus importes brutos os importes transferidos á conta do resultado económico-patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta, segundo o disposto neste plan de contas.

3. Na terceira parte, «Estado de operacións coa entidade ou entidades propietarias», presentaranse dous tipos de información:

3.a) As operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias. Esta información é un desenvolvemento da epígrafe D.2 do «Estado total de cambios no patrimonio neto».

3.b) Outras operacións coa entidade ou entidades propietarias, diferenciando os ingresos e gastos recoñecidos directamente na conta do resultado económico-patrimonial e os ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto.

Na columna relativa ao exercicio inmediatamente anterior ao cal se pecha figurarán os importes axustados, é dicir, as operacións do dito exercicio corrixidas, se é o caso, polos axustes por cambios de criterio e correccións de erros.

En relación coa información sobre as operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias nas partidas 1, «Achea patrimonial en diñeiro», e 2, «Achea de bens e dereitos», inclúiranse as achegas recibidas da entidade ou entidades propietarias, xa sexa como achega patrimonial inicial directa ou como posteriores ampliacións como consecuencia de asunción de novas competencias pola entidade contable.

Na partida 3, «Asunción e condonación de pasivos financeiros», inclúiranse as achegas efectuadas pola entidade ou entidades propietarias mediante a asunción ou condonación de pasivos financeiros da entidade contable.

Na partida 5, «Devolución de bens e dereitos», inclúiranse as devolucións á entidade ou entidades propietarias de bens e dereitos como, por exemplo, a reversión de bens e dereitos adscritos.

9.º Estado de fluxos de efectivo.

O estado de fluxos de efectivo informa sobre a orixe e o destino dos movementos habidos nas partidas monetarias de activo representativas de efectivo e outros activos líquidos equivalentes e indica a variación neta sufrida por estas no exercicio.

Enténdense por efectivo e outros activos líquidos equivalentes os que como tales figuran na epígrafe B.VII do activo do balance, é dicir, a tesouraría depositada na caixa da entidade e os depósitos bancarios á vista; tamén formarán parte os activos financeiros que sexan facilmente convertibles en efectivo e que, no momento da súa adquisición, o

seu vencemento non fose superior a tres meses, sempre que non exista risco de cambios de valor e formen parte da política de xestión normal da tesouraría da entidade.

Os movementos de efectivo e outros activos líquidos equivalentes móstranse no estado de fluxos de efectivo agrupados por tipos de actividades. Non se recollen no estado de fluxos de efectivo os pagamentos por adquisición, nin os cobramentos por amortización ou vencemento de activos financeiros aos cales se lles deu a consideración de activos líquidos equivalentes a efectivo. Tampouco se recollen os movementos internos de tesouraría.

As agrupacións do estado de fluxos de efectivo son as que se indican a continuación:

I. Fluxos de efectivo das actividades de xestión son os que constitúen a súa principal fonte de xeración de efectivo e, fundamentalmente os ocasionados polas transaccións que interveñen na determinación do resultado de xestión ordinaria da entidade. Inclúense tamén os que non se deban clasificar en ningunha das dúas categorías seguintes, de investimento ou de financiamento.

Forman parte destes fluxos os pagamentos de xuros ocasionados por pasivos financeiros da entidade, así como os cobramentos de xuros e dividendos xerados pola existencia de activos financeiros da entidade.

II. Fluxos de efectivo das actividades de investimento son os pagamentos que teñen a súa orixe na adquisición de elementos do inmovilizado non financeiro e de investimentos financeiros, tanto de curto como de longo prazo, non considerados activos líquidos equivalentes a efectivo, así como os cobramentos procedentes do seu alleamento ou da súa amortización no momento do vencemento.

Tamén forman parte destes fluxos os cobramentos derivados da venda de activos en estado de venda e todos os pagamentos satisfeitos pola adquisición do inmovilizado non financeiro cuxo pagamento se apraza, así como os derivados do arrendamento financeiro.

III. Os fluxos de efectivo das actividades de financiamento comprenden os cobramentos procedentes da adquisición por terceiros de títulos valores emitidos pola entidade ou de recursos concedidos por entidades financeiras ou terceiros, en forma de préstamos ou outros instrumentos de financiamento e os correspondentes a achegas ao patrimonio da entidade ou entidades propietarias. Tamén comprenden os pagamentos realizados por amortización ou devolución dos anteriores instrumentos de financiamento e por repartición de resultados á entidade ou entidades propietarias.

IV. Os fluxos de efectivo pendentes de clasificación recollen os cobramentos e pagamentos cuxa orixe se descoñece no momento de elaborar o estado de fluxos de efectivo.

O saldo da conta 558, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa», figurará entre os pagamentos desta agrupación cando non sexa posible a súa clasificación nunha das tres agrupacións anteriores.

V. Efecto das variacións dos tipos de cambio. Este punto recolle, co fin de permitir a conciliación entre as existencias de efectivo ao principio e ao final do período, o efecto da variación dos tipos de cambio sobre o efectivo e outros activos líquidos equivalentes que figurasen denominados en moeda estranxeira. O valor en euros destes últimos será o que corresponda ao tipo de cambio en 31 de decembro.

Na elaboración do estado de fluxos de efectivo débese ter en conta tamén o seguinte:

1. Os pagamentos do estado de fluxos de efectivo mostraranse netos dos cobramentos realizados polo reintegro ou devolución daqueles, cando estes se produzan no mesmo exercicio. En caso contrario, se os cobramentos por reintegros de pagamentos previos se producen en distinto exercicio, non se descontarán destes, e reflectiránse como fluxos de efectivo das actividades de xestión.

Os cobramentos do estado de fluxos de efectivo mostraranse, en todos os casos, netos dos pagamentos realizados pola devolución daqueles.

2. Os cobramentos e pagamentos por conta doutras entidades ou de terceiros poderanse mostrar netos, sempre que se refiran a operacións de natureza non orzamentaria.

3. Os cobramentos e os pagamentos procedentes de activos financeiros, distintos aos considerados como activos líquidos equivalentes a efectivo, así como os procedentes de pasivos financeiros, cando ambos sexan de rotación elevada, poderanse mostrar en termos netos no estado de fluxos de efectivo. Considerarase que o período de rotación é elevado cando o número de rotacións no ano non sexa inferior a catro. Cando se presente esta información en termos netos, deixarase constancia diso na memoria.

4. Os fluxos de efectivo por cobramentos e pagamentos de importes correspondentes a impostos indirectos repercutidos ou soportados, que posteriormente se deberán liquidar coa Facenda pública, clasificaranse de igual forma que a operación que os orixina.

Os fluxos que saldan a liquidación coa Facenda pública clasificaranse como actividades de xestión.

5. Na correcta clasificación dos fluxos pola realización de traballos para formar o propio inmovilizado, terase en conta a súa importancia relativa, e poderá non realizarse aquela cando o importe dos pagamentos sexa escasamente significativo.

6. Os fluxos procedentes de transaccións en moeda estranxeira converteranse a euros ao tipo de cambio vixente na data en que se produciu cada fluxo en cuestión.

7. Cando exista unha cobertura contable, os fluxos do instrumento de cobertura incorporaranse na mesma partida que os da partida cuberta e indicarse na memoria este efecto.

8. Cando existan transaccións non monetarias, é dicir, operacións de investimento e financiamento que non supuxesen o uso de efectivo ou de activos líquidos equivalentes e, polo tanto, non se inclúan no estado de fluxos de efectivo, presentarase na memoria toda a información significativa con respecto a estas. Unha operación deste tipo será, por exemplo, a adquisición dun activo mediante un arrendamento financeiro.

En caso de existir unha operación de investimento que implique unha contraprestación parte en efectivo ou activos líquidos equivalentes e parte noutros elementos, deberase informar sobre a parte non monetaria independentemente da información sobre a parte en efectivo ou activos líquidos equivalentes que se incluíse no estado de fluxos de efectivo.

9. A variación de efectivo e outros activos líquidos equivalentes ocasionada pola alta ou baixa dun conxunto de activos e pasivos que conformen unha entidade ou liña de actividade dunha organización incluírase, se é o caso, como unha única partida denominada «Unidade de actividade» nas actividades de investimento, na epígrafe de cobramentos ou na de pagamentos, segundo corresponda.

10. Respecto dos cobramentos e dos pagamentos pendentes de clasificar, presentarase a súa correcta clasificación no exercicio seguinte, formando parte da información relativa ao exercicio precedente, dentro do estado de fluxos de efectivo.

Non obstante, en relación cos fluxos de efectivo pendentes de clasificar, referentes a cantidades pagadas polos perceptores de pagamentos a xustificar e os caixeiros de caixa fixa e pendentes de xustificar, recollidas na conta 558, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa», poderase optar por informar sobre a súa correcta clasificación na memoria das contas anuais do exercicio seguinte.

En todo caso, poderanse non realizar as anteriores reclasificacións cando os importes pendentes de clasificar nun ou outro caso sexan escasamente significativos.

10.º Estado de liquidación do orzamento.

O estado de liquidación do orzamento comprende, coa debida separación, a liquidación do orzamento de gastos e do orzamento de ingresos da entidade, así como o resultado orzamentario.

A liquidación do orzamento de gastos e a liquidación do orzamento de ingresos presentarase cando menos co nivel de desagregación do orzamento aprobado e das súas modificacións posteriores. A liquidación do orzamento de gastos presentarase, ademais, agrupando os créditos en función dos niveis de vinculación xurídica, é dicir, resumida por bolsas de vinculación xurídica dos créditos.

Na liquidación do orzamento de ingresos, na columna denominada «dereitos anulados» inclúiranse os dereitos anulados por anulación de liquidacións, cobradas previamente ou non, así como os anulados por aprazamento ou fraccionamento; na columna denominada «dereitos cancelados» inclúiranse os cobramentos en especie e os dereitos cancelados por insolvencias e outras causas. Así mesmo, na columna denominada «dereitos recoñecidos netos» incluírase o total de dereitos recoñecidos durante o exercicio minorado polo total de dereitos anulados e cancelados durante este. Na columna «exceso/defecto previsión» recollerase a diferenza entre os dereitos recoñecidos netos e as previsións de ingreso definitivas.

O resultado orzamentario do exercicio é a diferenza entre os dereitos orzamentarios netos liquidados durante o exercicio e as obrigas orzamentarias netas recoñecidas durante o mesmo período e deberase, se é o caso, axustar en función das obrigas financiadas con remanente de tesouraría para gastos xerais e das desviacións de financiamento do exercicio derivadas de gastos con financiamento afectado.

Os dereitos recoñecidos netos e as obrigas recoñecidas netas que conforman o resultado orzamentario presentaranse nas seguintes agrupacións:

- a) Operacións correntes: operacións imputadas aos capítulos 1 a 5 do orzamento.
- b) Operacións de capital: operacións imputadas aos capítulos 6 e 7 do orzamento.
- c) Activos financeiros: operacións imputadas ao capítulo 8 do orzamento.
- d) Pasivos financeiros: operacións imputadas ao capítulo 9 do orzamento.

11.º Memoria.

A memoria completa, amplía e comenta a información contida nos outros documentos que integran as contas anuais. Formularase tendo en conta que:

a) O modelo de memoria recolle a información mínima que se debe cubrir; non obstante, naqueles casos en que a información que se solicita non sexa significativa non se cubrirán as notas correspondentes a esta. Se como consecuencia do anterior certas notas carecesen de contido e, polo tanto, non se cubrisen, manterase, para aquelas notas que si teñan contido, a numeración prevista no modelo de memoria deste plan e incorporárase na dita memoria unha relación daquelas notas que non teñan contido.

b) Deberase indicar calquera outra información non incluída no modelo da memoria que sexa necesaria para permitir o coñecemento da situación e actividade da entidade no exercicio, facilitando a comprensión das contas anuais obxecto de presentación, co fin de que estas reflectan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira, do resultado económico-patrimonial e da liquidación do orzamento da entidade contable.

c) Cando nas epígrafes da memoria se inclúan cadros para reflectir toda ou parte da información que se solicita será obrigatoria a súa formalización.

d) A información contida na memoria relativa ao estado de liquidación do orzamento presentarase co mesmo nivel de desagregación ca este.

e) Con carácter xeral, en relación coa nota 20, «Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos», as entidades contables que administren recursos por conta doutros entes públicos soamente virán obrigadas a cubrir a información relativa a «1. Obrigas derivadas da xestión», así como a información relativa a «2. Entes públicos, contas correntes en efectivo» no caso de que efectúen entregas á conta ás entidades titulares.

Ademais, virán obrigadas a cubrir a información relativa a «3. Desenvolvemento da xestión» cando non subministrasen ás entidades titulares dos recursos a información necesaria para que estas incorporasen ao seu orzamento todas as operacións derivadas da xestión realizada.

f) A información contida nas notas 26, «Información sobre o custo das actividades», e 27, «Indicadores de xestión», elaborárase, cando menos, para os servizos e actividades que se financien con taxas ou prezos públicos e, unicamente, estarán obrigados a cubri-la os municipios de máis de 50.000 habitantes e as demais entidades locais de ámbito superior.

Para a confección da información a que se refiren as citadas notas teranse en conta os criterios establecidos nos documentos «Principios xerais sobre contabilidade analítica das administracións públicas» (IXAE 2004) e «Os indicadores de xestión no ámbito do sector público» (IXAE 2007), publicados no portal da Administración orzamentaria na internet (www.pap.minhap.gob.es, epígrafe Intervención Xeral da Administración do Estado), así como na Resolución do 28 de xullo de 2011, da Intervención Xeral da Administración do Estado, pola que se regulan os criterios para a elaboración da información sobre os custos de actividades e indicadores de xestión a incluír na memoria das contas anuais do Plan xeral de contabilidade pública.

2. MODELOS DE CONTAS ANUAIS
Balance

N.º CONTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N.º CONTA	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	A) Activo non corrente					A) Patrimonio neto			
	I. Inmobiliado intanxible					I. Patrimonio			
200, 201 (2800) (2801)	1. Inversión en investigación e desenvolvemento				100, 101	II. Patrimonio xerado			
203 (2803) (2903)	2. Propiedade industrial e intelectual				120	1. Resultados de exercicios anteriores			
					129	2. Resultado do exercicio			
206 (2806) (2906)	3. Aplicacións informáticas				136	III. Axustes por cambios de valor			
207 (2807) (2907)	4. Inversións sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos				133	1. Inmobiliado non financeiro			
					134	2. Activos financeiros dispoñibles para a venda			
208, 209 (2809) (2909)	5. Outro inmobiliado intanxible				130, 131, 132	3. Operacións de cobertura			
						IV. Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados			
210 (2810) (2910) (2990)	II. Inmobiliado material				14	B) Pasivo non corrente			
211 (2811) (2911) (2991)	1. Terreos				15	I. Provisións a longo prazo			
212 (2812) (2912) (2992)	2. Construcións				170, 177	II. Débedas a longo prazo			
213 (2813) (2913) (2993)	3. Infraestruturas				176	1. Obrigas e outros valores negociables			
					173, 174, 178	2. Débedas con entidades de crédito			
214, 215, 216, 217, 218, 219 (2814) (2815)	4. Bens do patrimonio histórico				179, 180, 185	3. Derivados financeiros			
(2816) (2817)					16	4. Outras débedas			
(2818) (2819)					172	III. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a longo prazo a longo prazo			
(2914) (2915)					186	IV. Acredores e outras contas a pagar a longo prazo			
(2916) (2917)						V. Axustes por periodización a longo prazo			
(2918) (2919)	5. Outro inmobiliado material				58	C) Pasivo corrente			
(2999)					50	I. Provisións a curto prazo			
2300, 2310, 232 233, 234, 235 237, 238, 2390	6. Inmobiliado material en curso e anticipos				520, 521, 527	II. Débedas a curto prazo			
					526	1. Obrigas e outros valores negociables			
					4003, 4013	2. Débedas con entidades de crédito			
					4133, 4183	3. Derivados financeiros			
					523, 524, 528	4. Outras débedas			
					529, 560, 561				

N.º CONTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N.º CONTA	PATRIMONIO NETO E PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
530, 531 (539) (594)	IV. Inversións financeiras a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas 1. Inversións financeiras en patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas 2. Créditos e valores representativos de débeda 3. Outros investimentos								
4302, 4312 4432, (4902)									
532, 533, 535 (595) (5960)									
536, 537, 538 (5961) (5962)	V. Inversións financeiras a curto prazo 1. Inversións financeiras en patrimonio 2. Créditos e valores representativos de débeda 3. Derivados financeiros 4. Outros investimentos financeiros								
540 (549)									
4303, 4313 4433, (4903)									
541, 542, 544 546, 547 (597) (5980)									
543 545, 548, 565 566 (5981) (5982)	VI. Ajustes por periodización VII. Efectivo e outros activos líquidos equivalentes 1. Outros activos líquidos equivalentes 2. Tesouraría								
480, 567									
577 556, 570, 571 573, 574, 575									
TOTAL ACTIVO (A+B)						TOTAL PATRIMONIO NETO E PASIVO (A+B+C)			

CONTA DO RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

N.º CONTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	1. Ingresos tributarios e urbanísticos			
72,73	a) Impostos			
740,742	b) Taxas			
744	c) Contribucións especiais			
745, 746	d) Ingresos urbanísticos			
	2. Transferencias e subvencións recibidas			
	a) Do exercicio			
751	a.1) Subvencións recibidas para financiar gastos do exercicio			
750	a.2) Transferencias			
752	a.3) Subvencións recibidas para cancelación de pasivos que non supoñan financiamento específico dun elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro			
754	c) Imputación de subvencións para activos correntes e outras			
	3. Ventas e prestacións de servizos			
700,701,702,703,704	a) Ventas			
741,705	b) Prestación de servizos			
707	c) Imputación de ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades			
71, 7940 (6940)	4. Variación de existencias de produtos terminados e en curso de fabricación e deterioración de valor			
780,781,782,783	5. Traballos realizados pola entidade para o seu inmovilizado			
784				
776,777	6. Outros ingresos de xestión ordinaria			
795	7. Excesos de provisiones			
	A) TOTAL INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6+7)			
	8. Gastos de persoal			
(640),(641)	a) Soldos, salarios e asimilados			
(642),(643),(644)	b) Cargas sociais			
(645)				
(65)	9. Transferencias e subvencións concedidas			
	10. Aprovisionamentos			
(600),(601),(602)	a) Consumo de mercadorías e outros aprovisionamentos			
(605), (607), 61				
(6941), (6942)	b) Deterioración de valor de mercadorías, materias primas e outros aprovisionamentos			
(6943)				
7941,7942,7943				
	11. Outros gastos de xestión ordinaria			
(62)	a) Subministracións e servizos exteriores			
(63)	b) Tributos			
(676)	c) Outros			
(68)	12. Amortización do inmovilizado			

N.º CONTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	B) TOTAL GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA (8+9+10+11+12)			
	I. Resultado (aforro ou desaforro) da xestión ordinaria (A+B)			
	13. Deterioración de valor e resultados por alleamento do inmovilizado non financeiro e activos en estado de venda			
(690),(691),(692) (693),(6948)	a) Deterioración de valor			
790,791,792,793 7948, 799				
770,771,772,773	b) Baixas e alleamentos			
774, (670), (671)				
(672),(673) (674)				
7531	c) Imputación de subvencións para o inmovilizado non financeiro			
	14. Outras partidas non ordinarias			
775,778	a) Ingresos			
(678)	b) Gastos			
	II. Resultado das operacións non financeiras (I +13+14)			
	15. Ingresos financeiros			
	a) De participacións en instrumentos de patrimonio			
7630	a.1) En entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
760	a.2) Noutras entidades			
	b) De valores representativos de débeda, de créditos e doutros investimentos financeiros			
7631,7632	b.1) En entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
761,762,769	b.2) Outros			
76454, (66454)				
	16. Gastos financeiros			
(663)	a) Por débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
(660),(661),(662)	b) Outros			
(669), 76451 (66451)				
785,786,787, 788 789	17. Gastos financeiros imputados ao activo			
	18. Variación do valor razoable en activos e pasivos financeiros			
7646	a) Derivados financeiros			
(6646),76459 (66459)				
7640,7642,76452, 76453,(6640),(6642) (66452), (66453)	b) Outros activos e pasivos a valor razoable con imputación en resultados			
7641, (6641)	c) Imputación ao resultado do exercicio por activos financeiros dispoñibles para a venda			
768, (668)	19. Diferenzas de cambio			

N.º CONTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	20. Deterioración de valor, baixas e alleamentos de activos e pasivos financeiros			
796,7970,766 (6960),(6961),(6962) (6970),(666),7980, 7981, 7982, (6980), (6981) (6982),(6670)	a) De entidades do grupo, multigrupo e asociadas			
765,7971, 7983, 7984,7985,(665), (6671),(6963),(6971) (6983),(6984),(6985)	b) Outros			
755, 756	21. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras			
	III. Resultado das operacións financeiras (15+16+17+18+19+20+21)			
	IV. Resultado (aforro ou desaforro) neto do exercicio (II + III)			
	+ Axustes na conta do resultado do exercicio anterior			
	Resultado do exercicio anterior axustado (IV + axustes)			

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS NO PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio xerado	III. Axustes por cambios de valor	IV. Subvencións recibidas	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AO FINAL DO EXERCICIO 20XX-1						
B. AXUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES E CORRECCIÓN DE ERROS						
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AXUSTADO DO EXERCICIO 20XX (A+B)						
D. VARIACIÓNS DO PATRIMONIO NETO EXERCICIO 20XX						
1. Ingresos e gastos recoñecidos no exercicio						
2. Operacións patrimoniais coa entidade ou entidades propietarias						
3. Outras variacións do patrimonio neto						
E. PATRIMONIO NETO AO FINAL DO EXERCICIO 20XX (C+D)						

2. ESTADO DE INGRESOS E GASTOS RECOÑECIDOS

N.º CTAS.		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
129	I. Resultado económico-patrimonial			
920 (820), (821) (822) 900, 991 (800), (891) 910 (810) 94	II. Ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto: 1. Inmovilizado non financeiro 1.1 Ingresos 1.2 Gastos 2. Activos e pasivos financeiros 2.1 Ingresos 2.2 Gastos 3. Coberturas contables 3.1 Ingresos 3.2 Gastos 4. Subvencións recibidas			
	Total (1+2+3+4)			
(823) (802), 902, 993 (8110) 9110 (8111) 9111 (84)	III. Transferencias á conta do resultado económico-patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta: 1. Inmovilizado non financeiro 2. Activos e pasivos financeiros 3. Coberturas contables 3.1 Importes transferidos á conta do resultado económico-patrimonial 3.2 Importes transferidos ao valor inicial da partida cuberta 4. Subvencións recibidas			
	Total (1+2+3+4)			
	IV. TOTAL ingresos e gastos recoñecidos (I + II + III)			

3. ESTADO DE OPERACIÓNS COA ENTIDADE OU ENTIDADES PROPIETARIAS

a) OPERACIÓNS PATRIMONIAIS COA ENTIDADE OU ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
1. Achega patrimonial en diñeiro			
2. Achega de bens e dereitos			
3. Asunción e condonación de pasivos financeiros			
4. Outras achegas da entidade ou entidades propietarias			
5. (-) Devolución de bens e dereitos			
6. (-) Outras devolucións á entidade ou entidades propietarias			
TOTAL			

b) OUTRAS OPERACIÓNS COA ENTIDADE OU ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
I. Ingresos e gastos recoñecidos directamente na conta do resultado económico-patrimonial (1+2+3)			
1. Transferencias e subvencións			
1.1 Ingresos			
1.2 Gastos			
2. Prestación de servizos e venda de bens			
2.1 Ingresos			
2.2 Gastos			
3. Outros			
3.1 Ingresos			
3.2 Gastos			
II. Ingresos e gastos recoñecidos directamente no patrimonio neto (1+2)			
1. Subvencións recibidas			
2. Outros			
TOTAL (I+II)			

ESTADO DE FLUXOS DE EFECTIVO

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
I. FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE XESTIÓN			
A) Cobramentos:			
1. Ingresos tributarios e urbanísticos			
2. Transferencias e subvencións recibidas			
3. Ventas e prestacións de servizos			
4. Xestión de recursos recadados por conta doutros entes			
5. Xuros e dividendos cobrados			
6. Outros cobramentos			
B) Pagamentos:			
7. Gastos de persoal			
8. Transferencias e subvencións concedidas			
9. Aproveisionamentos			
10. Outros gastos de xestión			
11. Xestión de recursos recadados por conta doutros entes			
12. Xuros pagados			
13. Outros pagamentos			
Fluxos netos de efectivo por actividades de xestión (+A-B)			
II. FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE INVESTIMENTO			
C) Cobramentos:			
1. Venda de investimentos reais			
2. Venda de activos financeiros			
3. Unidade de actividade			
4. Outros cobramentos das actividades de investimento			
D) Pagamentos:			
5. Compra de investimentos reais			
6. Compra de activos financeiros			

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
7. Unidade de actividade			
8. Outros pagamentos das actividades de investimento			
Fluxos netos de efectivo por actividades de investimento (+C-D)			
III. FLUXOS DE EFECTIVO DAS ACTIVIDADES DE FINANCIAMENTO			
E) Aumentos no patrimonio:			
1. Cobramentos por achegas da entidade ou entidades propietarias			
F) Pagamentos á entidade ou entidades propietarias:			
2. Devolución de achegas e repartición de resultados á entidade ou entidades propietarias			
G) Cobramentos por emisión de pasivos financeiros:			
3. Obrigas e outros valores negociables			
4. Préstamos recibidos			
5. Outras débedas			
H) Pagamentos por reembolso de pasivos financeiros:			
6. Obrigas e outros valores negociables			
7. Préstamos recibidos			
8. Outras débedas			
Fluxos netos de efectivo por actividades de financiamento (+E-F+G-H)			
IV. FLUXOS DE EFECTIVO PENDENTES DE CLASIFICACIÓN			
I) Cobramentos pendentes de aplicación			
J) Pagamentos pendentes de aplicación			
Fluxos netos de efectivo pendentes de clasificación (+I-J)			
V. EFECTO DAS VARIACIÓN DOS TIPOS DE CAMBIO			
VI. INCREMENTO/DIMINUCIÓN NETA DO EFECTIVO E ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES AO EFECTIVO (I + II + III + IV + V)			
Efectivo e activos líquidos equivalentes ao efectivo ao inicio do exercicio			
Efectivo e activos líquidos equivalentes ao efectivo ao final do exercicio			

III. RESULTADO ORZAMENTARIO

CONCEPTOS	DEREITOS RECONOCIDOS NETOS	OBRIGAS RECONOCIDAS NETAS	AXUSTES	RESULTADO ORZAMENTARIO
a) Operacións correntes.....	-----	-----		-----
b) Operacións de capital.....	-----	-----		-----
1. Total operacións non financeiras (a+b).....	-----	-----		-----
c) Activos financeiros.....	-----	-----		-----
d) Pasivos financeiros.....	-----	-----		-----
2. Total operacións financeiras (c+d).....	-----	-----		-----
I. RESULTADO ORZAMENTARIO DO EXERCICIO (I = 1+2).....	-----	-----		-----
Axustes:				
3. Créditos gastados financiados con remanente de tesouraría para gastos xerais.....			-----	-----
4. Desviacións de financiamento negativas do exercicio.....			-----	-----
5. Desviacións de financiamento positivas do exercicio.....			-----	-----
II. Total axustes (II = 3+4-5).....			-----	-----
RESULTADO ORZAMENTARIO AXUSTADO (I+II).....			-----	-----

MEMORIA

CONTIDO DA MEMORIA

1. Organización e actividade.
2. Xestión indirecta de servizos públicos, convenios e outras formas de colaboración.
3. Bases de presentación das contas.
4. Normas de recoñecemento e valoración.
5. Inmobilizado material.
6. Patrimonio público do solo.
7. Investimentos inmobiliarios.
8. Inmobilizado intanxible.
9. Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar.
10. Activos financeiros.
11. Pasivos financeiros.
12. Coberturas contables.
13. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades e outras existencias.
14. Moeda estranxeira.
15. Transferencias, subvencións e outros ingresos e gastos.
16. Provisións e continxencias.
17. Información sobre ambiente.
18. Activos en estado de venda.
19. Presentación por actividades da conta do resultado económico-patrimonial.
20. Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos.
21. Operacións non orzamentarias de tesouraría.
22. Contratación administrativa. Procedementos de adxudicación.
23. Valores recibidos en depósito.
24. Información orzamentaria.
25. Indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios.
26. Información sobre o custo das actividades.
27. Indicadores de xestión.
28. Feitos posteriores ao peche.

1. Organización e actividade.

Informarase sobre:

1. Poboación oficial e cantos outros datos de carácter socioeconómico contribúan á identificación da entidade.
2. Norma de creación da entidade (non será necesario informar acerca da norma de creación do municipio, da provincia e da illa).
3. Actividade principal da entidade (non será necesario informar acerca da actividade da Administración xeral do municipio, da provincia e da illa), o seu réxime xurídico, económico-financeiro e de contratación. No suposto de servizos públicos xestionados de forma indirecta, indicarse a forma de xestión.
4. Descrición das principais fontes de ingresos e, se é o caso, taxas e prezos públicos percibidos.
5. Consideración fiscal da entidade para efectos do imposto de sociedades e, se é o caso, operacións suxeitas a IVE e porcentaxe de *pro rata*.
6. Estrutura organizativa básica, nos seus niveis político e administrativo.
7. Número medio de empregados durante o exercicio e en 31 de decembro, tanto funcionarios como persoal laboral, distinguindo por categorías e sexos.
8. Identificación, se é o caso, da entidade ou entidades propietarias e a porcentaxe de participación destas no patrimonio da entidade contable.
9. Identificación, se é o caso, das entidades do grupo, multigrupo e asociadas das cales forme parte a entidade contable, indicando a súa actividade (excepto do municipio, da provincia e da illa) así como a porcentaxe de participación no capital social ou patrimonio de cada unha delas.

2. Xestión indirecta de servizos públicos, convenios e outras formas de colaboración.

En relación cos servizos públicos xestionados de forma indirecta, os convenios e outras formas de colaboración, cando teñan un importe significativo, a entidade informará, xunto cos datos identificativos da entidade coa cal se efectúe a xestión, o convenio ou a colaboración, sobre:

1. Na xestión indirecta: o obxecto, o prazo, os bens de dominio público afectos á xestión, as achegas non pecuniarias, as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida da concesión, os anticipos reintegrables, os préstamos participativos, subordinados ou doutra natureza concedidos polo titular do servizo ao xestor e os bens obxecto de reversión.
2. Nos convenios: o obxecto, o prazo e as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida do convenio.
3. Nas actividades conxuntas que non requiran a constitución dunha nova entidade e que non estean recollidas nas notas anteriores, indicaranse: o obxecto, o prazo e os compromisos asumidos durante a vida desta.
4. No caso doutras formas de colaboración público-privadas: o obxecto, o prazo e as transferencias ou subvencións comprometidas durante a vida do acordo de colaboración, así como, se é o caso, o prezo acordado.

3. Bases de presentación das contas.

Informarase sobre:

1. Imaxe fiel:
 - a) Requisitos da información, principios contables públicos e criterios contables non aplicados por interferir o obxectivo da imaxe fiel e, se é o caso, incidencia nas contas anuais.

- b) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar o obxectivo de imaxe fiel e localización desta na memoria.
- 2. Comparación da información:
 - a) Explicación das causas que impiden a comparación das contas anuais do exercicio coas do precedente.
 - b) Explicación da adaptación dos importes do exercicio precedente para facilitar a comparación ou, se é o caso, da imposibilidade de realizar esta adaptación.
- 3. Razóns e incidencia nas contas anuais dos cambios en criterios de contabilización e corrección de erros.
- 4. Información sobre cambios en estimacións contables cando sexan significativos.

4. Normas de recoñecemento e valoración.

Indicaranse os criterios contables aplicados en relación coas seguintes partidas:

- 1. Inmovilizado material: indicaranse os criterios sobre amortización, correccións valorativas por deterioración e reversión destas, capitalización de gastos financeiros, custos de ampliación, modernización e melloras, custos de gran reparación ou inspección xeral, custos de desmantelamento do activo e restauración da súa localización, e os criterios sobre a determinación do custo dos traballos efectuados pola entidade para o seu inmovilizado material.

Indicarase o modelo de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, ben sexa o do custo ou o de revalorización.

- 2. Patrimonio público do solo: especificaranse para os terreos, construcións e demais bens e dereitos integrantes deste patrimonio os criterios sinalados no número 1 anterior.
- 3. Investimentos inmobiliarios: sinalarase o criterio para cualificar os terreos e construcións como investimentos inmobiliarios, especificando para estes os criterios sinalados no número 1 anterior.
- 4. Inmovilizado intanxible: indicaranse os criterios utilizados de capitalización ou activación, amortización e correccións valorativas por deterioración.

Xustificación das circunstancias que levaron a cualificar como indefinida a vida útil dun inmovilizado intanxible.

Indicarase o criterio de valoración posterior utilizado para cada clase de inmovilizado, ben sexa o do custo, ben o de revalorización.

- 5. Arrendamentos: indicaranse os criterios de contabilización dos contratos de arrendamento financeiro e outras operacións de natureza similar.
- 6. Permutas; indicando o criterio seguido e a xustificación da súa aplicación, en particular, as circunstancias que levaron a considerar unha permuta como de activos non similares desde un punto de vista funcional ou vida útil.

7. Activos e pasivos financeiros: indicaranse:

- a) Criterios empregados para a cualificación e valoración das diferentes categorías de activos financeiros e pasivos financeiros, así como para o recoñecemento de cambios de valor razoable.

- b) Para os activos financeiros:
- A natureza dos clasificados inicialmente como a valor razoable con cambios na conta do resultado económico-patrimonial, así como os criterios aplicados na dita clasificación e unha explicación de como a entidade cumpriu os requirimentos sinalados na norma de rexistro e valoración relativa a activos financeiros.
 - Os criterios aplicados para determinar a existencia de evidencia obxectiva de deterioración, así como de rexistro da corrección de valor e a súa reversión e a baixa definitiva de activos financeiros deteriorados. En particular, destacaranse os criterios utilizados para calcular as correccións valorativas dos debedores por operacións de xestión e outras contas a cobrar. Así mesmo, indicaranse os criterios contables aplicados aos activos financeiros cuxas condicións fosen renegociadas e que, doutro modo, estarían vencidos ou deteriorados.
- c) Criterios empregados para o rexistro da baixa de activos financeiros e pasivos financeiros.
- d) Contratos de garantías financeiras: indicarse o criterio seguido tanto na valoración inicial como posterior así como, se é o caso, para a dotación de provisións por garantías clasificadas como dúbidasas.
- e) Investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas: informarase sobre o criterio aplicado para rexistrar as correccións valorativas por deterioración.
- f) Os criterios empregados na determinación dos ingresos ou gastos procedentes das distintas categorías de instrumentos financeiros: xuros, primas ou descontos, dividendos, etc.
8. Coberturas contables: indicaranse os criterios de valoración do instrumento de cobertura e da partida cuberta, distinguindo entre coberturas de activos ou pasivos recoñecidos, compromisos en firme e transaccións previstas, así como os criterios de valoración aplicados para o rexistro da interrupción da cobertura.
9. Existencias: indicaranse os criterios de valoración e, en particular, os seguidos sobre correccións valorativas.
10. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades: indicaranse os criterios de recoñecemento dos ingresos e gastos derivados do contrato ou acordo de construción ou adquisición e, se é o caso, o método utilizado para determinar o grao de avance ou realización e informarase no caso de que non se puidese aplicar o dito método.
11. Transaccións en moeda estranxeira; indicando os criterios de valoración de saldos en moeda distinta do euro, e o procedemento empregado para calcular o tipo de cambio en euros de elementos patrimoniais que, na actualidade ou na súa orixe, fosen expresados en moeda distinta do euro.
12. Ingresos e gastos: indicaranse os criterios xerais aplicados.
13. Provisións e continxencias: indicarse o criterio de valoración así como, se é o caso, o tratamento das compensacións a recibir dun terceiro. En particular, en relación coas provisións, deberase realizar unha descrición dos métodos de estimación e cálculo de cada un dos riscos.
14. Transferencias e subvencións: indicarse o criterio empregado para a súa clasificación e, se é o caso, a súa imputación a resultados.
15. Actividades conxuntas: indicaranse os criterios seguidos pola entidade para integrar nas súas contas anuais os saldos correspondentes á actividade conxunta en que participe.

16. Activos en estado de venda: indicaranse os criterios seguidos para cualificar e valorar os ditos activos.

Opcionalmente, esta información poderase incluír naquelas notas da memoria que correspondan aos elementos patrimoniais afectados.

5. Inmovilizado material.

1. Análise do movemento durante o exercicio de cada partida do balance incluída nesta epígrafe e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas acumuladas, distinguindo entre aqueles activos valorados segundo o modelo de custo e aqueles valorados de acordo co modelo de revalorización. Indicarase o seguinte:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos doutras partidas.
- d) Saídas.
- e) Diminucións por traspasos a outras partidas.
- f) Correccións valorativas netas por deterioración do exercicio (dotacións menos reversións de dotacións).
- g) Amortizacións do exercicio.
- h) Incremento por revalorización no exercicio (modelo de revalorización).
- i) Saldo final.

2. Información sobre:

- a) Custos estimados de desmantelamento do activo e da restauración da súa localización incluídos como maior valor dos activos, así como grandes reparacións ou inspeccións xerais incorporadas, especificando as circunstancias que se tiveron en conta para a súa valoración.
- b) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados nos diferentes tipos de elementos, así como información, se é o caso, sobre os coeficientes aplicados a distintas partes dun mesmo elemento.
- c) Sempre que teña incidencia significativa no exercicio presente ou en exercicios futuros, informarase dos cambios de estimación que afecten valores residuais, os custos estimados de desmantelamento do activo e a restauración da súa localización, vidas útiles e métodos de amortización, así como grandes reparacións ou inspeccións xerais.
- d) Importe dos gastos financeiros capitalizados, se é o caso, no exercicio.
- e) Criterio utilizado para determinar o valor razoable dos bens valorados de acordo co modelo de revalorización, en particular, do exercicio en que se efectuou a última revalorización.
- f) Bens recibidos en adscrición, a nivel partida de balance, con indicación do seu valor activado, amortización e correccións valorativas por deterioración acumuladas.

Identificación dos bens recibidos en adscrición durante o exercicio.

- g) Identificación dos entes aos cales se entregasen bens en adscrición durante o exercicio.
- h) Identificación dos bens recibidos en cesión durante o exercicio.
- i) Identificación dos entes a que se entregasen bens en cesión durante o exercicio.
- j) Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar de importe significativo sobre bens do inmovilizado material, sen prexuízo da información requirida noutras partes da memoria.

- k) Informarase dos bens que se encontren destinados ao uso xeral, distinguindo entre infraestruturas, bens comunais e bens do patrimonio histórico, desagregando a información por tipos, no primeiro e segundo caso, e para o caso dos bens do patrimonio histórico, distinguindo, ao menos, entre construcións e o resto.
- l) Valor activado no exercicio dos bens construídos pola entidade, cando sexa dun importe significativo.
- m) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte bens do inmovilizado material, tal como garantías, restricións de titularidade, litixios e situacións análogas.

6. Patrimonio público do solo.

Darase a información requirida na nota anterior.

7. Inversións inmobiliarias.

Darase a información requirida na nota 5 relativa ao inmovilizado material.

8. Inmovilizado intanxible.

- 1. Análise do movemento durante o exercicio de cada partida do balance incluída nesta epígrafe e das súas correspondentes amortizacións acumuladas e correccións valorativas acumuladas, distinguindo entre aqueles activos valorados segundo o modelo de custo e aqueles valorados de acordo co modelo de revalorización. Indicarase o seguinte:
 - a) Saldo inicial.
 - b) Entradas.
 - c) Aumentos por traspasos doutras partidas.
 - d) Saídas.
 - e) Diminucións por traspasos a outras partidas.
 - f) Correccións valorativas netas por deterioración (dotacións menos reversiones de dotacións).
 - g) Amortizacións do exercicio.
 - h) Aumento por revalorización no exercicio (cando a entidade utilice o modelo da revalorización para a valoración posterior).
 - i) Saldo final.
- 2. Información sobre:
 - a) Vidas útiles ou coeficientes de amortización utilizados nos diferentes tipos de elementos.
 - b) Sempre que teña incidencia significativa no exercicio presente ou en exercicios futuros informarase dos cambios de estimación que afecten valores residuais, vidas útiles e métodos de amortización.
 - c) Importe dos gastos financeiros capitalizados, se é o caso, no exercicio.
 - d) Criterio utilizado para determinar o valor razoable dos bens valorados de acordo co modelo de revalorización, en particular, do exercicio en que se efectuou a última revalorización.
 - e) Importe agregado dos desembolsos por investigación e desenvolvemento que se recoñeceron como gastos durante o exercicio, así como a xustificación do cumprimento das circunstancias que soportan a capitalización de gastos de investigación e desenvolvemento.
 - f) Calquera outra circunstancia de carácter substantivo que afecte o inmovilizado intanxible, tal como garantías, restricións de titularidade, litixios e situacións análogas.

9. Arrendamentos financeiros e outras operacións de natureza similar.

Os arrendatarios subministrarán a seguinte información:

- Para cada clase de activos, o importe polo cal se recoñeceu inicialmente o activo, indicando se este corresponde ao valor razoable do activo ou, se é o caso, ao valor actual dos pagamentos a realizar e existencia, se é o caso, da opción de compra.
- Unha descrición xeral dos acordos significativos de arrendamento financeiro.
- Aos activos que xurdan destes contratos seralles de aplicación a información que se incluírá en memoria correspondente á súa natureza, establecidas nas notas anteriores, relativas a inmovilizado material, investimentos inmobiliarios, inmovilizado intanxible e patrimonio público do solo.

10. Activos financeiros.

Para os activos financeiros, excepto os créditos por operacións derivadas da actividade habitual⁽¹⁾, o efectivo e outros activos líquidos equivalentes, e os derivados designados instrumentos de cobertura, informarase sobre:

1. Información relacionada co balance.
 - a) Presentarase un estado resumo da conciliación entre a clasificación de activos financeiros do balance e as categorías que se establecen destes na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros», de acordo coa seguinte estrutura:

¹ Consideranse créditos derivados de operacións habituais os incluídos nas epígrafes A.VII, “Debedores e outras contas a cobrar a longo prazo”, e B.III, “Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo”, do balance.

b) Reclasificación.

Se, de conformidade co establecido no número 9 da norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros», a entidade reclasificar durante o exercicio un activo financeiro, de forma que este pase a se valorar ao custo ou ao custo amortizado en lugar de a valor razoable, ou viceversa, informará sobre:

- O importe reclasificado de cada unha destas categorías; e
- O motivo da reclasificación.

c) Activos financeiros entregados en garantía.

A entidade informará do valor contable dos activos financeiros entregados en garantía, así como da clase de activos financeiros a que pertencen.

d) Correccións por deterioración do valor.

A entidade informará, para cada clase de activo financeiro, do movemento das contas correctoras utilizadas para rexistrar a deterioración de valor, para o cal cubrirá o seguinte estado:

CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	MOVIMENTO CONTAS CORRECTORAS	SALDO INICIAL	DIMINUCIÓN DE VALOR POR DETERIORACIÓN CREDITICIA DO EXERCICIO	REVERSIÓN DA DETERIORACIÓN CREDITICIA NO EXERCICIO	SALDO FINAL
Activos financeiros a longo prazo					
Investimentos en patrimonio					
Valores representativos de débeda					
Outros investimentos					
Activos financeiros a curto prazo					
Investimentos en patrimonio					
Valores representativos da débeda					
Outros investimentos					

2. Información relacionada coa conta do resultado económico-patrimonial.

A entidade informará sobre:

- a) Os resultados do exercicio netos procedentes das distintas categorías de activos financeiros definidas na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».
- b) Os ingresos financeiros calculados por aplicación do método do tipo de xuro efectivo.

3. Información sobre os riscos de tipo de cambio e de tipo de xuro.

- a) Risco de tipo de cambio.

Informarase sobre os investimentos financeiros en moeda distinta do euro, agrupadas por moedas, segundo o seguinte formato:

MOEDAS	INVESTIMENTOS EN PATRIMONIO	VALORES REPRESENTATIVOS DA DÉBEDA	OUTROS INVESTIMENTOS	TOTAL
TOTAL				
% INVESTIMENTOS EN MOEDA DISTINTA DO EURO SOBRE INVESTIMENTOS TOTAIS				

b) Risco de tipo de xuro.

Para os activos financeiros que se valoren ao custo amortizado, informarase sobre a súa distribución entre activos a tipo de xuro fixo e a tipo variable, en termos absolutos e porcentuais, segundo o seguinte formato:

CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	TIPO DE XURO	A TIPO XURO FIXO	A TIPO XURO VARIABLE	TOTAL
	VALORES REPRESENTATIVOS DA DÉBEDA			
OUTROS ACTIVOS FINANCIEROS				
TOTAL IMPORTE				
% DE ACTIVOS FINANCIEROS A TIPO DE XURO FIXO OU VARIABLE SOBRE O TOTAL				

4. Outra información.

Calquera outra información de carácter substantivo que afecte os activos financeiros.

11. Pasivos financeiros.

Para os pasivos financeiros, excepto para as contas a pagar por operacións habituais da entidade ⁽²⁾ e os derivados designados instrumentos de cobertura, incluírse a seguinte información:

1. Situación e movementos das débedas:

Para cada débeda cubrirase a información requirida nos estados 1 a), Débedas ao custo amortizado, e 2 a), Débedas a valor razoable.

Así mesmo, presentarase un estado resumo da conciliación entre a clasificación de pasivos financeiros do balance e as categorías que se establecen na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros», que terá a estrutura que figura no estado 1 c), Resumo por categorías.

² Consideraranse contas a pagar por operacións habituais as incluídas nas epígrafes B.IV, "Acredores e outras contas a pagar a longo prazo", e C.IV, "Acredores e outras contas a pagar a curto prazo", do balance.

2. Liñas de crédito. Para cada liña de crédito informarse do importe dispoñible, indicando tamén o límite concedido, a parte disposta e a comisión, en porcentaxe, sobre a parte non disposta, segundo o seguinte formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPOSTO	DISPONIBLE	COMISIÓN S/ NON DISPOSTO
TOTAL				

3. Información sobre os riscos de tipo de cambio e de tipo de xuro.

- a) Risco de tipo de cambio. Informarse sobre as débedas en moeda distinta do euro, agrupadas por moedas, segundo o seguinte formato:

MOEDAS	OBRIGAS E OUTROS VALORES NEGOCIABLES	DÉBEDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO	OUTRAS DÉBEDAS	TOTAL
TOTAL				
% DÉBEDA EN MOEDA DISTINTA DO EURO SOBRE DÉBEDA TOTAL				

- b) Risco de tipo de xuro. Para os pasivos financeiros a custo amortizado, informarse sobre a súa distribución entre pasivos a tipo de xuro fixo e a tipo variable, en termos absolutos e porcentuais, segundo o seguinte formato:

CLASES DE PASIVOS FINANCIEROS	TIPO DE XURO	A TIPO XURO FIXO	A TIPO XURO VARIABLE	TOTAL
	OBRIGAS E OUTROS VAL. NEGOC.			
DÉBEDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO				
OUTRAS DÉBEDAS				
TOTAL IMPORTE				
% DE PASIVOS FINANCIEROS A TIPO DE XURO FIXO OU VARIABLE SOBRE O TOTAL				

4. Avais e outras garantías concedidas.
 - a) Para cada aval concedido, distinguindo os concedidos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas do resto, informarase da data de concesión do aval, da data do seu vencemento, da súa finalidade, do importe máximo garantido, detallando a súa evolución durante o exercicio, e das provisións netas (dotacións menos reversións) que se dotasen, de acordo co detalle do cadro que se achega.
 - b) Para cada aval executado no ano, distinguindo os relativos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas do resto, informarase dos pagamentos efectuados por razón da execución, indicando as aplicacións orzamentarias (ou conceptos non orzamentarios) a que se imputasen, de acordo co detalle do cadro que se achega.
 - c) Así mesmo, informarase das cantidades percibidas pola entidade durante o exercicio como consecuencia de avais executados no ano ou en anos anteriores, e das aplicacións orzamentarias (ou conceptos non orzamentarios) a que se imputasen, distinguindo as relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas do resto, de acordo co detalle do cadro que se achega.

A mesma información que para os avais se presentará en relación con outras garantías que concedese a entidade contable.

4. AVAIS E OUTRAS GARANTÍAS CONCEDIDAS

a) AVAIS CONCEDIDOS.

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDADE AVALADA		DATA CONCESIÓN AVAL	DATA VENCIMENTO AVAL	FINALIDADE AVAL	AVAS PENDINGES EN 1 DE XANEIRO	AVAS CONCEDIDOS NO EXERCICIO	AVAS CANCELADOS NO EXERCICIO			AVAS PENDINGES EN 31 DE DECEMBRO	PROVISIÓNS	
	NIF	DENOMINACIÓN						EXECUCIÓN	POR OUTRAS CAUSAS	TOTAL		EXERCICIO	ACUMULADA
SUBTOTAL ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS													
SUBTOTAL OUTRAS ENTIDADES													
TOTAL													

b) AVAIS EXECUTADOS.

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDADE AVALADA		DATA CONCESIÓN AVAL	DATA VENCIMENTO AVAL	FINALIDADE AVAL	AVAS CANCELADOS NO EXERCICIO POR EXECUCIÓN	APLICACIÓN ORZAMENTARIA	CONCEPTO NON ORZAMENTARIO
	NIF	DENOMINACIÓN						
SUBTOTAL ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS								
SUBTOTAL OUTRAS ENTIDADES								
TOTAL								

c) AVAIS REINTEGRADOS.

ANO DE EXECUCIÓN	IMPORTE REINTEGRADO NO EXERCICIO	APLICACIÓN ORZAMENTARIA	CONCEPTO NON ORZAMENTARIO
SUBTOTAL ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS			
SUBTOTAL OUTRAS ENTIDADES			
TOTAL			

5. Outra información:
 - a) O importe das débedas con garantía real.
 - b) Débedas non pagadas durante o exercicio e situación de falta de pagamento na data de formulación das contas anuais.
 - c) Outras situacións distintas da falta de pagamento que outorgasen ao prestamista o dereito a reclamar o pagamento anticipado.
 - d) Derivados financeiros que, no momento do peche do exercicio, sexan pasivos aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas, indicando os motivos polos cales se mantén o instrumento derivado.
 - e) Calquera outra información de carácter substantivo que afecte os pasivos financeiros.

12. Coberturas contables.

Para cada operación a que sexa aplicable a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», presentarse a seguinte información:

1. Descrición detallada do instrumento de cobertura, da partida cuberta e da natureza dos riscos que fosen cubertos.
2. Xustificación de que se seguen cumprindo os requisitos para aplicar a contabilidade de coberturas.
3. Valor contable do instrumento de cobertura ao inicio e ao peche do exercicio.
4. Para as coberturas nas cales as variacións na partida cuberta debidas ao risco cuberto afecten o resultado de exercicios posteriores, informarse de:
 - Variacións de valor do instrumento de cobertura que se recoñecesen durante o exercicio no patrimonio neto (parte eficaz) e, se é o caso, na conta do resultado económico-patrimonial (parte ineficaz).
 - Importe que se reducise do patrimonio neto durante o exercicio, detallando se se imputou á conta do resultado económico-patrimonial ou se se incluíu no valor inicial da partida cuberta, indicando no primeiro caso as partidas en que se rexistrou.
 - Importes recoñecidos no patrimonio neto que, no momento do peche do exercicio, estean pendentes de traspasar á conta do resultado económico-patrimonial ou ao valor inicial da partida cuberta e os exercicios nos cales se espera realizar o dito traspaso.
5. Para as coberturas en que as variacións na partida cuberta debidas ao risco cuberto afecten o resultado do exercicio, informarse sobre o importe das variacións de valor do instrumento de cobertura e o importe das variacións de valor da partida cuberta atribuíbles ao risco cuberto imputadas á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio.
6. Operacións para as cales se interrompeu a contabilidade de coberturas, indicando a súa causa.

13. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades e outras existencias.

Informarse no nivel de partida de balance sobre:

1. Circunstancias que motivaron as correccións valorativas por deterioración das existencias e, se é o caso, a reversión das ditas correccións, recoñecidas no exercicio, así como o seu importe.
2. Importe dos custos capitalizados, se é o caso, durante o exercicio nas obras en curso ou noutras existencias de ciclo de produción superior ao ano.

3. Limitacións na dispoñibilidade das obras e outras existencias por garantías, peñoramentos, fianzas e outras razóns análogas, indicando as partidas que afectan, o seu importe e proxección temporal.
4. Calquera circunstancia de carácter substantivo que afecte a titularidade, dispoñibilidade ou valoración dos activos construídos ou adquiridos para outras entidades e resto de existencias.

14. Moeda estranxeira.

Emitirase informe sobre:

1. Importe global, no nivel de partida do balance, dos elementos de activo e pasivo denominados en moeda estranxeira.
2. Importe das diferenzas de cambio recoñecidas no resultado do exercicio, presentando por separado as que proveñen de transaccións que se liquidaron ao longo do período das que están vivas ou pendentes de vencemento na data de peche do exercicio, con excepción das procedentes dos activos e pasivos financeiros que se valoren ao valor razoable con cambios en resultados.

15. Transferencias, subvencións e outros ingresos e gastos.

Informarase sobre:

1. Importe e características das transferencias e subvencións recibidas cuxo importe sexa significativo, así como sobre o cumprimento ou incumprimento das condicións impostas para a percepción e aproveitamento das subvencións, o criterio de imputación a resultados e os importes imputados.
2. Importe e características das transferencias e subvencións concedidas cuxo importe sexa significativo. Ademais, facilitarase a seguinte información:
 - a) Normativa con base na cal se efectuaron ou concederon.
 - b) Importe das obrigas recoñecidas durante o exercicio.
 - c) Datos identificativos da entidade receptora.Engadirase a seguinte información con respecto das subvencións concedidas:
 - d) Finalidade.
 - e) Reintegros que se producen durante o exercicio por incumprimento de condicións ou requisitos, con especificación da súa causa.

3. Calquera circunstancia de carácter substantivo que afecte os ingresos ou os gastos da entidade. En particular, as entidades que constrúan ou adquiran activos para outros entes públicos informarán dos ingresos asociados ao contrato ou acordo de construción ou adquisición, cuxo importe sexa significativo, indicando, ao menos, o seu importe e características, así como o cumprimento ou incumprimento das condicións impostas para a súa obtención.

16. Provisións e continxencias.

1. Para cada provisión recoñecida no balance, salvo as relativas a avais e outras garantías concedidas, deberase indicar:
 - a) Análise do movemento de cada epígrafe do balance durante o exercicio, indicando:
 - Saldo inicial.
 - Aumentos.

- Diminucións.
 - Saldo final.
- b) Aumento durante o exercicio, nos saldos actualizados ao tipo de desconto por causa do paso do tempo, así como o efecto que poida ter calquera cambio no tipo de desconto.
 - c) Natureza da obriga asumida, así como o calendario previsto para facer fronte á obriga.
 - d) Estimacións e procedementos de cálculo aplicados para a valoración dos correspondentes importes e as incertezas que puidesen aparecer nas ditas estimacións. Xustificaranse, se é o caso, os axustes que procedese realizar.
 - e) Importes de calquera dereito de reembolso, sinalando as cantidades que, se é o caso, se recoñecesen no balance por eses dereitos.
2. A menos que sexa remota a saída de recursos, para cada tipo de pasivo continxente, salvo os relativos a avais e outras garantías concedidas, indicárase:
 - a) Unha breve descrición da súa natureza.
 - b) Evolución previsible, así como os factores de que depende.
 - c) No caso excepcional en que unha provisión non se poida rexistrar no balance debido a que non pode ser valorada de forma fiable, adicionalmente se explicarán os motivos polos cales non se pode facer a dita valoración.
 3. Para cada tipo de activo continxente indicárase:
 - a) Unha breve descrición da súa natureza.
 - b) Evolución previsible, así como os factores de que depende.

17. Información sobre ambiente.

Informárase sobre:

1. As obrigas recoñecidas no exercicio con cargo a cada grupo de programas da política de gasto 17, «Ambiente».
2. Importe dos beneficios fiscais por razóns ambientais que afecten os tributos propios.

18. Activos en estado de venda.

Facilitárase unha descrición detallada dos activos en estado de venda cando o seu importe sexa significativo, indicando o seu importe.

19. Presentación por actividades da conta do resultado económico-patrimonial.

A entidade poderá presentar a conta do resultado económico-patrimonial clasificando os gastos económicos incluídos nela por actividades.

Para a elaboración desta información teranse en conta as seguintes normas:

- a) Os ingresos totais agruparanse nas tres categorías seguintes:
 - Ingresos de xestión ordinaria.
 - Ingresos financeiros.
 - Outros ingresos.

- b) Para a presentación dos gastos haberá que distinguir entre gastos que constitúan, pola súa vez, gastos orzamentarios e gastos que non sexan gastos orzamentarios:
- Os gastos que, pola súa vez, constitúan gastos orzamentarios presentaranse distribuídos entre os grupos de programas orzamentarios a que correspondan.
 - Os gastos que non constitúan gastos orzamentarios do exercicio distribuiranse entre os grupos de programas en función de criterios obxectivos que relacionen os ditos gastos con cada grupo de programas ou, en ausencia dos ditos criterios, na proporción que, sobre o gasto total que constitúa, pola súa vez, gasto orzamentario, supoña cada un dos grupos de programas.

A información da conta do resultado económico-patrimonial por actividades estruturarase de acordo co seguinte modelo:

GASTOS (GRUPO DE PROGRAMAS)	EXERCICIO 20XX	EXERCICIO 20XX-1	INGRESOS	EXERCICIO 20XX	EXERCICIO 20XX-1
			– Ingresos de xestión ordinaria		
			– Ingresos financeiros		
			– Outros ingresos		
TOTAL			TOTAL		

20. Operacións por administración de recursos por conta doutros entes públicos.

En relación coas operacións de administración de recursos que contablemente deban ser rexistradas a través de contas do subgrupo 45, «Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos», deberase obter a información que se indica nos cadros correspondentes:

1. Obrigas derivadas da xestión.

Esta información presentarse para cada entidade titular e por cada un dos conceptos representativos dos recursos xestionados.

2. Entes públicos, contas correntes en efectivo.

Esta información presentarse para cada entidade titular.

3. Desenvolvemento da xestión:

- a) Resumo.
- b) Dereitos anulados.
- c) Dereitos cancelados.
- d) Devolucións de ingresos

Esta información presentarse para cada un dos conceptos representativos dos recursos xestionados.

A formalización desta información sobre o desenvolvemento da xestión soamente será obrigatoria no caso previsto na norma e) de elaboración da memoria.

OPERACIÓNS POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CONTA DOUTROS ENTES PÚBLICOS

1. OBRIGAS DERIVADAS DA XESTIÓN

ENTE TITULAR	CONCEPTO		PENDENTE DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL	RECADACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGAMENTOS REALIZADOS	PENDENTE DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
	DENOMINACIÓN	CÓDIGO							
TOTAL ENTE TITULAR									
TOTAL ENTE TITULAR									
TOTAL									

3. DESENVOLVEMENTO DA XESTIÓN

a) RESUMO

CONCEPTO		DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	DEREITOS RECOÑECIDOS	DEREITOS ANULADOS	DEREITOS CANCELADOS	RECADACIÓN NETA	DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL								

b) DEREITOS ANULADOS

CONCEPTO		ANULACIÓN DE LIQUIDACIÓNS	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DEREITOS ANULADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN			
TOTAL				

c) DEREITOS CANCELADOS

CONCEPTO		COBRAMENTOS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRICIÓN	OUTRAS CAUSAS	TOTAL DEREITOS CANCELADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN					
TOTAL						

d) DEVOLUCIONES DE INGRESOS

CONCEPTO		PENDIENTES DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL E ANULACIONES	RECONOCIDAS NO EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRICIONES	PAGADAS NO EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL								

21. Operacións non orzamentarias de tesouraría.

Informarase sobre as operacións non orzamentarias de tesouraría que comprenden aquelas operacións realizadas durante o exercicio que desen lugar ao nacemento ou extinción de:

- Debedores e acredores que, de acordo coa normativa vixente para a entidade, non se deban imputar ao orzamento desta, nin no momento do seu nacemento nin no do seu vencemento.
- Partidas representativas de cobramentos e pagamentos pendentes de aplicación definitiva, tanto por operacións orzamentarias como non orzamentarias.

Esta información compoñerase dos seguintes estados:

1. Estado de debedores non orzamentarios.
2. Estado de acredores non orzamentarios.
3. Estado de partidas pendentes de aplicación:
 - a) Cobramentos pendentes de aplicación.
 - b) Pagamentos pendentes de aplicación.

Nos ditos estados presentarase, para as distintas contas e conceptos de operacións non orzamentarias en que se desenvolvan, o detalle das realizadas no exercicio, mostrando a súa situación e movementos, de acordo cos cadros adxuntos correspondentes.

OPERACIÓNS NON ORZAMENTARIAS DE TESOURARÍA**1. ESTADO DE DEBEDORES NON ORZAMENTARIOS**

CONTA	CONCEPTO		SALDO EN 1 XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	CARGOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL DEBEDORES	ABOAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	DEBEDORES PENDENTES DE COBRAMENTO EN 31 DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CONTA								
TOTAL CONTA								
TOTAL								

2. ESTADO DE ACREDORES NON ORZAMENTARIOS

CONTA	CONCEPTO		SALDO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	ABOAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL ACREDORES	CARGOS REALIZADOS NO EXERCICIO	ACREDORES PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CONTA								
TOTAL CONTA								
TOTAL								

3. ESTADO DE PARTIDAS PENDENTES DE APLICACIÓN

a) COBRAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN

CONTA	CONCEPTO		COBRAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	COBRAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL COBRAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN	COBRAMENTOS APLICADOS NO EXERCICIO	COBRAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN EN 31 DE DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CONTA								
TOTAL CONTA								
TOTAL								

b) PAGAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN

CONTA	CONCEPTO		PAGAMENTOS PENDENTES DE APLICACIÓN EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	PAGAMENTOS REALIZADOS NO EXERCICIO	TOTAL PAGAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN	PAGAMENTOS APLICADOS NO EXERCICIO	PAGAMENTOS PENDENTES APLICACIÓN EN 31 DE DECEMBRO
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CONTA								
TOTAL CONTA								
TOTAL								

22. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.

Información, por tipos de contratos, sobre os importes adjudicados segundo os diferentes procedementos establecidos na normativa vixente sobre contratación.

CONTRATACIÓN ADMINISTRATIVA. PROCEDEMENTOS DE ADXUDICACIÓN.

TIPO DE CONTRATO	PROCEDEMENTO ABERTO			PROCEDEMENTO RESTRINXIDO			PROCEDEMENTO NEGOCIADO			DIÁLOGO COMPETITIVO	ADXUDICACIÓN DIRECTA	TOTAL
	MULTIPLIC. CRITERIO	ÚNICO CRITERIO	TOTAL	MULTIPLIC. CRITERIO	ÚNICO CRITERIO	TOTAL	CON PUBLICIDADE	SEN PUBLICIDADE	TOTAL			
<ul style="list-style-type: none"> • De obras • De subministración • Patrimoniais • De xestión de servizos públicos • De servizos • De concesión de obra pública • De colaboración entre o sector público e o sector privado • De carácter administrativo especial • Outros 												
TOTAL												

23. Valores recibidos en depósito.

Informarase, para cada un dos conceptos mediante os cales se rexisten contablemente os valores depositados, dentro dos cales se inclúen os avais e seguros de caución recibidos, co detalle que presenta o cadro adxunto.

ESTADO DE VALORES RECIBIDOS EN DEPÓSITO

CONCEPTO		SALDO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL	DEPÓSITOS RECIBIDOS EN EJERCICIO	TOTAL DEPÓSITOS RECIBIDOS	DEPÓSITOS CANCELADOS	DEPÓSITOS PENDENTES DE DEVOLUCIÓN EN 31 DE DECEMBRO
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL							

24. Información orzamentaria.

A información que se subministre versará sobre os seguintes aspectos:

24.1 Exercicio corrente.**1) Orzamento de gastos.****a) Modificacións de crédito.**

Información sobre as modificacións de crédito de acordo co detalle que presenta o cadro adxunto.

EXERCICIO CORRENTE

ORZAMENTO DE GASTOS

a) MODIFICACIÓNS DE CRÉDITO

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS	SUPLEMENTOS DE CRÉDITO	AMPLIACIÓN DE CRÉDITO	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCORPORACIÓN DE REMANENTES DE CRÉDITO	CRÉDITOS XERADOS POR INGRESOS	BAIXAS POR ANULACIÓN	AJUSTES POR PRÓRROGA	TOTAL MODIFICACIONES
					POSITIVAS	NEGATIVAS					
TOTAL											

b) Remanentes de crédito.

Información sobre os remanentes de crédito de acordo co detalle que presenta o cadro adxunto.

b) REMANENTES DE CRÉDITO

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	REMANENTES COMPROMETIDOS			REMANENTES NON COMPROMETIDOS		
		INCORPORABLES	NON INCORPORABLES	TOTAL	INCORPORABLES	NON INCORPORABLES	TOTAL
TOTAL							

c) Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.

Información de cada gasto efectuado indicando:

- Descrición do gasto.
- Aplicación orzamentaria á cal se debería ter imputado.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar en 1 de xaneiro.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar a orzamento xurdidas no ano (aboamentos), é dicir, obrigas pendentes de aplicar a orzamento rexistradas na conta 413, «Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento», no exercicio.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar imputadas ao orzamento do exercicio, xa procedan do propio exercicio ou de exercicios anteriores (cargos).
- Importe das obrigas pendentes de aplicar en 31 de decembro.
- Importe das obrigas pendentes de aplicar en 31 de decembro que estivese pagado na dita data.
- Observacións. Cando menos, indicárase se, no momento de elaboración da conta, xa se realizou a aplicación ao orzamento do exercicio e explicárase a causa, en caso de que o importe pendente de aplicar en 1 de xaneiro non coincida co pendente de aplicar en 31 de decembro do ano inmediatamente anterior.

EXERCICIO CORRENTE

ORZAMENTO DE GASTOS

c) ACREDORES POR OPERACIÓNS PENDENTES DE APLICAR A ORZAMENTO

DESCRIPCIÓN DO GASTO		APLICACIÓN ORZAMENTARIA	IMPORTE PENDENTE DE APLICAR A ORZAMENTO				IMPORTE PAGADO EN 31 DE DECEMBRO	OBSERVACIÓNS
CÓDIGO	DENOMINACIÓN		EN 1 DE XANEIRO	ABOAMENTOS	CARGOS	EN 31 DE DECEMBRO		
TOTAL								

2) Orzamento de ingresos.

a) Proceso de xestión.

Información sobre dereitos anulados, cancelados e sobre a recadación neta de acordo co detalle que presentan os cadros adxuntos correspondentes.

EXERCICIO CORRENTE

ORZAMENTO DE INGRESOS

a.1) DEREITOS ANULADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIÓNS	APRAZAMENTO E FRACCIONAMENTO	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DEREITOS ANULADOS
TOTAL					

a.2) DEREITOS CANCELADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	COBRAMENTOS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	OUTRAS CAUSAS	TOTAL DEREITOS CANCELADOS
TOTAL					

c) COMPROMISOS DE INGRESO

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	COMPROMISOS CONCERTADOS			COMPROMISOS REALIZADOS	COMPROMISOS PENDENTES DE REALIZAR EN 31 DE DECEMBRO
		INCORPORADOS DE ORZAMENTOS PECHADOS	NO EXERCICIO	TOTAL		
TOTAL						

24.2 Exercicios pechados.

1) Orzamento de gastos. Obrigas de orzamentos pechados.

Para cada exercicio presentárase información sobre as obrigas de orzamentos pechados co detalle que presenta o cadro adxunto.

EXERCICIOS PECHADOS

ORZAMENTO DE GASTOS

1. OBRIGAS DE ORZAMENTOS PECHADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	OBRIGAS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓNS SALDO INICIAL E ANULACIÓNS	TOTAL OBRIGAS	PRESCRICIÓNS	PAGAMENTOS REALIZADOS	OBRIGAS PENDENTES DE PAGAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
TOTAL							

2) Dereitos a cobrar de orzamentos pechados.

Para cada exercicio presentárase información sobre os dereitos a cobrar de orzamentos pechados de acordo co detalle dos cadros adxuntos correspondentes.

ORZAMENTO DE INGRESOS

2. DEREITOS A COBRAR DE ORZAMENTOS PECHADOS

a) DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO TOTAIS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 1 DE XANEIRO	MODIFICACIÓN SALDO INICIAL	DEREITOS ANULADOS	DEREITOS CANCELADOS	RECADACIÓN	DEREITOS PENDENTES DE COBRAMENTO EN 31 DE DECEMBRO
TOTAL							

b) DEREITOS ANULADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APRAZAMIENTO E FRACCIONAMIENTO	TOTAL DEREITOS ANULADOS
TOTAL				

c) DEREITOS CANCELADOS

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	COBRAMENTOS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRICIONES	OUTRAS CAUSAS	TOTAL DEREITOS CANCELADOS
TOTAL						

3) Variación de resultados orzamentarios de exercicios anteriores.

Informarase das variacións de obrigas e dereitos a cobrar de orzamentos pechados, que supoñan a alteración dos importes calculados como resultados orzamentarios en exercicios anteriores. Presentarase co detalle que se recolle no cadro adxunto.

Na columna «Total variación dereitos» recolleranse as modificacións do saldo inicial, as anulacións e as cancelacións de dereitos de orzamentos pechados producidas no exercicio, que se detallan na nota 24.2.2 desta memoria.

Na columna «Total variación obrigas» recolleranse as modificacións do saldo inicial, as anulacións e as prescricións de obrigas de orzamentos pechados producidas no exercicio, que se detallan na nota 24.2.1 desta memoria.

EXERCICIOS PECHADOS

3. VARIACIÓN DE RESULTADOS ORZAMENTARIOS DE EXERCICIOS ANTERIORES

	TOTAL VARIACIÓN DEREITOS	TOTAL VARIACIÓN OBRIGAS	VARIACIÓN DE RESULTADOS ORZAMENTARIOS DE EXERCICIOS ANTERIORES
a) Operacións correntes			
b) Operacións de capital			
1. TOTAL VARIACIÓN OPERACIÓN NON FINANCEIRAS (a+b)			
c) Activos financeiros			
d) Pasivos financeiros			
2. TOTAL VARIACIÓN OPERACIÓN FINANCEIRAS (c+d)			
TOTAL (1+2)			

24.3 Exercicios posteriores.**1) Compromisos de gasto con cargo a orzamentos de exercicios posteriores.**

Información sobre os compromisos de gasto adquiridos durante o exercicio, así como nos precedentes, imputables a orzamentos de exercicios sucesivos, co detalle que presenta o cadro adxunto.

EXERCICIOS POSTERIORES

1) COMPROMISOS DE GASTO CON CARGO A ORZAMENTOS DE EXERCICIOS POSTERIORES

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AO ORZAMENTO DO EXERCICIO				
		(ANO)	(ANO)	(ANO)	(ANO)	ANOS SUCESIVOS
	TOTAL					

2) Compromisos de ingreso con cargo a orzamentos de exercicios posteriores.

Informarase dos compromisos de ingreso concertados durante o exercicio, así como dos concertados en exercicios anteriores, que teñan repercusión en orzamentos de exercicios posteriores, co detalle que presenta o cadro adxunto.

2) COMPROMISOS DE INGRESO CON CARGO A ORZAMENTOS DE EXERCICIOS POSTERIORES

APLICACIÓN ORZAMENTARIA	DESCRICIÓN	COMPROMISOS DE INGRESO CONCERTADOS IMPUTABLES AO EXERCICIO				
		(ANO)	(ANO)	(ANO)	(ANO)	ANOS SUCESIVOS
TOTAL						

24.4 Execución de proxectos de gasto.

Presentarase información individualizada dos proxectos de gasto que estivesen en execución en 1 de xaneiro ou que se iniciasen no exercicio, co detalle que presentan os cadros adxuntos.

Na columna «Financiamento afectado» indicarse se o proxecto conta con recursos afectados ao seu financiamento.

EXECUCIÓN DE PROXECTOS DE GASTO

1. RESUMO DE EXECUCIÓN

CÓDIGO PROXECTO	DENOMINACIÓN	ANO DE INICIO	DURACIÓN	GASTO PREVISTO	GASTO COMPROMETIDO	OBRIGAS RECOÑECIDAS			GASTO PENDENTE DE REALIZAR	FINANCIAMENTO AFECTADO
						EN 1 DE XANEIRO	NO EXERCICIO	TOTAL		
TOTAL										

2. ANUALIDADES PENDENTES

CÓDIGO PROXECTO	DENOMINACIÓN	GASTO PENDENTE DE REALIZAR			
		(ANO)	(ANO)	(ANO)	ANOS SUCESIVOS
TOTAL					

24.5 Gastos con financiamento afectado.

Emitirase informe para cada gasto con financiamento afectado das desviacións de financiamento por axente, tanto do exercicio como acumuladas, de acordo co detalle que presenta o cadro adxunto.

GASTOS CON FINANCIAMENTO AFECTADO

DESVIACIÓNS DE FINANCIAMENTO POR AXENTE FINANCIADOR

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AXENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIAMENTO	DESVIACIÓNS DO EXERCICIO		DESVIACIÓNS ACUMULADAS	
		TERCEIRO	APLICACIÓN ORZAMENTARIA		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS
TOTAL								

24.6 Remanente de tesouraría.

Incluirase información sobre o remanente de tesouraría co detalle que recolle o cadro adxunto. Así mesmo, incluirase información detallada dos saldos de dubidoso cobramento que comprenderá, ao menos, o método de estimación e os criterios establecidos pola entidade para a determinación da súa contía, así como os importes obtidos por aplicación dos ditos criterios.

O remanente de tesouraría obtense como suma dos fondos líquidos máis os dereitos pendentes de cobramento, deducindo as obrigas pendentes de pagamento e agregando as partidas pendentes de aplicación, de conformidade cos criterios seguintes:

1. A súa cuantificación efectuarase tomando en consideración o saldo na fin de exercicio das contas que interveñen no seu cálculo.
2. Os fondos líquidos na fin de exercicio están constituídos polos saldos dispoñibles en caixas de efectivo e contas bancarias, salvo aqueles que se dotasen con imputación ao orzamento, así como por aqueles investimentos financeiros, de carácter non orzamentario, que reúnan o suficiente grao de liquidez, en que se materializasen excedentes temporais de tesouraría. Para estes efectos, non se terán en conta os saldos das subcontas 5740, «Caixa. Pagamentos a xustificar», e 5750, «Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar», nin a parte do saldo da conta 577, «Activos líquidos equivalentes ao efectivo», que teña tratamento orzamentario.
3. Nos dereitos pendentes de cobramento distinguirase:
 - a) O importe dos dereitos pendentes de cobramento do orzamento corrente. Este importe obtense do saldo da conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», sendo este a agregación dos saldos correspondentes ás súas divisionarias.
 - b) O importe dos dereitos pendentes de cobramento de orzamentos pechados. Este importe obtense do saldo da conta 431, «Debedores

por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», sendo este a agregación dos saldos correspondentes ás súas divisionarias.

- c) O importe dos dereitos pendentes de cobramento correspondentes a contas de debedores que, de acordo coa normativa vixente, non son orzamentarios e tampouco o serán no momento do seu vencemento. Este importe obtense por agregación dos seguintes:
- A parte do saldo da contas 257, «Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 270, «Fianzas constituídas a longo prazo», que corresponda a aquelas fianzas que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - A parte do saldo das contas 258, «Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 275, «Depósitos constituídos a longo prazo», que corresponda a aqueles depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - O importe correspondente ás débedas de terceiros como consecuencia da repercusión do IVE. O dito importe vén dado polo saldo da conta 440, «Debedores por IVE repercutido».
 - O importe dos créditos a favor da entidade como consecuencia dos ingresos efectuados nas entidades encargadas da xestión de cobramento. O dito importe vén dado polo saldo da conta 442, «Debedores por servizo de recadación», sendo este a agregación dos saldos correspondentes ás súas divisionarias.
 - O importe correspondente ao resto de debedores non orzamentarios que continuarán sendo non orzamentarios no momento do seu vencemento. O dito importe vén dado polo saldo da conta 449, «Outros debedores non orzamentarios».
 - No caso de que se xestionen, liquiden e recaden recursos por conta doutros entes públicos, o importe dos créditos a favor do suxeito contable que existan, xeralmente como consecuencia das entregas á conta realizadas. O dito importe obtense xeralmente dos saldos debedores da conta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».
 - O importe correspondente aos saldos das contas do subgrupo 47, «Administracións públicas», que poñan de manifesto a situación debedora destas, é dicir, os saldos das contas 470, «Facenda pública, debedor por diversos conceptos», e 471, «Organismos de previsión social, debedores».

Cando o suxeito contable realice operacións suxeitas ao IVE e existan cantidades pendentes de liquidar, tamén deberá considerarse o saldo da conta 472, «Facenda pública, IVE soportado».

- A parte do saldo das contas 537, «Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 565, «Fianzas constituídas a curto prazo», que corresponda a aquelas fianzas que se tratasen de forma non orzamentaria.
- A parte do saldo das contas 538, «Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 566, «Depósitos constituídos a curto prazo», que corresponda a aqueles depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.
- Os saldos debedores da conta 550, «Contas correntes non bancarias».

4. Nas obrigas pendentes de pagamento distinguirase:

- a) O importe das obrigas pendentes de pagamento do orzamento corrente. Este importe obtense do saldo da conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», sendo este a agregación dos saldos correspondentes ás súas divisionarias.

- b) O importe das obrigas pendentes de pagamento de orzamentos pechados. Este importe obtense do saldo da conta 401, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados», sendo este a agregación dos saldos correspondentes ás súas divisionarias.
- c) O importe das obrigas pendentes de pagamento correspondentes a contas de acredores que, de acordo coa normativa vixente, non son orzamentarios e tampouco o serán no momento do seu vencemento. Este importe obtense por agregación dos seguintes:
- A parte do saldo das contas 165, «Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 180, «Fianzas recibidas a longo prazo», que corresponda a aquelas fianzas que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - A parte do saldo das contas 166, «Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 185, «Depósitos recibidos a longo prazo», que corresponda a aqueles depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - O importe pendente de pagamento aos acredores como consecuencia do IVE soportado que ten a condición de deducible. O dito importe vén dado polo saldo da conta 410, «Acredores por IVE soportado».
 - No caso de que se preste o servizo de recadación a outros entes públicos, o importe dos débitos que a entidade teña cos ditos entes pola recadación efectuada. O dito importe obtense do saldo que presente a conta 414, «Entes públicos acredores por recadación de recursos».
 - O importe correspondente ao resto de acredores non orzamentarios que continuarán sendo non orzamentarios no momento do seu vencemento. O dito importe vén dado polo saldo da conta 419, «Outros acredores non orzamentarios».
 - No caso de que se xestionen, liquiden e recaden recursos por conta doutros entes públicos, o importe dos débitos a cargo do suxeito contable que existan como consecuencia dos recursos recadados. O dito importe obtense do saldo da conta 453, «Entes públicos por ingresos pendentes de liquidar». Así mesmo, deberase incluír o importe dos débitos da entidade como consecuencia das entregas á conta efectuadas aos entes titulares dos recursos. O dito importe vén dado polos saldos acredores da conta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

Se, ao finalizar o exercicio, existiren cobramentos pendentes de aplicación definitiva relativos a recursos doutros entes públicos, deberase aumentar o importe dos débitos a cargo do suxeito contable na contía dos mencionados cobramentos, calculándose esta como a parte que do saldo da conta 554 «Cobramentos pendentes de aplicación» corresponda aos ditos recursos.

- O importe correspondente aos saldos das contas do subgrupo 47, «Administracións públicas», que poñan de manifesto a situación acreedora destas, é dicir, os saldos das contas 475, «Facenda pública, acredor por diversos conceptos», e 476, «Organismos de previsión social, acredores».

Cando o suxeito contable realice operacións suxeitas ao IVE e existan cantidades pendentes de liquidar, tamén deberá incluírse o saldo da conta 477, «Facenda pública. IVE repercutido».

- O importe das débedas contraídas pola entidade para cubrir desfases temporais de tesouraría. O dito importe vén dado polo saldo das contas 502, «Empréstitos e outras emisións análogas por operacións de tesouraría», e 521, «Débedas por operacións de tesouraría».

- A parte do saldo das contas 515, «Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 560, «Fianzas recibidas a curto prazo», que corresponda a aquelas fianzas que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - A parte do saldo da conta 516, «Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 561, «Depósitos recibidos a curto prazo», que corresponda a aqueles depósitos que se tratasen de forma non orzamentaria.
 - Os saldos acredores da conta 550, «Contas correntes non bancarias».
5. Nas partidas pendentes de aplicación distinguíranse:
- a) As cantidades cobradas pendentes de aplicación definitiva recollidas nas contas 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», e 559, «Outras partidas pendentes de aplicación». Exceptúanse aqueles cobramentos pendentes de aplicación definitiva relativos a recursos doutros entes públicos, que se incluírán como obrigas pendentes de pagamento.
 - b) As cantidades pagadas pendentes de aplicación definitiva nas cales se inclúen, ademais das recollidas na conta 555, «Pagamentos pendentes de aplicación», os pagamentos realizados con cargo aos anticipos de caixa fixa pendentes de reposición, recollidos na subconta 5581, «Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación». Así mesmo, incluírase o saldo da subconta 5585, «Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento».
6. O remanente de tesouraría dispoñible para o financiamento de gastos xerais será determinado minorando o remanente de tesouraría no importe dos dereitos pendentes de cobramento que, na fin de exercicio, se consideren de difícil ou imposible recadación e no exceso de financiamento afectado producido.
7. O importe dos dereitos pendentes de cobramento de difícil ou imposible recadación (saldos de dubidoso cobramento) vén dado pola parte do saldo das subcontas que se relacionan, que corresponda a dereitos de cobramento que se considerasen para o cálculo do remanente de tesouraría total:
- a) 2961, «Deterioración de valor de fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».
 - b) 2962, «Deterioración de valor de depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».
 - c) 2981, «Deterioración de valor de fianzas constituídas a longo prazo».
 - d) 2982, «Deterioración de valor de depósitos constituídos a longo prazo».
 - e) 4900, «Deterioración de valor de créditos. Operacións de xestión».
 - f) 4901, «Deterioración de valor de créditos. Outras contas a cobrar».
 - g) 4902, «Deterioración de valor de créditos. Inversións financeiras en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».
 - h) 4903, «Deterioración de valor de créditos. Outros investimentos financeiros».
 - i) 5961, «Deterioración de valor de fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».
 - j) 5962, «Deterioración de valor de depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».
 - k) 5981, «Deterioración de valor de fianzas constituídas a longo prazo».
 - l) 5982, «Deterioración de valor de depósitos constituídos a longo prazo».

Para determinar o importe dos saldos de dubidoso cobramento deberase ter en conta a antigüidade das débedas, o importe destas, a natureza dos recursos de que se trate, as porcentaxes de recadación tanto en período voluntario como en vía executiva e os demais criterios de valoración que de forma ponderada sexan establecidos pola entidade local.

8. O exceso de financiamento afectado está constituído pola suma das desviacións de financiamento positivas acumuladas na fin de exercicio. Estas desviacións calcúlanse na forma establecida na regra 29.5 da Instrución do modelo normal de contabilidade local.

O exceso de financiamento afectado soamente poderá tomar valor cero ou positivo.

ESTADO DO REMANENTE DE TESOURARÍA

N.º DE CONTAS	COMPONENTES	20XX		20XX-1	
57,556	1. (+) Fondos líquidos				
430	2. (+) Dereitos pendentes de cobramento				
431	- (+) do orzamento corrente				
257,258,270,275,440, 442,449,456,470,471, 472,537,538,550,565, 566	- (+) de orzamentos pechados				
	- (+) de operacións non orzamentarias				
400	3. (-) Obrigas pendentes de pagamento				
401	- (+) do orzamento corrente				
165,166,180,185,410, 414,419,453,456,475, 476,477,502,515,516, 521,550,560,561	- (+) de orzamentos pechados				
	- (+) de operacións non orzamentarias				
554, 559	4. (+) Partidas pendentes de aplicación				
555, 5581, 5585	- (-) cobramentos realizados pendentes de aplicación definitiva				
	- (+) pagamentos realizados pendentes de aplicación definitiva				
	I. Remanente de tesouraría total (1 + 2 - 3 + 4)				
2961,2962,2981,2982, 4900,4901,4902,4903, 5961,5962,5981, 5982	II. Saldos de dubidoso cobramento				
	III. Exceso de financiamento afectado				
	IV. Remanente de tesouraría para gastos xerais (I - II - III)				

25. Indicadores financeiros, patrimoniais e orzamentarios.**1. Indicadores financeiros e patrimoniais.**

- a) LIQUIDEZ INMEDIATA: reflicte a porcentaxe de débedas orzamentarias e non orzamentarias que se poden atender coa liquidez inmediatamente dispoñible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corrente}}$$

Fondos líquidos: efectivo e outros activos líquidos equivalentes.

- b) LIQUIDEZ A CURTO PRAZO: reflicte a capacidade que ten a entidade para atender a curto prazo as súas obrigas pendentes de pagamento.

$$\frac{\text{Fondos líquidos + dereitos pendentes de cobramento}}{\text{Pasivo corrente}}$$

- c) LIQUIDEZ XERAL: reflicte en que medida todos os elementos patrimoniais que compoñen o activo corrente cobren o pasivo corrente.

$$\frac{\text{Activo corrente}}{\text{Pasivo corrente}}$$

- d) ENDEBEDAMENTO POR HABITANTE: nas entidades territoriais e os seus organismos autónomos, este índice distribúe a débeda total da entidade entre o número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corrente + pasivo non corrente}}{\text{Número de habitantes}}$$

- e) ENDEBEDAMENTO: representa a relación entre a totalidade do pasivo exible (corrente e non corrente) respecto ao patrimonio neto máis o pasivo total da entidade.

$$\frac{\text{Pasivo corrente + pasivo non corrente}}{\text{Pasivo corrente + pasivo non corrente + patrimonio neto}}$$

- f) RELACIÓN DE ENDEBEDAMENTO: representa a relación existente entre o pasivo corrente e o non corrente.

$$\frac{\text{Pasivo corrente}}{\text{Pasivo non corrente}}$$

- g) CASH-FLOW: reflicte en que medida os fluxos netos de xestión de caixa cobren o pasivo da entidade.

$$\frac{\text{Pasivo non corrente}}{\text{Fluxos netos de xestión}} + \frac{\text{Pasivo corrente}}{\text{Fluxos de xestión}}$$

Fluxos netos de xestión: importe dos «Fluxos netos de efectivo por actividades de xestión» do estado de fluxos de efectivo.

- h) PERÍODO MEDIO DE PAGAMENTO A ACREDORES COMERCIAIS: reflicte o número de días que, por termo medio, tarda a entidade en pagar aos seus acredores comerciais derivados, en xeral, da execución dos capítulos 2 e 6 do orzamento.

Este indicador obterase aplicando as regras establecidas para calcular o «período medio de pagamento» para efectos da subministración de información sobre o cumprimento dos prazos de pagamento das entidades locais. Calcularase un único indicador referido a todo o exercicio e ao conxunto das débedas incluídas no seu cálculo.

$$PMPAC = \frac{\Sigma(\text{número días período pagamento} \times \text{importe pagamento})}{\Sigma \text{importe pagamento}}$$

- i) PERÍODO MEDIO DE COBRAMENTO: reflicte o número de días que, por termo medio, tarda a entidade en cobrar os seus ingresos, é dicir, en recadar os seus dereitos recoñecidos derivados da execución dos capítulos 1 a 3 e 5, excluídos deste último capítulo os ingresos que deriven de operacións financeiras⁽³⁾.

$$PMC = \frac{\Sigma(\text{número días período cobramento} \times \text{importe cobramento})}{\Sigma \text{importe cobramento}}$$

Cada entidade contable deberá calcular o período medio de cobramento respecto dos recursos dos cales sexa titular, salvo cando a entidade sexa titular de recursos xestionados por outro ente público e non dispoña de información sobre a totalidade das operacións realizadas polo ente xestor. Neste caso, o indicador que vaia elaborar a entidade titular referirase exclusivamente aos recursos non xestionados por outro ente público, e o ente xestor, ademais do indicador referido aos recursos da súa titularidade, deberá elaborar o indicador referido aos recursos que xestiona por conta doutros entes públicos.

- j) RATIOS DA CONTA DO RESULTADO ECONÓMICO-PATRIMONIAL.

Para a elaboración das seguintes ratios teranse en conta as equivalencias coas correspondentes epígrafes da conta do resultado económico-patrimonial da entidade:

ING.TRIB.: ingresos tributarios e urbanísticos.

TRANSFR.: transferencias e subvencións recibidas.

V. E PS.: vendas e prestación de servizos.

G. PERS.: gastos de persoal.

TRANSFC.: transferencias e subvencións concedidas.

APROV.: aprovisionamentos.

³ En consecuencia, para a elaboración do “período medio de cobramento”, do capítulo 5 só se considerarán os ingresos dos artigos 54 e 55 e do concepto 599 (segundo codificación da clasificación económica dos ingresos do orzamento incluída no anexo IV da Orde EHA/3565/2008, do 3 de decembro, pola que se aproba a estrutura dos orzamentos das entidades locais).

1) Estructura dos ingresos.

INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA (IXOR)			
ING. TRIB./ IXOR	TRANSFR./ IXOR	V. e PS./ IXOR	Resto IXOR/ IXOR

2) Estructura dos gastos.

GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA (GXOR)			
G. PERS./ GXOR	TRANSFC./ GXOR	APROV./ GXOR	Resto GXOR / GXOR

- 3) Cobertura dos gastos correntes: pon de manifesto a relación existente entre os gastos de xestión ordinaria e os ingresos da mesma natureza.

$$\frac{\text{Gastos de xestión ordinaria}}{\text{Ingresos de xestión ordinaria}}$$

2. Indicadores orzamentarios.a) *Do orzamento de gastos corrente:*

- 1) EXECUCIÓN DO ORZAMENTO DE GASTOS: reflicte a proporción dos créditos aprobados no exercicio que deron lugar a recoñecemento de obrigas orzamentarias.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas}}{\text{Créditos definitivos}}$$

- 2) REALIZACIÓN DE PAGAMENTOS: reflicte a proporción de obrigas recoñecidas no exercicio cuxo pagamento xa se realizou ao finalizar este con respecto ao total de obrigas recoñecidas.

$$\frac{\text{Pagamentos realizados}}{\text{Obrigas recoñecidas netas}}$$

- 3) GASTO POR HABITANTE: para as entidades territoriais e os seus organismos autónomos, este índice distribúe a totalidade do gasto orzamentario realizado no exercicio entre os habitantes da entidade.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas}}{\text{Número de habitantes}}$$

- 4) INVESTIMENTO POR HABITANTE: para as entidades territoriais e os seus organismos autónomos, este índice distribúe a totalidade do gasto orzamentario por operacións de capital realizado no exercicio entre o número de habitantes da entidade.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas (capítulos 6 e 7)}}{\text{Número de habitantes}}$$

- 5) ESFORZO INVESTITOR: mostra a proporción que representan as operacións de capital realizadas no exercicio en relación coa totalidade dos gastos orzamentarios realizados neste.

$$\frac{\text{Obrigas recoñecidas netas (capítulos 6 e 7)}}{\text{Total obrigas recoñecidas netas}}$$

- b) *Do orzamento de ingresos corrente:*

- 1) EXECUCIÓN DO ORZAMENTO DE INGRESOS: reflicte a proporción que sobre os ingresos orzamentarios previstos supoñen os ingresos orzamentarios netos, isto é, os dereitos recoñecidos netos.

$$\frac{\text{Dereitos recoñecidos netos}}{\text{Previsións definitivas}}$$

- 2) REALIZACIÓN DE COBRAMENTOS: reflicte a proporción que supoñen os cobramentos obtidos no exercicio sobre os dereitos recoñecidos netos.

$$\frac{\text{Recadación neta}}{\text{Dereitos recoñecidos netos}}$$

- 3) AUTONOMÍA: mostra a proporción que representan os ingresos orzamentarios realizados no exercicio (excepto os derivados de subvencións e de pasivos financeiros) en relación coa totalidade dos ingresos orzamentarios realizados neste.

$$\frac{\text{Dereitos recoñecidos netos}}{\text{(capítulos 1 a 3, 5, 6 e 8 + transferencias recibidas)}}$$

$$\frac{\text{Total dereitos recoñecidos netos}}{\text{Total dereitos recoñecidos netos}}$$

- 4) AUTONOMÍA FISCAL: reflicte a proporción que representan os ingresos orzamentarios de natureza tributaria realizados no exercicio en relación coa totalidade dos ingresos orzados realizados neste.

$$\frac{\text{Dereitos recoñecidos netos}}{\text{(de ingresos de natureza tributaria)}}$$

$$\frac{\text{Total dereitos recoñecidos netos}}{\text{Total dereitos recoñecidos netos}}$$

- 5) SUPERÁVIT (OU DÉFICIT) POR HABITANTE nas entidades territoriais e nos seus organismos autónomos:

$$\frac{\text{Resultado orzamentario axustado}}{\text{Número de habitantes}}$$

$$\frac{\text{Pagamentos}}{\text{Saldo inicial de obrigas (+/-modificacións e anulacións)}}$$

- c) *De orzamentos pechados:*

- 1) REALIZACIÓN DE PAGAMENTOS: pon de manifesto a proporción de pagamentos que se efectuaron no exercicio das obrigas pendentes de pagamento de orzamentos xa pechados.

$$\frac{\text{Pagamentos}}{\text{Saldo inicial de obrigas (+/-modificacións e anulacións)}}$$

$$\frac{\text{Saldo inicial de obrigas (+/-modificacións e anulacións)}}{\text{Saldo inicial de obrigas (+/-modificacións e anulacións)}}$$

- 2) REALIZACIÓN DE COBRAMENTOS: pon de manifesto a proporción de cobramentos que se efectuaron no exercicio relativos a dereitos pendentes de cobramento de orzamentos xa pechados.

Cobramentos

Saldo inicial de dereitos (+/-modificaci3ns e anulaci3ns)

26. Información sobre o custo das actividades.

Para confeccionar a información que se recolle nos cadros que a continuación se inclúen terase en conta o previsto na norma f) de elaboración da memoria.

1. RESUMO XERAL DE CUSTOS DA ENTIDADE.

ELEMENTOS	IMPORTE	%
CUSTOS DE PERSOAL		
<i>Soldos e salarios</i>		
<i>Indemnizaci3ns</i>		
<i>Cotizaci3ns sociais a cargo do empregador</i>		
<i>Outros custos sociais</i>		
<i>Indemnizaci3ns por raz3n do servizo</i>		
<i>Transporte de persoal</i>		
ADQUISICI3N DE BENS E SERVIZOS		
<i>Custo de materiais de reprograf3a e imprenta</i>		
<i>Custo doutros materiais</i>		
<i>Adquisici3n de bens de investimento</i>		
<i>Traballos realizados por outras entidades</i>		
SERVIZOS EXTERIORES		
<i>Custos de investigaci3n e desenvolvemento do exercicio</i>		
<i>Arrendamentos e canons</i>		
<i>Reparaci3ns e conservaci3n</i>		
<i>Servizos de profesionais independentes</i>		
<i>Transportes</i>		
<i>Servizos bancarios e similares</i>		
<i>Publicidade, propaganda e relaci3ns p3blicas</i>		
<i>Subministraci3ns</i>		
<i>Comunicaci3ns</i>		
<i>Custos diversos</i>		
TRIBUTOS		
CUSTOS CALCULADOS		
<i>Amortizaci3ns</i>		
CUSTOS FINANCEIROS		
CUSTOS DE TRANSFERENCIAS		
OUTROS CUSTOS		
TOTAL		

2. RESUMO DO CUSTO POR ELEMENTOS DAS ACTIVIDADES.

ACTIVIDADE:

ELEMENTOS	Custo directo	Custo indirecto	TOTAL	%
CUSTOS DE PERSOAL				
ADQUISICIÓN DE BENS E SERVIZOS				
SERVIZOS EXTERIORES				
TRIBUTOS				
CUSTOS CALCULADOS				
CUSTOS FINANCEIROS				
CUSTOS DE TRANSFERENCIAS				
OUTROS CUSTOS				
TOTAL				

Custo directo.—Aquel que se vincula ás actividades resultantes do proceso de produción sen necesidade de aplicar ningún método de repartición.

Custo indirecto.—Aquel que non se pode vincular directamente coas actividades resultantes do proceso de produción, polo que se debe imputar a través dun criterio ou clave de repartición.

3. RESUMO DE CUSTOS POR ACTIVIDADE.

ACTIVIDADES	IMPORTE	%
ACTIVIDADE		
ACTIVIDADE		
ACTIVIDADE		
ACTIVIDADE		
.....		
TOTAL		

4. RESUMO RELACIONANDO CUSTOS E INGRESOS DAS ACTIVIDADES.

ACTIVIDADES	Custo total actividade	Ingresos	Marxe	% Cobertura
ACTIVIDADE				
ACTIVIDADE				
ACTIVIDADE				
ACTIVIDADE				
.....				
TOTAL				

27. Indicadores de xestión.

Os indicadores de xestión son instrumentos de medición elixidos como variables relevantes que pretenden informar sobre aspectos globais ou concretos da organización atendendo, especialmente, á avaliación da eficacia,

á eficiencia e á economía na prestación de, ao menos, os servizos ou actividades financiados con taxas ou prezos públicos.

Opcionalmente, estes indicadores poderanse incluír na nota 26, «Información sobre o custo das actividades», xunto coa información relativa á actividade correspondente.

Para a confección dos indicadores que a continuación se relacionan terase en conta o previsto na norma f) de elaboración da memoria.

1) Indicadores de eficacia:

a)

$$\frac{\text{Número de actuacións realizadas}}{\text{Número de actuacións previstas}}$$

b) Prazo medio de espera para recibir un determinado servizo público.

c) Porcentaxe de poboación cuberta por un determinado servizo público.

d)

$$\frac{\frac{\text{Número de actuacións realizadas ano 20XX}}{\text{Número de actuacións previstas ano 20XX}}}{\frac{\text{Número medio de actuacións realizadas (serie anos anteriores)}}{\text{Número medio de actuacións previstas (serie anos anteriores)}}}$$

2) Indicadores de eficiencia:

a)

$$\frac{\text{Custo da actividade}}{\text{Número de usuarios}}$$

b)

$$\frac{\text{Custo real da actividade}}{\text{Custo previsto da actividade}^4}$$

c)

$$\frac{\text{Custo da actividade}}{\text{Número de unidades equivalentes producidas}}$$

Unidade equivalente de produción: parámetro que fai homoxénea a produción dun determinado período mediante a adición das unidades totalmente terminadas neste e as incompletas expresadas en termos de unidades terminadas en función do seu grao de avance.

3) Indicador de economía:

$$\frac{\text{Prezo ou custo de adquisición do factor de produción «x»}}{\text{Prezo medio do factor de produción «x» no mercado}}$$

4) Indicador de medios de produción:

$$\frac{\text{Custo de persoal}}{\text{Número de persoas equivalentes}}$$

Persoa equivalente: parámetro que fai homoxénea a relación persoa/tempo atendendo ás situacións individuais (baixa, absentismo, lactación, redución de xornada, etc.). Esa relación fai que se considere como base de proporción (unha persoa equivalente) a prestación da xornada que, en cada caso, se considere como normal ou habitual.

28. Feitos posteriores ao peche.

A entidade informará:

- a) Dos feitos posteriores que poñan de manifesto circunstancias que xa existían na data de peche do exercicio e que, por aplicación das normas de rexistro e valoración, supuxesen a inclusión dun axuste nas cifras contidas nos documentos que integran as contas anuais.
- b) Dos feitos posteriores que poñan de manifesto circunstancias que xa existían na data de peche do exercicio que non supuxesen, de acordo coa súa natureza, a inclusión dun axuste nas cifras contidas nas contas anuais, ben que a información contida na memoria debe ser modificada de acordo co dito feito posterior.
- c) Dos feitos posteriores que mostren condicións que non existían no momento do peche do exercicio e que sexan de tal importancia que, se non se subministra información ao respecto, podería afectar a capacidade de avaliación dos usuarios das contas anuais.

CUARTA PARTE**Cadro de contas****GRUPO 1****FINANCIAMIENTO BÁSICO****10. PATRIMONIO.****100. Patrimonio.****101. Patrimonio recibido.**

1010. Achega patrimonial pecuniaria.
1011. Achega de bens e dereitos.
1012. Asunción e condonación de pasivos financeiros.
1013. Outras achegas da entidade ou entidades propietarias.
1014. Devolución de bens e dereitos.
1015. Outras devolucións.

⁴ En caso de que non se desenvolvesen sistemas de determinación de custos "a priori" no momento de confeccionar estes indicadores, considerarase como custo previsto da actividade o seu custo medio nos cinco anos anteriores (convenientemente actualizado).

En caso de que non se dispoña de información de custos dos anos anteriores para confeccionar a información anterior, considerarase como "custo previsto" o derivado da asignación orzamentaria referido á actividade ou servizo cos correspondentes axustes que determinen unha homoxeneización dos importes orzamentarios respecto dos determinantes do custo.

12. RESULTADOS.
 120. **Resultados de exercicios anteriores.**
 129. **Resultado do exercicio.**
13. SUBVENCÍONS E AXUSTES POR CAMBIO DE VALOR.
 130. **Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**
 131. **Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.**
 132. **Subvencións para o financiamento de operacións financeiras.**
 133. **Axustes por valoración de activos financeiros dispoñibles para a venda.**
 134. **Axustes por valoración de instrumentos de cobertura.**
 136. **Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro.**
14. PROVISIÓNS A LONGO PRAZO.
 142. **Provisión a longo prazo para responsabilidades.**
 143. **Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**
 148. **Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.**
 149. **Outras provisións a longo prazo.**
15. EMPRÉSTITOS E OUTRAS EMISIÓNS ANÁLOGAS A LONGO PRAZO.
 150. **Obrigas e bonos a longo prazo.**
 156. **Xuros a longo prazo de empréstitos e outras emisións análogas.**
 1560. Xuros a longo prazo de obrigas e bonos.
 1569. Xuros a longo prazo doutros valores negociables.
 159. **Débedas representadas noutros valores negociables a longo prazo.**
16. DÉBEDAS A LONGO PRAZO CON ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.
 163. **Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 164. **Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**
 165. **Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 166. **Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 167. **Xuros a longo prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 169. **Outras débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
17. DÉBEDAS A LONGO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.
 170. **Débedas a longo prazo con entidades de crédito.**
 172. **Débedas a longo prazo transformables en subvencións.**
 173. **Provedores de inmovilizado a longo prazo.**
 174. **Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo.**
 176. **Pasivos por derivados financeiros a longo prazo.**

- 1760. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.
 - 1761. Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo.
 - 177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.**
 - 178. Xuros a longo prazo doutras débedas.**
 - 179. Outras débedas a longo prazo.**
18. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E AXUSTES POR PERIODIZACIÓN A LONGO PRAZO.
- 180. Fianzas recibidas a longo prazo.**
 - 185. Depósitos recibidos a longo prazo.**
 - 186. Ingresos anticipados a longo prazo.**

GRUPO 2

ACTIVO NON CORRENTE

20. INMOBILIZACIÓNS INTANXIBLES.
- 200. Investimento en investigación.**
 - 201. Investimento en desenvolvemento.**
 - 203. Propiedade industrial e intelectual.**
 - 206. Aplicacións informáticas.**
 - 207. Investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.**
 - 208. Anticipos para inmovilizacións intanxibles.**
 - 209. Outro inmovilizado intanxible.**
21. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS.
- 210. Terreos e bens naturais.**
 - 211. Construcións.**
 - 212. Infraestruturas.**
 - 213. Bens do patrimonio histórico.**
 - 214. Maquinaria e utensilios.**
 - 215. Instalacións técnicas e outras instalacións.**
 - 216. Mobiliario.**
 - 217. Equipamentos para procesos de información.**
 - 218. Elementos de transporte.**
 - 219. Outro inmovilizado material.**
22. INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS.
- 220. Investimentos en terreos.**
 - 221. Investimentos en construcións.**
23. INMOBILIZACIÓNS MATERIAIS E INVESTIMENTOS INMOBILIARIOS EN CURSO.
- 230. Adaptación de terreos e bens naturais.**
- 2300. Adaptación de terreos e bens naturais. Inmovilizado material.
 - 2301. Adaptación de terreos e bens naturais. Investimentos inmobiliarios.

- 231. Construcións en curso.
 - 2310. Construcións en curso. Inmovilizado material.
 - 2311. Construcións en curso. Investimentos inmobiliarios.
- 232. Infraestruturas en curso.**
- 233. Bens do patrimonio histórico en curso.**
- 234. Maquinaria e utensilios en montaxe.**
- 235. Instalacións técnicas e outras instalacións en montaxe.**
- 237. Equipamentos para procesos de información en montaxe.**
- 238. Outro inmovilizado material en curso.**
- 239. Anticipos para inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios.**
 - 2390. Anticipos para inmovilizacións materiais.
 - 2391. Anticipos para investimentos inmobiliarios.
- 24. PATRIMONIO PÚBLICO DO SOLO.
 - 240. Terreos do patrimonio público do solo.**
 - 241. Construcións do patrimonio público do solo.**
 - 243. Adaptación de terreos do patrimonio público do solo.**
 - 244. Construcións en curso do patrimonio público do solo.**
 - 248. Anticipos para bens e dereitos do patrimonio público do solo.**
 - 249. Outros bens e dereitos do patrimonio público do solo.**
- 25. INVERSIONS FINANCIERAS A LONGO PRAZO EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.
 - 250. Participacións a longo prazo en entidades do grupo.**
 - 2500. En entidades de dereito público.
 - 2501. En sociedades mercantís.
 - 2502. Noutras entidades.
 - 251. Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas.**
 - 2510. En entidades de dereito público.
 - 2511. En sociedades mercantís e sociedades cooperativas.
 - 2512. Noutras entidades.
 - 252. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 2520. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento.
 - 2521. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.
 - 253. Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 255. Xuros a longo prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 257. Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 258. Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 259. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 26. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCEIROS A LONGO PRAZO.
 - 260. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.**
 - 261. Valores representativos de débeda a longo prazo.**
 - 2610. Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos a vencemento.
 - 2611. Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda.
 - 262. Créditos a longo prazo.**
 - 2620. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado.
 - 2621. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.
 - 2629. Outros créditos a longo prazo.
 - 263. Activos por derivados financeiros a longo prazo.**
 - 2630. Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.
 - 2631. Activos por outros derivados financeiros a longo prazo.
 - 264. Créditos a longo prazo ao persoal.**
 - 266. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.**
 - 267. Xuros a longo prazo de créditos.**
 - 268. Imposicións a longo prazo.**
 - 269. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.**
- 27. FIANZAS E DEPÓSITOS CONSTITUÍDOS A LONGO PRAZO.
 - 270. Fianzas constituídas a longo prazo.**
 - 275. Depósitos constituídos a longo prazo.**
- 28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DO INMOBILIZADO.
 - 280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.**
 - 2800. Amortización acumulada de investimento en investigación.
 - 2801. Amortización acumulada de investimento en desenvolvemento.
 - 2803. Amortización acumulada de propiedade industrial e intelectual.
 - 2806. Amortización acumulada de aplicacións informáticas.
 - 2807. Amortización acumulada de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
 - 2809. Amortización acumulada doutro inmovilizado intanxible.
 - 281. Amortización acumulada do inmovilizado material.**
 - 2810. Amortización acumulada de terreos e bens naturais.
 - 2811. Amortización acumulada de construcións.
 - 2812. Amortización acumulada de infraestruturas.
 - 2813. Amortización acumulada de bens do patrimonio histórico.
 - 2814. Amortización acumulada de maquinaria e utensilios.
 - 2815. Amortización acumulada de instalacións técnicas e outras instalacións.
 - 2816. Amortización acumulada de mobiliario.
 - 2817. Amortización acumulada de equipamentos para procesos de información.

- 2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
- 2819. Amortización acumulada doutro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.

- 2820. Amortización acumulada de investimentos en terreos.
- 2821. Amortización acumulada de investimentos en construcións.

284. Amortización acumulada do patrimonio público do solo.

- 2840. Amortización acumulada de terreos do patrimonio público do solo.
- 2841. Amortización acumulada de construcións do patrimonio público do solo.
- 2849. Amortización acumulada doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

29. DETERIORACIÓN DE VALOR DE ACTIVOS NON CORRENTES.

290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible.

- 2903. Deterioración de valor de propiedade industrial e intelectual.
- 2906. Deterioración de valor de aplicacións informáticas.
- 2907. Deterioración de valor de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 2909. Deterioración de valor doutro inmovilizado intanxible.

291. Deterioración de valor do inmovilizado material.

- 2910. Deterioración de valor de terreos e bens naturais.
- 2911. Deterioración de valor de construcións.
- 2912. Deterioración de valor de infraestruturas.
- 2913. Deterioración de valor de bens do patrimonio histórico.
- 2914. Deterioración de valor de maquinaria e utensilios.
- 2915. Deterioración de valor de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 2916. Deterioración de valor de mobiliario.
- 2917. Deterioración de valor de equipamentos para procesos de información.
- 2918. Deterioración de valor de elementos de transporte.
- 2919. Deterioración de valor doutro inmovilizado material.

292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios.

- 2920. Deterioración de valor de investimentos en terreos.
- 2921. Deterioración de valor de investimentos en construcións.

293. Deterioración de valor do patrimonio público do solo.

- 2930. Deterioración de valor de terreos do patrimonio público do solo.
- 2931. Deterioración de valor de construcións do patrimonio público do solo.
- 2939. Deterioración de valor doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

294. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

- 2940. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.

- 2941. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en sociedades mercantís e cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.
- 2942. Deterioración de valor de participacións a longo prazo noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 295. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 2950. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 2951. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 296. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 2960. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 2961. Deterioración de valor de fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 2962. Deterioración de valor de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.**
 - 2970. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento.
 - 2971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
- 298. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a longo prazo.**
 - 2980. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.
 - 2981. Deterioración de valor de fianzas constituídas a longo prazo.
 - 2982. Deterioración de valor de depósitos constituídos.
 - 2983. Deterioración de valor de créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo.
- 299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.**
 - 2990. Deterioración de valor por usufruto cedido de terreos e bens naturais.
 - 2991. Deterioración de valor por usufruto cedido de construcións.
 - 2992. Deterioración de valor por usufruto cedido de infraestruturas.
 - 2993. Deterioración de valor por usufruto cedido de bens do patrimonio histórico.
 - 2999. Deterioración de valor por usufruto cedido doutro inmovilizado material.

GRUPO 3

EXISTENCIAS E OUTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENDA

30. COMERCIAIS.

- 300. Mercadorías A.**
- 301. Mercadorías B.**

- 31. MATERIAS PRIMAS.
 - 310. Materias primas A.**
 - 311. Materias primas B.**

- 32. OUTROS APROVISIONAMENTOS.
 - 320. Elementos e conxuntos incorporables.**
 - 321. Combustibles.**
 - 322. Recambios.**
 - 325. Materiais diversos.**
 - 326. Embalaxes.**
 - 327. Envases.**
 - 328. Material de oficina.**

- 33. PRODUCCIÓN EN CURSO.
 - 330. Produtos en curso A.**
 - 331. Produtos en curso B.**

- 34. PRODUTOS SEMITERMINADOS.
 - 340. Produtos semiterminados A.**
 - 341. Produtos semiterminados B.**

- 35. PRODUTOS TERMINADOS.
 - 350. Produtos terminados A.**
 - 351. Produtos terminados B.**

- 36. SUBPRODUTOS, RESIDUOS E MATERIAIS RECUPERADOS.
 - 360. Subprodutos A.**
 - 361. Subprodutos B.**
 - 365. Residuos A.**
 - 366. Residuos B.**
 - 368. Materiais recuperados A.**
 - 369. Materiais recuperados B.**

- 37. ACTIVOS CONSTRÚIDOS OU ADQUIRIDOS PARA OUTRAS ENTIDADES.
 - 370. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**

- 38. ACTIVOS EN ESTADO DE VENDA.
 - 380. Activos en estado de venda.**

- 39. DETERIORACIÓN DE VALOR DE EXISTENCIAS E OUTROS ACTIVOS EN ESTADO DE VENDA.
 - 390. Deterioración de valor de mercadorías.**
 - 391. Deterioración de valor de materias primas.**
 - 392. Deterioración de valor doutros aprovisionamentos.**
 - 393. Deterioración de valor de produción en curso.**
 - 394. Deterioración de valor de produtos semiterminados.**
 - 395. Deterioración de valor de produtos terminados.**
 - 396. Deterioración de valor de subprodutos, residuos e materiais recuperados.**
 - 398. Deterioración de valor de activos en estado de venda.**

GRUPO 4

ACREDORES E DEBEDORES

40. ACREDORES ORZAMENTARIOS.

400. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.

- 4000. Operacións de xestión.
- 4001. Outras contas a pagar.
- 4002. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4003. Outras débedas.

401. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos pechados.

- 4010. Operacións de xestión.
- 4011. Outras contas a pagar.
- 4012. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4013. Outras débedas.

41. ACREDORES NON ORZAMENTARIOS.

410. Acredores por IVE soportado.**411. Acredores por gastos devindicados.****413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.**

- 4130. Operacións de xestión.
- 4131. Outras contas a pagar.
- 4132. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4133. Outras débedas.

414. Entes públicos acredores por recadación de recursos.**416. Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades.****418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.**

- 4180. Operacións de xestión.
- 4181. Outras contas a pagar.
- 4182. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4183. Outras débedas.

419. Outros acredores non orzamentarios.

43. DEBEDORES ORZAMENTARIOS.

430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.

- 4300. Operacións de xestión.
- 4301. Outras contas a cobrar.
- 4302. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4303. Outros investimentos financeiros.

431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.

- 4310. Operacións de xestión.
- 4311. Outras contas a cobrar.

- 4312. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4313. Outros investimentos financeiros.

433. Dereitos anulados de orzamento corrente.

- 4330. Por anulación de liquidacións.
 - 43300. Operacións de xestión.
 - 43301. Outras contas a cobrar.
 - 43302. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43303. Outros investimentos financeiros.
- 4332. Por aprazamento e fraccionamento.
 - 43320. Operacións de xestión.
 - 43321. Outras contas a cobrar.
 - 43322. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43323. Outros investimentos financeiros.
- 4339. Por devolución de ingresos.

434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.

- 4340. Por anulación de liquidacións.
 - 43400. Operacións de xestión.
 - 43401. Outras contas a cobrar.
 - 43402. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43403. Outros investimentos financeiros.
- 4342. Por aprazamento e fraccionamento.
 - 43420. Operacións de xestión.
 - 43421. Outras contas a cobrar.
 - 43422. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43423. Outros investimentos financeiros.

437. Devolución de ingresos.**438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.**

- 4380. Por cobramentos en especie.
 - 43800. Operacións de xestión.
 - 43801. Outras contas a cobrar.
 - 43802. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43803. Outros investimentos financeiros.
- 4381. Por insolvencias e outras causas.
 - 43810. Operacións de xestión.
 - 43811. Outras contas a cobrar.
 - 43812. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43813. Outros investimentos financeiros.

439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.

- 4390. Por cobramentos en especie.
 - 43900. Operacións de xestión.
 - 43901. Outras contas a cobrar.
 - 43902. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43903. Outros investimentos financeiros.
- 4391. Por insolvencias e outras causas.
 - 43910. Operacións de xestión.
 - 43911. Outras contas a cobrar.
 - 43912. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 43913. Outros investimentos financeiros.
- 4392. Por prescrición.
 - 43920. Operacións de xestión.
 - 43921. Outras contas a cobrar.
 - 43922. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo ou asociadas.
 - 43923. Outros investimentos financeiros.

44. DEBEDORES NON ORZAMENTARIOS.

440. Debedores por IVE repercutido.

441. Debedores por ingresos percibidos.

442. Debedores por servizo de recadación.

- 4420. Entes públicos debedores por recursos recadados.
- 4429. Outros debedores por servizo de recadación.

443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.

- 4430. Operacións de xestión.
- 4431. Outras contas a cobrar.
- 4432. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4433. Outros investimentos financeiros.

446. Debedores por activos construídos para outras entidades pendentas de certificar.

449. Outros debedores non orzamentarios.

45. DEBEDORES E ACREDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CONTA DOUTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.

451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.

- 4510. Por anulación de liquidacións.
- 4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.

453. Entes públicos, por ingresos pendentas de liquidar.

454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.

- 455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
 - 456. Entes públicos, c/c. efectivo.
 - 457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.
 - 458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.
 - 4580. Por cobramentos en especie.
 - 4581. Por insolvencias e outras causas.
 - 4582. Por prescripción.
47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.
- 470. **Facenda pública, debedor por diversos conceptos.**
 - 4700. Facenda pública, debedor por IVE.
 - 4707. Facenda pública, debedor por IXIC.
 - 4709. Facenda pública, debedor por outros conceptos.
 - 471. **Organismos de previsión social, debedores.**
 - 4710. Seguridade Social.
 - 4719. Outros organismos de previsión social, debedores.
 - 472. **Facenda pública, IVE soportado.**
 - 4720. IVE soportado.
 - 4727. IXIC soportado.
 - 475. **Facenda pública, acredor por diversos conceptos.**
 - 4750. Facenda pública, acredor por IVE.
 - 4751. Facenda pública, acredor por retencións practicadas.
 - 4757. Facenda pública, acredor por IXIC.
 - 4759. Facenda pública, acredor por outros conceptos.
 - 476. **Organismos de previsión social, acredores.**
 - 4760. Seguridade Social.
 - 4769. Outros organismos de previsión social, acredores.
 - 477. **Facenda pública, IVE repercutido.**
 - 4770. IVE repercutido.
 - 4777. IXIC repercutido.
48. AXUSTES POR PERIODIZACIÓN.
- 480. **Gastos anticipados.**
 - 485. **Ingresos anticipados a curto prazo.**
49. DETERIORACIÓN DE VALOR DE CRÉDITOS.
- 490. **Deterioración de valor de créditos.**
 - 4900. Operacións de xestión.
 - 4901. Outras contas a cobrar.
 - 4902. Inversións financeiras en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 4903. Outros inversións financeiros.

GRUPO 5

CONTAS FINANCEIRAS

50. EMPRÉSTITOS E OUTRAS EMISIÓNS ANÁLOGAS A CURTO PRAZO.

500. Obrigas e bonos a curto prazo.

- 5000. Obrigas e bonos a custo amortizado.
- 5001. Obrigas e bonos a valor razoable con cambios en resultados.

502. Empréstitos e outras emisións análogas por operacións de tesouraría.

- 5020. Empréstitos por operacións de tesouraría a custo amortizado.
- 5021. Empréstitos por operacións de tesouraría a valor razoable con cambios en resultados.

506. Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas.

- 5060. Xuros a curto prazo de obrigas e bonos a custo amortizado.
- 5061. Xuros a curto prazo de obrigas e bonos a valor razoable con cambios en resultados.
- 5062. Xuros a curto prazo de empréstitos por operacións de tesouraría a custo amortizado.
- 5063. Xuros a curto prazo de empréstitos por operacións de tesouraría a valor razoable con cambios en resultados.
- 5065. Xuros a curto prazo doutros valores negociables a custo amortizado.
- 5066. Xuros a curto prazo doutros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.

509. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo.

- 5090. Outros valores negociables a custo amortizado.
- 5091. Outros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.

51. DÉBEDAS A CURTO PRAZO CON ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.

513. Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**514. Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.**

- 5140. Débedas representadas en valores negociables a custo amortizado, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 5141. Débedas representadas en valores negociables a valor razoable con cambios en resultados, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

515. Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**516. Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.****517. Xuros a curto prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 519. Outras débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 52. DÉBEDAS A CURTO PRAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS E OUTROS CONCEPTOS.
 - 520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.**
 - 521. Débedas por operacións de tesouraría.**
 - 522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.**
 - 523. Provedores de inmovilizado a curto prazo.**
 - 524. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo.**
 - 526. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.**
 - 5260. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.
 - 5261. Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo.
 - 5266. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
 - 5267. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.
 - 527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.**
 - 528. Xuros a curto prazo doutras débedas.**
 - 529. Outras débedas a curto prazo.**
- 53. INVESTIMENTOS FINANCIEROS A CURTO PRAZO EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS.
 - 530. Participacións a curto prazo en entidades do grupo.**
 - 5300. En entidades de dereito público.
 - 5301. En sociedades mercantís.
 - 5302. Noutras entidades.
 - 531. Participacións a curto prazo en entidades multigrupo e asociadas.**
 - 5310. En entidades de dereito público.
 - 5311. En sociedades mercantís e sociedades cooperativas.
 - 5312. Noutras entidades.
 - 532. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 5320. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento.
 - 5321. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.
 - 5322. Valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a valor razoable con cambios en resultados.
 - 533. Créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 535. Xuros a curto prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 536. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 537. Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 538. Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
- 54. OUTROS INVESTIMENTOS FINANCEIROS A CURTO PRAZO.
 - 540. Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio.**
 - 5400. Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda.
 - 5401. Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados.
 - 541. Valores representativos de débeda a curto prazo.**
 - 5410. Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos a vencemento.
 - 5411. Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda.
 - 5412. Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados.
 - 542. Créditos a curto prazo.**
 - 5420. Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado.
 - 5429. Outros créditos a curto prazo.
 - 543. Activos por derivados financeiros a curto prazo.**
 - 5430. Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.
 - 5431. Activos por outros derivados financeiros a curto prazo.
 - 5436. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
 - 5437. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.
 - 544. Créditos a curto prazo ao persoal.**
 - 545. Dividendo a cobrar.**
 - 546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.**
 - 547. Xuros a curto prazo de créditos.**
 - 548. Imposicións a curto prazo.**
 - 549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.**
 - 5490. De activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
 - 5491. De activos financeiros dispoñibles para a venda.
- 55. OUTRAS CONTAS FINANCEIRAS.
 - 550. Contas correntes non bancarias.**
 - 5500. Contas correntes non bancarias con entes públicos, por administración de recursos.
 - 5509. Outras contas non bancarias.
 - 554. Cobramentos pendentes de aplicación.**
 - 555. Pagamentos pendentes de aplicación.**
 - 556. Movementos internos de tesouraría.**
 - 557. Formalización.**

- 558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.**
 - 5580. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación.
 - 5581. Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación.
 - 5584. Libramentos para pagamentos a xustificar.
 - 5585. Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento.
 - 5586. Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación.
- 559. Outras partidas pendentes de aplicación.**
- 56. FIANZAS E DEPÓSITOS RECIBIDOS E CONSTITUÍDOS A CURTO PRAZO E AXUSTES POR PERIODIZACIÓN.
 - 560. Fianzas recibidas a curto prazo.**
 - 561. Depósitos recibidos a curto prazo.**
 - 565. Fianzas constituídas a curto prazo.**
 - 566. Depósitos constituídos a curto prazo.**
 - 567. Gastos financeiros pagados por anticipado.**
 - 568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.**
- 57. EFECTIVO E ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.
 - 570. Caixa operativa.**
 - 571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.**
 - 573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.**
 - 574. Caixa restrinxida.**
 - 5740. Caixa. Pagamentos a xustificar.
 - 5741. Caixa. Anticipos de caixa fixa.
 - 575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.**
 - 5750. Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar.
 - 5751. Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa.
 - 5759. Outras contas restrinxidas de pagamentos.
 - 577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.**
- 58. PROVISIÓN A CURTO PRAZO.
 - 582. Provisión a curto prazo para responsabilidades.**
 - 583. Provisión a curto prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.**
 - 585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.**
 - 588. Provisión a curto prazo para transferencias e subvencións.**
 - 589. Outras provisións a curto prazo.**
- 59. DETERIORACIÓN DE VALOR DE INVESTIMENTOS FINANZEIROS A CURTO PRAZO.
 - 594. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**

- 5940. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.
- 5941. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.
- 5942. Deterioración de valor de participacións noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 595. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 5950. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 5951. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 596. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 5960. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 5961. Deterioración de valor de fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 5962. Deterioración de valor de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.**
 - 5970. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento.
 - 5971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.
- 598. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo.**
 - 5980. Deterioración de valor de créditos a curto prazo.
 - 5981. Deterioración de valor de fianzas constituídas a curto prazo.
 - 5982. Deterioración de valor de depósitos constituídos a curto prazo.

GRUPO 6

COMPRAS E GASTOS POR NATUREZA

- 60. COMPRAS.
 - 600. Compras de mercadorías.**
 - 601. Compras de materias primas.**
 - 602. Compras doutros aprovisionamentos.**
 - 605. Compras de activos adquiridos para outras entidades.**
 - 607. Traballos realizados por outras entidades.**
- 61. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.
 - 610. Variación de existencias de mercadorías.**
 - 611. Variación de existencias de materias primas.**
 - 612. Variación de existencias doutros aprovisionamentos.**

- 62. **SERVIZOS EXTERIORES.**
 - 620. Gastos en investigación e desenvolvemento.**
 - 621. Arrendamentos e canons.**
 - 622. Reparacións e conservación.**
 - 623. Servizos de profesionais independentes.**
 - 624. Transportes.**
 - 625. Primas de seguros.**
 - 626. Servizos bancarios e similares.**
 - 627. Publicidade, propaganda e relacións públicas.**
 - 628. Subministracións.**
 - 629. Comunicacións e outros servizos.**

- 63. **TRIBUTOS.**
 - 630. Tributos de carácter local.**
 - 631. Tributos de carácter autonómico.**
 - 632. Tributos de carácter estatal.**
 - 634. Axustes negativos na imposición indirecta.**
 - 639. Axustes positivos na imposición indirecta.**

- 64. **GASTOS DE PERSOAL E PRESTACIÓNS SOCIAIS.**
 - 640. Soldos e salarios.**
 - 641. Indemnizacións.**
 - 642. Cotizacións sociais a cargo do empregador.**
 - 643. Achegas a sistemas complementarios de pensións.**
 - 644. Outros gastos sociais.**
 - 645. Prestacións sociais.**

- 65. **TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.**
 - 650. Transferencias.**
 - 6500. Á entidade ou entidades propietarias.
 - 6501. Ao resto de entidades.

 - 651. Subvencións.**
 - 6510. Á entidade ou entidades propietarias.
 - 6511. Ao resto de entidades.

- 66. **GASTOS FINANCIEROS.**
 - 660. Gastos financeiros por actualización de provisións.**
 - 661. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas.**
 - 662. Xuros de débedas.**
 - 6625. Xuros de débedas con entidades de crédito.
 - 6626. Xuros doutras débedas.
 - 6628. Xuros de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

 - 663. Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.**
 - 6630. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 6632. Xuros doutras débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.

- 6640. Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 6641. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.
- 6642. Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 6645. Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.
 - 66451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.
 - 66452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.
 - 66453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.
 - 66454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.
 - 66459. De transaccións previstas que non se produzan.
- 6646. Perdas noutros derivados financeiros.

665. Perdas en instrumentos financeiros a custo amortizado ou a custo.

- 6650. Perdas en investimentos financeiros a custo amortizado.
- 6651. Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo.
- 6655. Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado.

666. Perdas en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

- 6660. Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6661. Perdas en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
- 6662. Perdas de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6663. Perdas en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.

667. Perdas de créditos incobrables.

- 6670. Con entidades do grupo, multigrupo e asociadas
- 6671. Con outras entidades.

668. Diferenzas negativas de cambio.**669. Outros gastos financeiros.****67. PERDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS GASTOS DE XESTIÓN ORDINARIA E GASTOS EXCEPCIONAIS.**

- 670. Perdas procedentes do inmovilizado intanxible.**
- 671. Perdas procedentes do inmovilizado material.**
- 672. Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios.**
- 673. Perdas procedentes do patrimonio público do solo.**
- 674. Perdas procedentes de activos en estado de venda.**
- 676. Outras perdas de xestión ordinaria.**
- 678. Gastos excepcionais.**

68. DOTACIÓNS PARA AMORTIZACIÓNS.

680. Amortización do inmovilizado intanxible.

- 6800. Amortización de investimento en investigación.
- 6801. Amortización de investimento en desenvolvemento.
- 6803. Amortización de propiedade industrial e intelectual.
- 6806. Amortización de aplicacións informáticas.
- 6807. Amortización de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 6809. Amortización doutro inmovilizado intanxible.

681. Amortización do inmovilizado material.

- 6810. Amortización de terreos e bens naturais.
- 6811. Amortización de construcións.
- 6812. Amortización de infraestruturas.
- 6813. Amortización de bens do patrimonio histórico.
- 6814. Amortización de maquinaria e utensilios.
- 6815. Amortización de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6816. Amortización de mobiliario.
- 6817. Amortización de equipamentos para procesos de información.
- 6818. Amortización de elementos de transporte.
- 6819. Amortización doutro inmovilizado material.

682. Amortización dos investimentos inmobiliarios.

- 6820. Amortización de investimentos en terreos.
- 6821. Amortización de investimentos en construcións.

684. Amortización do patrimonio público do solo.

- 6840. Amortización de terreos do patrimonio público do solo.
- 6841. Amortización de construcións do patrimonio público do solo.
- 6849. Amortización doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

69. PERDAS POR DETERIORACIÓN.

690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible.

- 6903. Perdas por deterioración de propiedade industrial e intelectual.
- 6906. Perdas por deterioración de aplicacións informáticas.
- 6907. Perdas por deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 6909. Perdas por deterioración doutro inmovilizado intanxible.

691. Perdas por deterioración do inmovilizado material.

- 6910. Perdas por deterioración de terreos e bens naturais.
- 6911. Perdas por deterioración de construcións.
- 6912. Perdas por deterioración de infraestruturas.
- 6913. Perdas por deterioración de bens do patrimonio histórico.
- 6914. Perdas por deterioración de maquinaria e utensilios.
- 6915. Perdas por deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6916. Perdas por deterioración de mobiliario.
- 6917. Perdas por deterioración de equipamentos para procesos de información.

- 6918. Perdas por deterioración de elementos de transporte.
- 6919. Perdas por deterioración doutro inmovilizado material.

692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios.

- 6920. Perdas por deterioración de investimentos en terreos.
- 6921. Perdas por deterioración de investimentos en construcións.

693. Perdas por deterioración do patrimonio público do solo.

- 6930. Perdas por deterioración de terreos do patrimonio público do solo.
- 6931. Perdas por deterioración de construcións do patrimonio público do solo.
- 6939. Perdas por deterioración doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

694. Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.

- 6940. Perdas por deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.
- 6941. Perdas por deterioración de mercadorías.
- 6942. Perdas por deterioración de materias primas.
- 6943. Perdas por deterioración doutros aprovisionamentos.
- 6948. Perdas por deterioración de activos en estado de venda.

696. Perdas por deterioración de participacións.

- 6960. Perdas por deterioración de participacións en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6961. Perdas por deterioración de participacións en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6962. Perdas por deterioración de participacións noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6963. Perdas por deterioración de participacións no patrimonio neto doutras entidades.

697. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda.

- 6970. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6971. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades.

698. Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.

- 6980. Perdas por deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6981. Perdas por deterioración de fianzas constituídas en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6982. Perdas por deterioración de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6983. Perdas por deterioración de créditos a outras entidades.
- 6984. Perdas por deterioración de fianzas constituídas noutras entidades.
- 6985. Perdas por deterioración de depósitos constituídos noutras entidades.

GRUPO 7

VENDAS E INGRESOS POR NATUREZA

- 70. VENDAS E INGRESOS POR ACTIVOS CONSTRUÍDOS OU ADQUIRIDOS PARA OUTRAS ENTIDADES.
 - 700. **Vendas de mercadorías.**
 - 701. **Vendas de produtos terminados.**
 - 702. **Vendas de produtos semiterminados.**
 - 703. **Vendas de subprodutos e residuos.**
 - 704. **Vendas de envases e embalaxes.**
 - 705. **Prestacións de servizos.**
 - 707. **Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**
 - 7070. Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades.
 - 7071. Ingresos imputados por entregas de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.
- 71. VARIACIÓN DE EXISTENCIAS.
 - 710. **Variación de existencias de produción en curso.**
 - 711. **Variación de existencias de produtos semiterminados.**
 - 712. **Variación de existencias de produtos terminados.**
 - 713. **Variación de existencias de subprodutos residuos e materiais recuperados.**
 - 717. **Variación de existencias de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.**
- 72. IMPOSTOS DIRECTOS.
 - 720. **Imposto sobre a renda das persoas físicas.**
 - 724. **Imposto sobre bens inmobles.**
 - 725. **Imposto sobre vehículos de tracción mecánica.**
 - 726. **Imposto sobre o incremento do valor dos terreos de natureza urbana.**
 - 727. **Imposto sobre actividades económicas.**
 - 728. **Outros impostos.**
- 73. IMPOSTOS INDIRECTOS.
 - 731. **Impostos sobre o valor engadido.**
 - 7310. Imposto sobre o valor engadido.
 - 7311. Imposto xeral indirecto canario.
 - 732. **Impostos especiais.**
 - 733. **Imposto sobre construcións, instalacións e obras.**
 - 735. **Imposto municipal sobre gastos suntuarios.**
 - 736. **Impostos sobre a produción e importación de bens e servizos.**
 - 7360. Imposto sobre a produción, os servizos e a importación nas cidades de Ceuta e Melilla.
 - 7361. Arbitrio sobre importacións e entregas de mercadorías nas illas Canarias.
 - 739. **Outros impostos.**

74. TAXAS, PREZOS PÚBLICOS, CONTRIBUCIÓNES ESPECIAIS E INGRESOS URBANÍSTICOS.

- 740. **Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.**
- 741. **Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.**
- 742. **Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.**
- 744. **Contribucións especiais.**
- 745. **Ingresos por actuacións urbanísticas.**
 - 7450. Canon de urbanización.
 - 7451. Cotas de urbanización.

746. **Aproveitamentos urbanísticos.**

- 7460. Canon por aproveitamentos urbanísticos.
- 7461. Aproveitamento urbanístico correspondente á Administración.

75. TRANSFERENCIAS E SUBVENCIONES.

750. **Transferencias.**

- 7500. Da entidade ou entidades propietarias.
- 7501. Do resto de entidades.

751. **Subvencións para gastos non financeiros do exercicio.**

- 7510. Da entidade ou entidades propietarias.
- 7511. Do resto de entidades.

752. **Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas.**

- 7520. Da entidade ou entidades propietarias.
- 7521. Do resto de entidades.

753. **Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio.**

- 7530 Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio por amortización.
- 75300. Da entidade ou entidades propietarias.
- 75301. Do resto de entidades.
- 7531 Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.
- 75310. Da entidade ou entidades propietarias.
- 75311. Do resto de entidades.

754. **Subvencións para activos correntes e gastos imputadas ao exercicio.**

- 7540. Da entidade ou entidades propietarias.
- 7541. Do resto de entidades.

755. **Subvencións para gastos financeiros do exercicio.**

- 7550. Da entidade ou entidades propietarias.
- 7551. Do resto de entidades.

756. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras imputadas ao exercicio.

7560. Da entidade ou entidades propietarias.

7561 Do resto de entidades.

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de débeda.

762. Ingresos de créditos.

7620. Ingresos de créditos.

7628. Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

763. Ingresos de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

7630. Ingresos de participacións no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

7631. Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

7632. Ingresos de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.

7640. Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

7641. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

7642. Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

7645. Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

76451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.

76452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.

76453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.

76454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.

76459. De transaccións previstas que non se produzan.

7646. Beneficios noutros derivados financeiros.

765. Beneficios en instrumentos financeiros a custo amortizado ou a custo.

7650. Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado.

7651. Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo.

7655. Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado.

766. Beneficios en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

7660. Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

- 7661. Beneficios en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
 - 7663. Beneficios en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
 - 768. Diferenzas positivas de cambio.**
 - 769. Outros ingresos financeiros.**
77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NON CORRENTES, OUTROS INGRESOS DE XESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONAIS.
- 770. Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible.**
 - 771. Beneficios procedentes do inmovilizado material.**
 - 772. Beneficios procedentes dos investimentos inmobiliarios.**
 - 773. Beneficios procedentes do patrimonio público do solo.**
 - 774. Beneficios procedentes de activos en estado de venda.**
 - 775. Reintegros.**
 - 776. Ingresos por arrendamentos.**
 - 777. Outros ingresos.**
 - 778. Ingresos excepcionais.**
78. TRABALLOS REALIZADOS PARA A ENTIDADE.
- 780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.**
 - 781. Traballos realizados para o inmovilizado material.**
 - 782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.**
 - 783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**
 - 784. Traballos realizados para o patrimonio público do solo.**
 - 785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.**
 - 786. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.**
 - 787. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.**
 - 788. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.**
 - 789. Gastos financeiros imputados ao patrimonio público do solo.**
79. EXCESOS E APLICACIÓNS DE PROVISIÓNS E DE PERDAS POR DETERIORACIÓN.
- 790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible.**
 - 7903. Reversión da deterioración de propiedade industrial e intelectual.
 - 7906. Reversión da deterioración de aplicacións informáticas.
 - 7907. Reversión da deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
 - 7909. Reversión da deterioración doutro inmovilizado intanxible.
 - 791. Reversión da deterioración do inmovilizado material.**
 - 7910. Reversión da deterioración de terreos e bens naturais.
 - 7911. Reversión da deterioración de construcións.
 - 7912. Reversión da deterioración de infraestruturas.
 - 7913. Reversión da deterioración de bens do patrimonio histórico.
 - 7914. Reversión da deterioración de maquinaria e utensilios.
 - 7915. Reversión da deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.

- 7916. Reversión da deterioración de mobiliario.
- 7917. Reversión da deterioración de equipamentos para procesos de información.
- 7918. Reversión da deterioración de elementos de transporte.
- 7919. Reversión da deterioración doutro inmovilizado material.

792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios.

- 7920. Reversión da deterioración de terreos.
- 7921. Reversión da deterioración de construcións.

793. Reversión da deterioración do patrimonio público do solo.

- 7930. Reversión da deterioración de terreos do patrimonio público do solo.
- 7931. Reversión da deterioración de construcións do patrimonio público do solo.
- 7939. Reversión da deterioración doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

794. Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.

- 7940. Reversión da deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.
- 7941. Reversión da deterioración de mercadorías.
- 7942. Reversión da deterioración de materias primas.
- 7943. Reversión da deterioración doutros aprovisionamentos.
- 7948. Reversión da deterioración de activos en estado de venda.

795. Exceso de provisións.

- 7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
- 7953. Exceso de provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.
- 7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
- 7958. Exceso de provisión para transferencias e subvencións.
- 7959. Exceso doutras provisións.

796. Reversión da deterioración de participacións.

- 7960. Reversión da deterioración de participacións en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7961. Reversión da deterioración de participacións en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7962. Reversión da deterioración de participacións noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

797. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda.

- 7970. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7971. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades.

798. Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.

- 7980. Reversión da deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7981. Reversión da deterioración de fianzas constituídas en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7982. Reversión da deterioración de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 7983. Reversión da deterioración de créditos a outras entidades.
- 7984. Reversión da deterioración de fianzas constituídas noutras entidades.
- 7985. Reversión da deterioración de depósitos constituídos noutras entidades.

799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.**GRUPO 8****GASTOS IMPUTADOS AO PATRIMONIO NETO****80. PERDAS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.**

- 800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.**
- 802. Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.**

81. GASTOS EN OPERACIÓNS DE COBERTURA.

- 810. Perdas por coberturas.**
- 811. Imputación de beneficios por coberturas.**

- 8110. Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial.
- 8111. Imputación de beneficios por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

82. GASTOS POR VALORACIÓN DO INMOBILIZADO NON FINANCEIRO.

- 820. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable.**
- 821. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións.**
- 822. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por perdas de valor en baixas.**
- 823. Imputación de beneficios na valoración do inmovilizado non financeiro.**

84. IMPUTACIÓN DE SUBVENCIONS.

- 840. Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.**

- 8400. Da entidade ou entidades propietarias.
- 8401. Do resto de entidades.

841. Imputación de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.

8410. Da entidade ou entidades propietarias

8411. Do resto de entidades.

842. Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras.

8420. Da entidade ou entidades propietarias.

8421. Do resto de entidades.

89. GASTOS DE PARTICIPACIÓN EN ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS POSITIVOS PREVIOS.

891. Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

GRUPO 9

INGRESOS IMPUTADOS AO PATRIMONIO NETO

90. INGRESOS POR VALORACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS.

900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

902. Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

91. INGRESOS EN OPERACIÓN DE COBERTURA.

910. Beneficios por coberturas.

911. Imputación de perdas por coberturas.

9110. Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial.

9111. Imputación de perdas por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

92. INGRESOS POR VALORACIÓN DO INMOBILIZADO NON FINANCIERO.

920. Axustes positivos na valoración do immobilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable.

94. INGRESOS POR SUBVENCIONES.

940. Ingresos de subvencións para o financiamento do immobilizado non financeiro e de activos en estado de venda.

9400. Da entidade ou entidades propietarias.

9401. Do resto de entidades.

941. Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.

9410. Da entidade ou entidades propietarias.

9411. Do resto de entidades.

942. Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras.

9420. Da entidade ou entidades propietarias.

9421. Do resto de entidades.

99. INGRESOS DE PARTICIPACIÓN NO PATRIMONIO DE ENTIDADES DO GRUPO, MULTIGRUPO E ASOCIADAS CON AXUSTES VALORATIVOS NEGATIVOS PREVIOS.

991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

993. Imputación por deterioración de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

GRUPO 0

CONTAS DE CONTROL ORZAMENTARIO

00. DE CONTROL ORZAMENTARIO. EJERCICIO CORRENTE.

000. Orzamento exercicio corrente.

001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.

002. Orzamento de gastos: modificacións de crédito.

0020. Créditos extraordinarios.

0021. Suplementos de crédito.

0022. Ampliacións de crédito.

0023. Transferencias de crédito.

0024. Incorporacións de remanentes de crédito.

0025. Créditos xerados por ingresos.

0027. Axustes por prórroga orzamentaria.

0028. Baixas por anulación.

003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.

0030. Créditos dispoñibles.

0031. Créditos retidos para gastar.

0032. Créditos retidos para transferencias e baixas.

0033. Créditos retidos para acordos de non dispoñibilidade.

0034. Créditos non dispoñibles.

004. Orzamento de gastos: gastos autorizados.

005. Orzamento de gastos: gastos comprometidos.

006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.

007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.

008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.

Quinta parte

Definicións e relacións contables

Grupo 1. Financiamento básico

Comprende o patrimonio neto e o financiamento alleo a longo prazo da entidade, suxeito da contabilidade, destinados, en xeral, a financiar o activo non corrente e a cubrir unha marxe razoable do corrente.

Neste grupo non se poden incluír os pasivos financeiros con vencemento a longo prazo que se clasificasen no momento do seu recoñecemento inicial na categoría de pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, que deberán figurar no grupo 5, «Contas financeiras», excepto os derivados cuxo prazo de liquidación sexa superior a un ano.

10. Patrimonio.

100. Patrimonio.

101. Patrimonio recibido.

1010. Achega patrimonial en diñeiro.

1011. Achega de bens e dereitos.

1012. Asunción e condonación de pasivos financeiros.

1013. Outras achegas da entidade ou entidades propietarias.

1014. Devolución de bens e dereitos.

1015. Outras devolucións.

100. Patrimonio.

Conta representativa da diferenza entre o activo e o pasivo exixible da entidade, suxeito da contabilidade, unha vez deducidos, se é o caso, os resultados, os axustes por cambios de valor ou outros incrementos patrimoniais pendentes de imputación a resultados.

Esta conta será de uso exclusivo por municipios, provincias, illas e outras entidades locais de ámbito superior ou inferior ao municipio que non teñan propietario.

O seu saldo, normalmente acreedor, figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe I, «Patrimonio».

101. Patrimonio recibido.

Conta representativa do valor dos bens e dereitos achegados pola entidade ou entidades propietarias da entidade contable, xa sexa como achega patrimonial inicial directa, xa como consecuencia de posteriores ampliacións desta por asunción de novas competencias. Inclúense tamén nesta conta as adscricións de bens ao suxeito contable para a súa explotación ou utilización, procedentes da entidade ou entidades propietarias.

Esta conta será de uso exclusivo polos organismos autónomos e entidades locais de ámbito superior ou inferior ao municipio que non deban utilizar a conta 100, «Patrimonio».

O seu saldo, normalmente acreedor, figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe I, «Patrimonio».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Pola achega patrimonial recibida da entidade ou entidades propietarias, con cargo á conta que corresponda, xeralmente de activo, a través das subcontas 1010, «Achega patrimonial en diñeiro», 1011, «Achega de bens e dereitos», 1012, «Asunción e condonación de pasivos financeiros», ou 1013, «Outras achegas da entidade ou entidades propietarias».

a.2) Polo valor razoable dos bens recibidos en adscripción, cando se produza esta, con cargo ás contas representativas dos activos recibidos, a través da subconta 1011, «Achega de bens e dereitos».

b) Cargarase, no momento da devolución da achega á entidade ou entidades propietarias, con aboamento á conta que corresponda, a través das subcontas 1014, «Devolución de bens e dereitos», ou 1015, «Outras devolucións». Estas subcontas, cando menos ao final do exercicio, deberán aboarse con cargo ás subcontas representativas das achegas patrimoniais devoltas.

12. Resultados.

120. Resultados de exercicios anteriores.

129. Resultado do exercicio.

As contas deste subgrupo figurarán no patrimonio neto do balance, na epígrafe II, «Patrimonio xerado», con signo positivo ou negativo segundo corresponda.

120. Resultados de exercicios anteriores.

Resultados económico-patrimoniais xerados en exercicios anteriores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Con cargo á conta 129, «Resultado do exercicio», polos resultados positivos.

a.2) Con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos reintegros de pagamentos de orzamentos pechados derivados de gastos económicos que sexan de importe significativo e teñan a súa orixe en erros no recoñecemento dos gastos.

a.3) Con cargo á conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», pola modificación á alza do saldo inicial de dereitos orzamentarios recoñecidos en exercicios anteriores derivados de ingresos económicos de importe significativo e que teña a súa orixe en erros no recoñecemento dos ingresos. Este asento será de signo negativo se a modificación é á baixa.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio», polos resultados negativos.

b.2) Con aboamento á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», polos acordos de devolución de ingresos orzamentarios de exercicios anteriores que sexan consecuencia de erros nas liquidacións practicadas con orixe en ingresos económicos de importe significativo.

b.3) Con aboamento á conta 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», polas anulacións de dereitos de orzamentos pechados, con orixe en ingresos económicos, por anulación das liquidacións polas cales foron recoñecidos, cuxo importe sexa significativo.

b.4) Con aboamento á conta 401, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados», pola modificación á alza de obrigas orzamentarias recoñecidas en exercicios anteriores derivadas de gastos económicos de importe significativo e que teña a súa orixe en erros no recoñecemento dos gastos. Este asento será de signo negativo se a modificación fose á baixa.

c) Cargarase ou aboarse con aboamento ou cargo á contrapartida que corresponda polos axustes no patrimonio neto da entidade derivados de cambios de criterio contable ou erros de exercicios anteriores, non previstos nos movementos anteriores, cando sexan de importe significativo.

129. Resultado do exercicio.

Recole o resultado positivo ou negativo do último exercicio pechado, pendente de traspaso á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Ás contas dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7, «Vendas e ingresos por natureza», que presenten ao final do exercicio saldo acredor, para determinar o resultado do exercicio.

a.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo traspaso do resultado negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Ás contas dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7, «Vendas e ingresos por natureza», que presenten ao final do exercicio saldo debedor, para determinar o resultado do exercicio.

b.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo traspaso do resultado positivo.

13. Subvencións e axustes por cambio de valor.

130. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.

131. Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.

132. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras.

133. Axustes por valoración de activos financeiros dispoñibles para a venda.

134. Axustes por valoración de instrumentos de cobertura.

136. Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro.

Subvencións recibidas, clasificadas contablemente como non reintegrables, e outros ingresos e gastos contabilizados directamente no patrimonio neto ata que, de conformidade co previsto nas normas de recoñecemento e valoración, se produza, se é o caso, o seu traspaso ou imputación á conta do resultado económico-patrimonial.

130. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.

As recibidas, para o establecemento ou estrutura fixa da entidade (activos non correntes) cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Figurará no patrimonio neto do balance na epígrafe IV, «Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo ás divisionarias da conta 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», que presenten saldo acredor.

b) Cargarase no momento do peche do exercicio:

b.1) Pola imputación á conta do resultado económico-patrimonial da subvención recibida, con aboamento á conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», a través das súas divisionarias.

b.2) Con aboamento ás divisionarias da conta 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», que presenten saldo debedor.

131. Subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.

As recibidas para o financiamento de activos correntes e gastos non financeiros cuxa devindicación se produza en exercicios posteriores ao da recepción da subvención, cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe IV, «Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase no momento do peche do exercicio, con cargo ás divisionarias da conta 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», que presenten saldo acredor.

b) Cargarase no momento do peche do exercicio:

b.1) Pola imputación á conta do resultado económico-patrimonial da subvención recibida, con aboamento á conta 841, «Imputación de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», a través das súas divisionarias.

b.2) Con aboamento ás divisionarias da conta 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», que presenten saldo debedor.

132. Subvencións para o financiamento de operacións financeiras.

As recibidas para o financiamento de operacións financeiras, é dicir, activos e pasivos financeiros, así como gastos financeiros cuxa devindicación se produza en exercicios posteriores ao da recepción da subvención, cando non sexan reintegrables, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe IV, «Subvencións recibidas pendentes de imputación a resultados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase no momento do peche do exercicio, con cargo ás divisionarias da conta 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», que presenten saldo acredor.

b) Cargarase no momento do peche do exercicio:

b.1) Pola imputación á conta do resultado económico-patrimonial da subvención recibida, con aboamento á conta 842, «Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», a través das súas divisionarias.

b.2) Con aboamento ás divisionarias da conta 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», que presenten saldo debedor.

133. Axustes por valoración de activos financeiros dispoñibles para a venda.

Axustes producidos pola valoración a valor razoable dos activos financeiros clasificados na categoría de dispoñibles para a venda, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe III, «Axustes por cambios de valor».

Con carácter xeral, o movemento da conta é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento do peche do exercicio, polas variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros dispoñibles para a venda, con cargo á conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para venda».

a.2) No momento do peche do exercicio, polo traspaso ou imputación de perdas de activos financeiros dispoñibles para a venda, con cargo á conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

a.3) No momento do peche do exercicio, cando se realizasen investimentos na entidade previos á súa cualificación como entidade do grupo, multigrupo ou asociada, pola recuperación ou a imputación á conta do resultado económico-patrimonial por deterioración dos axustes valorativos por reducións de valor imputados directamente no

patrimonio neto, con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 99, «Ingresos de participacións no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas con axustes valorativos negativos previos».

b) Cargarase:

b.1) No momento do peche do exercicio, polas variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros dispoñibles para a venda, con aboamento á conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b.2) No momento do peche do exercicio, polo traspaso ou imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda, con aboamento á conta 802, «Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b.3) No momento do peche do exercicio, pola deterioración en investimentos no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas que previamente ocasionasen axustes valorativos por aumento de valor, con aboamento ás correspondentes contas do subgrupo 89, «Gastos de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas con axustes valorativos positivos previos».

134. Axustes por valoración de instrumentos de cobertura.

Importe da perda ou ganancia do instrumento de cobertura que se determinase como cobertura eficaz, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», deban imputarse ao patrimonio neto.

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe III, «Axustes por cambios de valor».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase no momento do peche do exercicio, para determinar o saldo que debe figurar no balance, con cargo ás correspondentes contas do subgrupo 91, «Ingresos en operacións de cobertura».

b) Cargarase no momento do peche do exercicio, para determinar o saldo que debe figurar no balance, con aboamento ás correspondentes contas do subgrupo 81, «Gastos en operacións de cobertura».

136. Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro.

Cando, para a valoración dos elementos integrantes do inmovilizado material, intanxible, patrimonio público do solo e dos investimentos inmobiliarios, se utilice o modelo de revalorización previsto na norma de recoñecemento e valoración n.º 1, «Inmovilizado material», incluíranse nesta conta os axustes producidos pola valoración a valor razoable dos activos non correntes aos cales se lles aplique o dito modelo.

Figurará no patrimonio neto do balance, na epígrafe III, «Axustes por cambios de valor».

Con carácter xeral, o movemento da conta é o seguinte:

a) Aboarase no momento do peche do exercicio, polas variacións positivas no valor razoable dos activos non correntes, con cargo á conta 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable».

b) Cargarase no momento do peche do exercicio:

b.1) Polas variacións negativas do valor razoable, ao reducirse o valor contable do activo non corrente, na medida en que tal redución non exceda o saldo desta partida, con aboamento á conta 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

b.2) Pola dotación á amortización do elemento patrimonial, se é o caso, polo importe que corresponda á depreciación do exceso do valor contable do ben sobre o seu valor

segundo o modelo do custo, con aboamento á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b.3) Con motivo da baixa do activo, alleamento ou a súa disposición por outra vía con aboamento á conta 822, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por perdas de valor en baixas», polas diminucións do valor razoable sobre o valor contable, no dito momento, ou á conta 823, «Imputación de beneficios na valoración do inmovilizado non financeiro», polos beneficios imputados á conta do resultado económico-patrimonial.

14. Provisións a longo prazo.

142. Provisión a longo prazo para responsabilidades.

143. Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.

148. Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.

149. Outras provisións a longo prazo.

Pasivos de carácter non corrente xurdidos de obrigas expresas ou tácitas, especificadas en canto á súa natureza pero que, na data de peche do exercicio, existe incerteza acerca da súa contía ou vencemento.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance, na epígrafe I, «Provisións a longo prazo».

A parte das provisións cuxa cancelación se prevexa no curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe I, «Provisións a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as provisións con vencemento a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 58, «Provisións a curto prazo».

142. Provisión a longo prazo para responsabilidades.

Pasivos xurdidos por obrigas de contía indeterminada para facer fronte a responsabilidades procedentes de litixios en curso, indemnizacións ou obrigas derivadas de avais e outras garantías similares a cargo da entidade.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento do nacemento da obriga que determina a indemnización ou pagamentos, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», que correspondan.

a.2) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660, «Gastos financeiros por actualización de provisións».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da resolución firme do litixio, ou cando se coñeza o importe definitivo da indemnización ou o pagamento.

b.2) Polo exceso da provisión, con aboamento á subconta 7952, «Exceso de provisión para responsabilidades».

143. Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.

Importe estimado dos custos de desmantelamento ou retiro do inmovilizado non financeiro, así como a rehabilitación do lugar onde se asenta.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento do nacemento da obriga, ou por cambios posteriores no seu importe que supoñan un incremento da provisión, con cargo, xeralmente, a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Polo importe dos axustes que xurdan pola actualización de valores, con cargo á conta 660, «Gastos financeiros por actualización de provisións».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se realice o desmantelamento, retiro ou rehabilitación.

b.2) Cando menos, no momento do peche do exercicio, polas diminucións no importe da provisión orixinadas por unha nova estimación, con aboamento, xeralmente, a contas do grupo 2, «Activo non corrente», ou, se é o caso, á subconta 7953, «Exceso de provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro».

148. Provisión a longo prazo para transferencias e subvencións.

Importe estimado das transferencias e subvencións concedidas, das cales, no momento do peche do exercicio, estean pendentes de cumprimento algunha condición ou trámite necesario para a súa percepción, pero non existan dúbidas razoables sobre o seu futuro cumprimento.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da transferencia ou subvención concedida, con cargo á conta 650, «Transferencias», ou 651, «Subvencións», respectivamente.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da imputación ao orzamento.

b.2) Polo exceso de provisión, con aboamento á subconta 7958, «Exceso de provisión para transferencias e subvencións».

149. Outras provisións a longo prazo.

Outras obrigas de pagamento de tipo legal, contractual ou implícitas da entidade, con contía ou vencemento incerto, non recollidas nas demais contas deste subgrupo.

Inclúense nesta conta aquelas provisións para previr ou reparar danos sobre o ambiente, salvo as que teñan a súa orixe no desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado, que se contabilizarán segundo o establecido na conta 143, «Provisión a longo prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 142, «Provisión a longo prazo para responsabilidades».

15. Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo.

150. Obrigas e bonos a longo prazo.

156. Xuros a longo prazo de empréstitos e outras emisións análogas.

1560. Xuros a longo prazo de obrigas e bonos.

1569. Xuros a longo prazo doutros valores negociables.

159. Débedas representadas noutros valores negociables a longo prazo.

Recolle o financiamento alleo obtido a través de emisións en masa de valores negociables que non fosen adquiridos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas,

cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano, incluíndo os xuros devindicados con vencemento superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance e formarán parte da epígrafe II, «Débedas a longo prazo».

A parte das débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo, ás contas correspondentes do subgrupo 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo».

150. Obrigas e bonos a longo prazo.

Reflicte as obrigas e bonos en circulación cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe recibido no momento da súa emisión, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Pola imputación da parte devindicada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas». Cando a dita diferenza sexa negativa, este asento será o inverso.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Á amortización anticipada dos valores, polo seu valor contable, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe a reembolsar. A diferenza que poida existir entre o importe a reembolsar e o valor contable da débeda cargarase á subconta 6655, «Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado», ou aboarase á subconta 7655, «Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado», segundo o seu signo.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

156. Xuros a longo prazo de empréstitos e outras emisións análogas.

Recolle o importe dos xuros a pagar, con vencemento a longo prazo, de empréstitos e outras emisións análogas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas».

b) Cargarase, no momento da amortización anticipada dos valores, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como

consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

159. Débedas representadas noutros valores negociables a longo prazo.

Outros pasivos financeiros cuxo vencemento ou cancelación vaia producirse nun prazo superior a un ano, representados en valores negociables, distintos dos anteriores.

O contido e o movemento desta conta é análogo ao sinalado para a conta 150, «Obrigas e bonos a longo prazo».

16. Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

163. Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

164. Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.

165. Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

166. Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

167. Xuros a longo prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

169. Outras débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Débedas cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano, contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídas aquelas que, pola súa natureza, debesen figurar noutros subgrupos deste grupo.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a longo prazo».

A parte das débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo»; para estes efectos traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

163. Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Subvencións reintegrables recibidas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polas cantidades percibidas.

a.2) Á conta que corresponda do subgrupo 94, «Ingresos por subvencións», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable pola parte pendente de imputar a resultados, e á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo importe da subvención que se imputase a resultados.

b) Cargarase:

b.1) Por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial destas, de acordo cos termos da súa concesión, con aboamento, xeralmente, á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións».

b.2) Se perde o seu carácter de reintegrable, con aboamento, xeralmente, ás contas 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de

activos correntes e gastos», ou 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», ou a contas do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións».

164. Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.

Débedas contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por empréstitos e outras emisións análogas emitidas pola entidade, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao da conta 150, «Obrigas e bonos a longo prazo», utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

165. Fianzas recibidas a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo recibido de entidades do grupo, multigrupo e asociadas como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución da fianza, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», segundo estableza a normativa aplicable.

166. Depósitos recibidos a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase, no momento da cancelación anticipada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

167. Xuros a longo prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Xuros a pagar, con vencemento superior a un ano, de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con vencemento superior a un ano, con cargo á conta 663, «Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase pola cancelación anticipada, total ou parcial das débedas, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

169. Outras débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

As contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento superior a un ano. Inclúiranse as débedas por compra de inmovilizado e por arrendamento financeiro.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe recibido no momento da formalización da débeda, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados ou do dereito de uso sobre estes, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.4) Pola imputación da parte devindicada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á conta 663, «Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á formalización que non se deducisen do importe inicial da débeda, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado anticipadamente, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6663, «Perdas en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas ao custo amortizado», ou aboarase a subconta 7663, «Beneficios en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas ao custo amortizado», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da dita operación.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

d) Se a entidade recibe préstamos con xuros subvencionados, cargarase esta conta con aboamento á conta 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», pola diferenza entre o importe recibido e o valor razoable da débeda, de acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros».

17. Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos.

170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito.

172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións.

173. Provedores de inmovilizado a longo prazo.

174. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo.

176. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo.

1760. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

1761. Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo.

177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.

178. Xuros a longo prazo doutras débedas.

179. Outras débedas a longo prazo.

Financiamento alleo non instrumentado en valores negociables nin contraído con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance e formarán parte da epígrafe II, «Débedas a longo prazo».

A parte das débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe II, «Débedas a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo ás contas correspondentes do subgrupo 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

170. Débedas a longo prazo con entidades de crédito.

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe recibido no momento da formalización da débeda, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Pola imputación da parte devindicada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á subconta 6625, «Xuros de débedas con entidades de crédito».

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á formalización que non se deducisen do importe inicial da débeda, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado anticipadamente, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6655, «Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado», ou aboarase a subconta 7655, «Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da dita operación.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

d) Se a entidade recibise préstamos con xuros subvencionados, cargarase esta conta con aboamento á conta 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», pola diferenza entre o importe recibido e o valor razoable da débeda, de acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros».

172. Débedas a longo prazo transformables en subvencións.

Subvencións reintegrables recibidas doutras entidades ou particulares, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polas cantidades percibidas.

a.2) Á conta que corresponda do subgrupo 94, «Ingresos por subvencións», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable pola parte pendente de imputar a resultados e á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo importe da subvención que se imputase a resultados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», ou á conta representativa do activo, segundo se trate de subvencións monetarias ou en especie, respectivamente, por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial destas, de acordo cos termos da súa concesión.

b.2) Ás contas 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», ou 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», ou a contas do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións», se perde o seu carácter reintegrable.

173. Provedores de inmovilizado a longo prazo.

Débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, «Activo non corrente», con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte.

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Pola imputación da parte devindicada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á conta 662, «Xuros de débedas», a través da divisionaria que corresponda.

b) Cargarase polo importe cancelado anticipadamente, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

174. Acredores por arrendamento financeiro a longo prazo.

Débedas con vencemento superior a un ano con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros nos termos recollidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar».

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Pola imputación da parte devindicada no exercicio da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda, con cargo á conta 662, «Xuros de débedas», a través da divisionaria que corresponda.

b) Cargarase pola cancelación anticipada, total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

176. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo.

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración desfavorable para a entidade, cuxo vencemento ou data en que se esperan liquidar sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

1760. Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

Recolle a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Aboarase polo importe recibido, se é o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase, polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, ás subcontas 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través da divisionaria que corresponda, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», o derivado deba valorarse polo seu valor razoable e a dita variación deba imputarse á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, «Beneficios por coberturas», e 810, «Perdas por coberturas», respectivamente, pola variación do valor razoable do instrumento derivado que se determinase como cobertura eficaz, cando o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e se deba imputar a dita variación á conta do resultado económico-patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

1761. Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo.

Recolle a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe recibido, se é o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, ás subcontas 6646, «Perdas noutros derivados financeiros», e 7646, «Beneficios noutros derivados financeiros», respectivamente.

177. Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito.

Xuros a pagar, con vencemento a longo prazo, de débedas con entidades de crédito.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con vencemento superior a un ano, con cargo á subconta 6625, «Xuros de débedas con entidades de crédito».

b) Cargarase, pola cancelación anticipada, total ou parcial das débedas, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

c) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

178. Xuros a longo prazo doutras débedas.

Xuros a pagar, con vencemento a longo prazo, de débedas, excluídos os que deban ser rexistrados na conta 177, «Xuros a longo prazo de débedas con entidades de crédito».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 177, utilizando como contrapartida a subconta 6626, «Xuros doutras débedas».

179. Outras débedas a longo prazo.

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 170, «Débedas a longo prazo con entidades de crédito», utilizando como contrapartida a conta 6626, «Xuros doutras débedas».

18. Fianzas e depósitos recibidos e axustes por periodización a longo prazo.

180. Fianzas recibidas a longo prazo.

185. Depósitos recibidos a longo prazo.

186. Ingresos anticipados a longo prazo.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo non corrente do balance; na epígrafe II, «Débedas a longo prazo», figurarán as fianzas e os depósitos recibidos e na epígrafe V, «Axustes por periodización a longo prazo», os ingresos anticipados a longo prazo.

A parte de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance na epígrafe II, «Débedas a curto prazo», así mesmo a parte de ingresos anticipados a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance na epígrafe V, «Axustes por periodización a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase o importe que representen as fianzas e os depósitos recibidos a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes do subgrupo 56, «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización», e o importe dos ingresos anticipados que se devindiquen no curto prazo á subconta 485, «Ingresos anticipados a curto prazo».

180. Fianzas recibidas a longo prazo.

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución da fianza, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», segundo estableza a normativa aplicable.

185. Depósitos recibidos a longo prazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase, no momento da cancelación anticipada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

186. Ingresos anticipados a longo prazo.

Ingresos contabilizados no exercicio que se pecha ou en anteriores e cuxa devindicación non se producirá no exercicio seguinte.

Figurará no pasivo non corrente do balance, na epígrafe V, «Axustes por periodización a longo prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo ás contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», que rexistrasen os ingresos a imputar no longo prazo.

b) Cargarase, con aboamento a contas 485, «Ingresos anticipados a curto prazo», polo traspaso do importe cuxa devindicación se vaia producir no curto prazo.

Grupo 2. Activo non corrente

Comprende os elementos do patrimonio destinados a servir de forma duradeira nas actividades da entidade, suxeito da contabilidade, así como os investimentos inmobiliarios. Tamén se inclúen dentro deste grupo, con carácter xeral, investimentos financeiros cuxo vencemento, alleamento ou realización se espera que se producirá nun prazo superior a un ano.

20. Inmobilizacións intanxibles.

200. Investimento en investigación.

201. Investimento en desenvolvemento.

203. Propiedade industrial e intelectual.

206. Aplicacións informáticas.

207. Investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.

208. Anticipos para inmobilizacións intanxibles.

209. Outro inmobilizado intanxible.

Conxunto de bens inmateriais e dereitos, susceptibles de valoración económica, que cumpren, ademais, as características de permanencia no tempo e utilización na produción de bens e servizos públicos ou constitúen unha fonte de recursos do suxeito contable. Tamén se inclúen os anticipos á conta entregados a provedores destes inmobilizados.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe I, «Inmobilizado intanxible».

Cando a entidade aplique o tratamento especial, modelo de revalorización aplicaranse os criterios establecidos para o subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais», isto é, as contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles», serán cargados ou aboados polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable», e 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

200. Investimento en investigación.

É a indagación orixinal e planificada que persegue descubrir novos coñecementos e superior comprensión dos existentes nos terreos científico ou técnico. Contén os gastos de investigación activados pola entidade, de acordo co establecido nas normas de recoñecemento e valoración deste texto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe dos gastos que deben figurar nesta conta, con aboamento á conta 780, «Traballos realizados para o inmovilizado intanxible».

b) Aboarase, pola baixa do activo, se é o caso, con cargo á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible».

Cando se trate de investigación por encargo a empresas ou a universidades ou outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica, o movemento da conta 200, «Investimento en investigación», é tamén o que se indicou.

201. Investimento en desenvolvemento.

O desenvolvemento é a aplicación concreta dos logros obtidos na investigación.

Contén os gastos de desenvolvemento activados pola entidade, de acordo co establecido nas normas de recoñecemento e valoración deste texto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe dos gastos que deben figurar nesta conta, con aboamento á conta 780, «Traballos realizados para o inmovilizado intanxible».

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible», se é o caso, pola baixa do activo.

b.2) Ás contas 203, «Propiedade industrial e intelectual», ou 206, «Aplicacións informáticas», segundo proceda, por ser positivos e, se é o caso, inscritos no correspondente rexistro público os resultados do desenvolvemento e, cando proceda, á subconta 2801, «Amortización acumulada de investimento en desenvolvemento».

Cando se trate de desenvolvemento por encargo a empresas, a universidades ou outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica, o movemento da conta 201, «Investimento en desenvolvemento», é tamén o que se acaba de indicar.

203. Propiedade industrial e intelectual.

Importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso, ou á concesión do uso, das distintas manifestacións da propiedade industrial ou da propiedade intelectual.

Esta conta comprenderá tamén os gastos de desenvolvemento cando os resultados dos respectivos proxectos fosen positivos e, cumprindo os necesarios requisitos legais, se inscribisen no correspondente rexistro.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola adquisición.

a.2) Á conta 201, «Investimento en desenvolvemento», por ser positivos e inscritos no correspondente rexistro público os resultados do desenvolvemento.

a.3) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polos desembolsos exixidos para a inscrición no correspondente rexistro.

b) Aboarase, xeralmente, polos alleamentos, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e se é o caso, ás subcontas 2803, «Amortización acumulada de propiedade industrial e intelectual», e 2903, «Deterioración de valor de propiedade industrial e intelectual». Asemade, cargarase a conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible», ou aboarase a conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

206. Aplicacións informáticas.

Importe satisfeito pola propiedade ou polo dereito ao uso de programas informáticos, ou ben o custo de produción dos elaborados pola propia entidade, cando estea prevista a súa utilización en varios exercicios. Tamén inclúe os gastos de desenvolvemento das páxinas «web» xeradas internamente pola entidade, sempre que a súa utilización estea prevista durante varios exercicios.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola adquisición a outras empresas.

a.2) Á conta 780, «Traballos realizados para o inmovilizado intanxible», pola elaboración propia e, se é o caso, á conta 201, «Investimento en desenvolvemento», por seren positivos os resultados de investimento en desenvolvemento.

b) Aboarase, xeralmente, polos alleamentos, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se é o caso, ás subcontas 2806, «Amortización acumulada de aplicacións informáticas», e 2906, «Deterioración de valor de aplicacións informáticas». Asemade, cargarase a conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible», ou aboarase a conta 770, «Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

207. Investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.

Importe dos investimentos realizados sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos en uso cando, de conformidade coa norma de recoñecemento e valoración n.º 6, «Arrendamentos e outras operacións de natureza similar», non se deba cualificar como arrendamento financeiro, sempre que os ditos investimentos non sexan separables dos citados activos e aumenten a súa vida económica, capacidade ou produtividade.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe dos investimentos realizados que deban figurar nesta conta.

b) Aboarase, ao finalizar o contrato de arrendamento ou cesión, con cargo ás subcontas 2807, «Amortización acumulada de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos», e 2907, «Deterioración de valor de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos», e, se é o caso, á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible».

208. Anticipos para inmovilizacións intanxibles.

Entregas a provedores e outros subministradores de elementos de inmovilizado intanxible, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.

Con carácter xeral, o seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase, polas entregas en efectivo aos provedores, con aboamento, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
- b) Aboarase, polas correspondentes entregas a conformidade, con cargo ás contas deste subgrupo.

209. Outro inmovilizado intanxible.

Importe doutros dereitos non singularizados nas contas anteriores, entre outros, as concesións administrativas e os dereitos de traspaso, así como as adscricións e cesións de uso de activos por un período inferior á vida económica destes.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase, xeralmente, polo prezo de adquisición con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».
- b) Aboarase, polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente» e, se é o caso, ás subcontas 2809, «Amortización acumulada doutro inmovilizado intanxible», e 2909, «Deterioración de valor doutro inmovilizado intanxible», así como en caso de perdas á conta 670, «Perdas procedentes do inmovilizado intanxible».

21. Inmovilizacións materiais.

210. Terreos e bens naturais.
211. Construcións.
212. Infraestruturas.
213. Bens do patrimonio histórico.
214. Maquinaria e utensilios.
215. Instalacións técnicas e outras instalacións.
216. Mobiliario.
217. Equipamentos para procesos de información.
218. Elementos de transporte.
219. Outro inmovilizado material.

Elementos patrimoniais tanxibles, mobles ou inmoables, que o suxeito contable utiliza de maneira continuada na produción de bens e servizos públicos, ou para os seus propios propósitos administrativos e que non están destinados á venda.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe II, «Inmovilizado material».

O movemento das contas do subgrupo é o seguinte:

a) Cargaranse:

a.1) Polo prezo de adquisición ou custo de produción, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», á conta 781, «Traballos realizados para o inmovilizado material», ou, se é o caso, a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

a.2) Polo cambio de uso, con aboamento a contas dos subgrupos 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 38, «Activos en estado de venda», e, se é o caso, as contas 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material» e 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

a.3) Pola desafectación do patrimonio público do solo, con aboamento a contas do subgrupo 24, «Patrimonio público do solo», e se é o caso, a conta 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e a 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

a.4) Polo valor razoable dos bens recibidos en adscrición, da entidade ou entidades propietarias, con aboamento á subconta 1011, «Achea de bens e dereitos», da conta 101, «Patrimonio recibido».

a.5) Polo valor razoable dos bens recibidos como subvención en especie ou dos bens recibidos en cesión durante un período de tempo indefinido ou similar á vida económica do ben con aboamento á conta 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

a.6) Polo valor razoable dos bens recibidos como transferencia con aboamento á conta 750, «Transferencias».

a.7) Polo valor razoable dos bens recibidos mediante permuta cando os activos intercambiados non sexan similares desde o punto de vista funcional ou vida útil, con aboamento á conta representativa do ben que se entrega e, se é o caso, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe que se compensa en efectivo.

a.8) Polo valor contable do activo entregado máis, se é o caso, o importe pagado en efectivo, co límite do valor razoable do elemento recibido mediante permuta cando os activos intercambiados sexan similares desde o punto de vista funcional e vida útil, con aboamento á conta representativa do ben que se entrega e á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe satisfeito en efectivo.

b) Cando a entidade aplique o tratamento especial, modelo de revalorización, cargaranse ou aboaranse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable», e 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

c) Aboaranse:

c.1) Polos alleamentos, e en xeral pola baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se é o caso, ás contas 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

Asemade, cargarase a conta 671, «Perdas procedentes do inmovilizado material», ou aboaranse a conta 771, «Beneficios procedentes do inmovilizado material», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

c.2) Polas adscricións de bens, con cargo á conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», a través das súas divisionarias, ou á conta 651, «Subvencións», en función de que a entidade destinataria sexa dependente ou non da entidade contable.

Asemade, pola diferenza entre o valor razoable do ben adscrito e o seu valor contable cargarase a conta 671, «Perdas procedentes do inmovilizado material», ou aboaranse a conta 771, «Beneficios procedentes do inmovilizado material», segundo sexa positiva ou negativa, respectivamente.

c.3) Polos bens entregados en cesión durante un período indefinido ou similar á vida económica con cargo á conta 651, «Subvencións».

c.4) Polo seu cambio de uso, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 38, «Activos en estado de venda» e, se é o caso, a conta 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e a 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

c.5) Pola incorporación ao patrimonio público do solo, con cargo a contas do subgrupo 24, «Patrimonio público do solo», e, se é o caso, a conta 281, «Amortización acumulada do inmovilizado material», e a 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», a través das súas divisionarias.

210. Terreos e bens naturais.

Soares de natureza urbana, predios rústicos, outros terreos non urbanos, como, por exemplo, montes en man común, reservas e coutos de caza, minas e canteiras.

211. Construcións.

Edificacións en xeral. Inclúense os edificios administrativos, comerciais, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refuxios e casas forestais, viveiros, cortes e estabulacións, tanatorios e cemiterios, etc.

212. Infraestruturas.

Activos non correntes que se materializan en obras de enxeñaría civil ou inmobles utilizables pola xeneralidade dos cidadáns ou destinados á prestación de servizos públicos, adquiridos ou construídos pola entidade, a título oneroso ou gratuito e que cumpren algún dos requisitos seguintes:

Son parte dun sistema ou rede.

Teñen unha finalidade específica que non acostuma admitir outros usos alternativos.

213. Bens do patrimonio histórico.

Elementos patrimoniais mobles ou inmobles de interese artístico, histórico, paleontolóxico, arqueolóxico, etnográfico, científico ou técnico, así como o patrimonio documental e bibliográfico, os xacementos, zonas arqueolóxicas, sitios naturais, xardíns e parques que teñan valor artístico, histórico ou antropológico.

214. Maquinaria e utensilios.

Maquinaria: conxunto de máquinas ou bens de equipamento mediante os cales se realiza a extracción, elaboración ou tratamento dos produtos ou se utilizan para a prestación de servizos que constitúen a actividade do suxeito contable.

Inclúense aqueles elementos de transporte interno que se destinen ao traslado de persoal, animais, materiais e mercadorías dentro de factorías, talleres, etc., sen saír ao exterior.

Utensilios: conxunto de utensilios ou ferramentas que se poden utilizar autonomamente ou conxuntamente coa maquinaria, incluídos os moldes e os modelos.

Farase un recento físico anual, con obxecto de determinar as perdas producidas no exercicio, e aboarase esta conta con cargo á conta 676, «Outras perdas de xestión ordinaria».

215. Instalacións técnicas e outras instalacións.

Instalacións técnicas: unidades complexas de uso especializado que comprenden edificacións, maquinaria, material, pezas ou elementos, incluídos os sistemas informáticos que, aínda sendo separables por natureza, están ligados de forma definitiva para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización; inclúense, así mesmo, os repostos ou recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalacións.

Outras instalacións: conxunto de elementos ligados de forma definitiva, para o seu funcionamento e sometidos ao mesmo ritmo de amortización, distintos dos sinalados anteriormente; incluírá, así mesmo, os repostos ou recambios cuxa validez é exclusiva para este tipo de instalacións.

216. Mobiliario.

Mobiliario, material e equipamentos de oficina, con excepción dos que deban figurar na conta 217, «Equipamentos para procesos de información».

217. Equipamentos para procesos de información.

Ordenadores e demais conxuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

Vehículos de toda clase utilizables para o transporte terrestre, marítimo ou aéreo de persoas, animais ou materiais, excepto os que se deban rexistrar na conta 214, «Maquinaria e utensilios».

219. Outro inmovilizado material.

Calquera outra inmovilización material non incluída nas demais contas deste subgrupo, como os fondos bibliográficos e documentais ou o gando afecto a actividades de investigación.

Incluiranse nesta conta os envases e as embalaxes que, polas súas características, se deban considerar como inmovilizado e os repostos para inmovilizado cuxo ciclo de almacenamento sexa superior a un ano.

22. Investimentos inmobiliarios.

220. Investimentos en terreos.

221. Investimentos en construcións.

Activos non correntes que sexan inmoebles e que se teñen para obter rendas, plusvalías ou ambas, non para o seu uso na produción ou subministración de bens ou servizos, nin para fins administrativos, nin para a súa venda no curso ordinario das operacións.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe III, «Investimentos inmobiliarios».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse:

a.1) Polo prezo de adquisición ou custo de produción, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á conta 782, «Traballos realizados para investimentos inmobiliarios», ou, se é o caso, a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

a.2) Polo cambio de uso, con aboamento a contas dos subgrupos 21, «Inmovilizacións materiais», ou 38, «Activos en estado de venda», e, se é o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios», e 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios», a través das súas divisionarias.

b) Cando a entidade aplique o tratamento especial, modelo de revalorización, serán cargadas ou aboadas polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 920, «Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable», e 820, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable».

c) Aboaranse:

c.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se é o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios», e 292 «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios», a través das súas divisionarias.

Asemade, será cargada a conta 672, «Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios», ou será aboada a conta 772, «Beneficios procedentes dos investimentos

inmobiliarios», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

c.2) Polo seu cambio de uso, con cargo a contas dos subgrupos 21, «Inmobilizacións materiais», ou 38, «Activos en estado de venda», e, se é o caso, ás contas 282, «Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios», e 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios», a través das súas divisionarias.

23. Inmobilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso.

230. Adaptación de terreos e bens naturais.

2300. Adaptación de terreos e bens naturais. Inmobilizado material.

2301. Adaptación de terreos e bens naturais. Investimentos inmobiliarios.

231. Construcións en curso.

2310. Construcións en curso. Inmobilizado material.

2311. Construcións en curso. Investimentos inmobiliarios.

232. Infraestruturas en curso.

233. Bens do patrimonio histórico en curso.

234. Maquinaria e utensilios en montaxe.

235. Instalacións técnicas e outras instalacións en montaxe.

237. Equipamentos para procesos de información en montaxe.

238. Outro immobilizado material en curso.

239. Anticipos para inmobilizacións materiais e investimentos inmobiliarios.

2390. Anticipos para inmobilizacións materiais.

2391. Anticipos para investimentos inmobiliarios.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance nas epígrafes II, «Inmobilizado material», ou III, «Investimentos inmobiliarios», segundo corresponda.

230/.../238

Traballos de adaptación, construción ou montaxe no momento do peche do exercicio realizados con anterioridade á posta en condicións de funcionamento dos distintos elementos do immobilizado material e investimentos inmobiliarios.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse:

a.1) Pola recepción de obras e traballos que corresponde ás inmobilizacións en curso, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polas obras e traballos que a entidade leve a cabo por si mesma, con aboamento a contas do subgrupo 78, «Traballos realizados para a entidade».

b) Aboarase, unha vez terminadas as ditas obras e traballos, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», ou, se é o caso, do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

239. Anticipos para inmobilizacións materiais e investimentos inmobiliarios.

Entregas a provedores e outros subministradores de elementos de immobilizado material ou de investimentos inmobiliarios, normalmente, en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polas entregas en efectivo aos provedores, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase, polas correspondentes entregas a conformidade, con cargo, xeralmente, ás contas deste subgrupo e do subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», ou, se é o caso, ao subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

24. Patrimonio público do solo.

240. Terreos do patrimonio público do solo.

241. Construcións do patrimonio público do solo.

243. Adaptación de terreos do patrimonio público do solo.

244. Construcións en curso do patrimonio público do solo.

248. Anticipos para bens e dereitos do patrimonio público do solo.

249. Outros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

Bens e dereitos integrantes do patrimonio público do solo, sexa xestionado este pola entidade local ou por un organismo público dependente dela.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe IV, «Patrimonio público do solo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargaranse con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á conta 784, «Traballos realizados para o patrimonio público do solo», polo prezo de adquisición ou custo de produción, así como polas entregas en efectivo aos provedores.

a.2) Á subconta 7461, «Aproveitamento urbanístico correspondente á Administración», polo aproveitamento urbanístico correspondente á Administración.

a.3) Á conta 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», polas adquisicións a título gratuito.

a.4) Ás contas que correspondan do subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», e, se é o caso, a conta 284, «Amortización acumulada do patrimonio público do solo», e a 293, «Deterioración de valor do patrimonio público do solo», a través das súas divisionarias, pola incorporación de bens do inmovilizado material ao patrimonio público do solo.

b) Aboaranse con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos alleamentos e, se é o caso, ás contas 284, «Amortización acumulada do patrimonio público do solo», e 293, «Deterioración de valor do patrimonio público do solo».

Asemade, cargarase a conta 673, «Perdas procedentes do patrimonio público do solo», ou aboarase a conta 773, «Beneficios procedentes do patrimonio público do solo», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Á conta 651, «Subvencións», polas cesións a título gratuito.

b.3) Ás contas que correspondan do subgrupo 21, «Inmobilizacións materiais», e, se é o caso, á conta 284, «Amortización acumulada do patrimonio público do solo», e a 293, «Deterioración de valor do patrimonio público do solo», a través das súas divisionarias, pola desafectación de bens do patrimonio público do solo.

240. Terreos do patrimonio público do solo.

Terreos integrantes do patrimonio público do solo.

241. Construcións do patrimonio público do solo.
Edificacións en xeral, integrantes do patrimonio público do solo.
243. Adaptación de terreos do patrimonio público do solo.
Traballos de adaptación, no momento do peche do exercicio, realizados con anterioridade á posta en condicións de funcionamento dos terreos que forman parte do patrimonio público do solo.
244. Construcións en curso do patrimonio público do solo.
Traballos de construción, no momento do peche do exercicio, realizados con anterioridade á posta en condicións de funcionamento das construcións que forman parte do patrimonio público do solo.
248. Anticipos para bens e dereitos do patrimonio público do solo.
Entregas a provedores e outros subministradores de bens integrantes do patrimonio público do solo, normalmente en efectivo, en concepto de «á conta» de subministracións ou de traballos futuros.
249. Outros bens e dereitos do patrimonio público do solo.
Calquera outro ben e dereito integrante do patrimonio público do solo non incluído nas demais contas deste subgrupo.
25. Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
250. Participacións a longo prazo en entidades do grupo.
2500. En entidades de dereito público.
2501. En sociedades mercantís.
2502. Noutras entidades.
251. Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas.
2510. En entidades de dereito público.
2511. En sociedades mercantís e sociedades cooperativas.
2512. Noutras entidades.
252. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
2520. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento.
2521. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.
253. Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
255. Xuros a longo prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
257. Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
258. Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
259. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir nun prazo superior a un ano, incluídos aqueles que, pola súa natureza, deban figurar noutros subgrupos deste grupo. Tamén se incluírán neste subgrupo as fianzas e os depósitos a longo prazo constituídos con estas entidades.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe V, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

A parte dos investimentos a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir a curto prazo, deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas»; para estes efectos traspasarase o importe que represente o investimento a longo prazo, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano, ás contas correspondentes do subgrupo 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

250. Participacións a longo prazo en entidades do grupo.

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto de entidades do grupo, cuxa data esperada de extinción sexa superior ao ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2500. En entidades de dereito público.

a) Cargarase:

a.1) Pola achega patrimonial realizada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polo valor razoable do ben achegado en adscrición a organismos públicos dependentes, con aboamento á conta correspondente do ben adscrito. Asemade, rexistrárase o resultado que se produza pola diferenza, se é o caso, entre o valor razoable do ben adscrito e o seu valor contable na conta do subgrupo 67, «Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais», ou 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», que corresponda segundo a natureza do ben adscrito.

a.3) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Asemade, rexistrárase o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable do ben achegado e o seu valor contable na conta do subgrupo 67, «Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais», ou 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», que corresponda segundo a natureza do ben achegado.

b) Aboarase:

b.1) Polas devolucións de achegas, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reversión dos bens achegados en adscrición a organismos públicos dependentes, con cargo á conta correspondente do ben.

Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola diferenza entre o

valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

2501. En sociedades mercantís.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou da compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, se é o caso, á conta 259, «Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) En caso de bens achegados en adscrición, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Asemade, rexistrarase o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable da participación recibida, ou o valor razoable do ben achegado, e o seu valor contable na conta do subgrupo 67, «Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais», ou 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», que corresponda segundo a natureza do ben adscrito.

a.4) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Asemade, rexistrarase o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable da participación recibida, ou o valor razoable do ben achegado, e o valor contable do ben achegado.

a.5) Cando unha participación anterior pase a ser unha participación en entidade do grupo, multigrupo e asociada, con aboamento á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».

a.6) Cando o importe recuperable sexa superior ao valor contable e existan axustes valorativos por reducións de valor previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociadas, pola diferenza entre ambos os valores co límite dos axustes valorativos negativos previos, con aboamento á conta 991, «Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se é o caso, á 259, «Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reversión dos bens achegados en adscrición, con cargo á conta correspondente do ben.

Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola diferenza entre o valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

b.3) Cando unha participación nunha entidade do grupo, multigrupo e asociadas deixe de ter tal cualificación, con cargo á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», polo seu valor razoable. Asemade, pola diferenza entre o valor razoable e o valor contable, cargarase a conta 800, «Perdas en activos

financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

b.4) Polo importe da deterioración ata o límite dos aumentos valorativos rexistrados no patrimonio neto previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á conta 891, «Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

2502. Noutras entidades.

a) Cargarase:

a.1) Pola achega patrimonial realizada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Asemade, rexistrarse o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable da participación recibida, ou o valor razoable do ben achegado, e o valor contable do ben achegado.

b) Aboarase, polas devolucións de achegas con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

251. Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas.

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto de entidades multigrupo e asociadas, cuxa data esperada de extinción sexa superior ao ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2510. En entidades de dereito público.

a) Cargarase:

a.1) Pola achega patrimonial realizada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polo valor razoable do ben achegado en adscrición a organismos públicos dependentes, con aboamento á conta correspondente do ben adscrito. Asemade, rexistrarse o resultado que se produza pola diferenza, se é o caso, entre o valor razoable do ben adscrito e o seu valor contable na conta do subgrupo 67, «Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais», ou 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», que corresponda segundo a natureza do ben adscrito.

a.3) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Asemade, rexistrarse o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable do ben achegado e o seu valor contable na conta do subgrupo 67, «Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais», ou 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», que corresponda segundo a natureza do ben achegado.

b) Aboarase:

b.1) Polas devolucións de achegas, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a

subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reversión dos bens achegados en adscrición, con cargo á conta correspondente do ben.

Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola diferenza entre o valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

2511. En sociedades mercantís e sociedades cooperativas.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscripción ou da compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, se é o caso, á conta 259, «Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Asemade, rexistrarase o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable da participación recibida, ou o valor razoable do ben achegado, e o valor contable do ben achegado.

a.4) Cando unha participación anterior pase a ser unha participación en entidade do grupo, multigrupo e asociada, con aboamento á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».

a.5) Cando o importe recuperable sexa superior ao valor contable e existan axustes valorativos por reducións de valor previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociadas, pola diferenza entre ambos os valores co límite dos axustes valorativos negativos previos, con aboamento á conta 991, «Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se é o caso, á 259, «Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Cando unha participación nunha entidade do grupo, multigrupo e asociadas deixe de ter tal cualificación, con cargo á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», polo seu valor razoable. Asemade, pola diferenza entre o valor razoable e o valor contable, cargarase a conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

b.3) Polo importe da deterioración ata o límite dos aumentos valorativos rexistrados no patrimonio neto previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á

conta 891, «Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

2512. Noutras entidades.

a) Cargarase:

a.1) Pola achega patrimonial realizada, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben. Asemade, rexistrárase o resultado que se produza, se é o caso, pola diferenza entre o valor razoable da participación recibida, ou o valor razoable do ben achegado, e o valor contable do ben achegado.

b) Aboarase, polas devolucións de achegas con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

252. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Investimentos en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2520. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo ou asociadas que fosen clasificadas na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou da compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou á compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á subconta 7631, «Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de dispoñible para a venda, con aboamento á subconta 2521, «Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Polo alleamento, amortización anticipada ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento

de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6661, «Perdas en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado», ou aboarase a subconta 7661, «Beneficios en valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reclasificación á categoría de dispoñible para a venda, con cargo á subconta 2521, «Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor do investimento ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

2521. Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas non clasificados noutras categorías, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Á subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á subconta 7631, «Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de investimento mantido a vencemento, con aboamento á subconta 2520, «Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento».

a.5) No momento do rexistro da deterioración de valor, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento na conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Polo alleamento, amortización anticipada ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.2) Pola reclasificación á categoría de investimento mantido a vencemento, con cargo á subconta 2520, «Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», polas variacións no seu valor razoable, salvo a parte correspondente ás diferenzas de cambio asociadas ao custo amortizado, que se rexistrarán nas contas 668, «Diferenzas negativas de cambio», ou 768, «Diferenzas positivas de cambio», segundo o seu signo, e salvo a parte correspondente aos xuros devindicados.

253. Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Investimentos a longo prazo en préstamos e outros créditos que non deriven das operacións habituais da entidade, incluídos os derivados de alleamentos de inmovilizado, concedidos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas, con vencemento superior a un ano.

O movemento da conta é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Polo importe dos ditos créditos, excluídos os xuros que, se é o caso, se acordasen, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou no caso de alleamento de inmovilizado, ás contas de inmovilizado correspondentes.

Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarase esta conta con cargo á conta 651, «Subvencións», pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á subconta 7632, «Ingresos de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola anulación do dereito orzamentario, no caso de dereitos a cobrar, procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento, con aboamento ás contas 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», ou 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», a través das súas divisionarias,

b) Aboarase:

b.1) Polo reintegro anticipado total ou parcial ou baixa no activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á subconta 6670, «Perdas de créditos incobrables. Con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», en caso de perdas por insolvencias, sempre que non se rexistrase previamente a corrección valorativa por deterioración.

b.2) Pola cancelación anticipada do dereito de cobramento, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.3) No caso de dereitos a cobrar, procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento, pola parte do dereito que teña vencemento a curto prazo, con cargo á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento»,

255. Xuros a longo prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de valores representativos de débeda e de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á subconta 7631, «Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos xuros devindicados de valores representativos de débeda.

a.2) Á subconta 7632, «Ingresos de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos xuros devindicados de créditos.

a.3) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscrición ou compra dos valores, polo importe dos xuros devindicados con vencemento en exercicios posteriores.

b) Aboarase nos casos de alleamento ou amortización anticipada dos valores ou dos créditos, de reintegro anticipado, total ou parcial, dos créditos e, en xeral, de baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor dos xuros ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

257. Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas, como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación anticipada, segundo proceda.

b.2) Á conta 678, «Gastos excepcionais», por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza.

258. Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas, en concepto de depósito irregular, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase, no momento da cancelación anticipada, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

259. Desembolsos pendentes sobre participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cando teñan a consideración de investimentos financeiros a longo prazo.

Figurará no activo non corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da adquisición ou subscripción das participacións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á divisionaria correspondente da conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», ou á divisionaria correspondente da conta 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», segundo corresponda.

b) Cargarase:

b.1) Polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á subconta 4002, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b.2) Cando se alleen as participacións non desembolsadas totalmente, con aboamento á divisionaria correspondente da conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», ou á divisionaria correspondente da conta 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», segundo corresponda.

b.3) Con aboamento á conta 539, «Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se reclasifique a curto prazo o investimento financeiro.

26. Outros investimentos financeiros a longo prazo.

260. Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio.

261. Valores representativos de débeda a longo prazo.

2610. Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos a vencemento.

2611. Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda.

262. Créditos a longo prazo.

2620. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado.

2621. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.

2629. Outros créditos a longo prazo.

263. Activos por derivados financeiros a longo prazo.

2630. Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

2631. Activos por outros derivados financeiros a longo prazo.

264. Créditos a longo prazo ao persoal.

266. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.

267. Xuros a longo prazo de créditos.

268. Imposicións a longo prazo.

269. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.

Investimentos financeiros, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano, non relacionados con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídos os xuros devindicados con vencemento superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance na epígrafe VI, «Investimentos financeiros a longo prazo».

A parte dos investimentos a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano deberá figurar no activo corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo con vencemento ou data esperada de alleamento a curto prazo, incluídos, se é o caso, os xuros devindicados, ás contas correspondentes do subgrupo 54, «Investimentos financeiros a curto prazo».

260. Inversións financeiras a longo prazo en instrumentos de patrimonio.

Inversións en dereitos sobre o patrimonio neto, accións con ou sen cotización nun mercado regulado ou outros valores, de sociedades mercantís, clasificadas na categoría activos financeiros dispoñibles para a venda, que non se esperan allear ou extinguir nun prazo inferior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou da compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, se é o caso, á conta 269, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) En caso de achega non pecuniaria, polo valor razoable da participación recibida ou, se este non estiver dispoñible, polo valor razoable do ben achegado, con aboamento á conta do correspondente ben.

a.4) Cando unha participación nunha entidade do grupo, multigrupo ou asociada deixe de ter tal cualificación, polo seu valor razoable, con aboamento á correspondente conta divisionaria da conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», ou da conta 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas». Asemade, pola diferenza entre o valor razoable e o valor contable, cargarase a conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

a.5) Pola reversión da deterioración, con aboamento á conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 269, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo».

Ademais, no caso de participacións valoradas ao custo, cargarase a subconta 6651, «Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo», ou aboarase a subconta 7651, «Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo», polos posibles resultados derivados da operación.

b.2) Cando unha participación pase a ser participación en entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á divisionaria correspondente da conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo» ou da conta 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas».

b.3) Cando se acordase o alleamento da participación, con cargo á subconta 5400, «Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda», polo seu traspaso a curto prazo.

b.4) Polo importe da deterioración estimada con cargo á subconta 6963, «Perdas por deterioración de participacións no patrimonio neto doutras entidades».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións do seu valor razoable na fin de exercicio e na cancelación, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

261. Valores representativos de débeda a longo prazo.

Investimentos en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2610. Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos a vencemento.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda que fosen clasificadas na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros explícitos devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de dispoñible para a venda, con aboamento á subconta 2611, «Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Polo alleamento, amortización anticipada ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6650, «Perdas en investimentos financeiros a custo amortizado», ou aboarase a subconta 7650, «Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reclasificación á categoría de dispoñible para a venda, con cargo á subconta 2611, «Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor do investimento ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

2611. Valores representativos de débeda a longo prazo dispoñibles para a venda.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda non clasificados noutras categorías, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento sexa superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, polo prezo de adquisición, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscripción ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de investimento mantido a vencemento, con aboamento á subconta 2610, «Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos a vencemento».

a.5) No momento do rexistro da deterioración de valor, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento na conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Polo alleamento, amortización anticipada ou baixa do activo dos valores, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.2) Pola reclasificación á categoría de investimento mantido a vencemento, con cargo á subconta 2610, «Valores representativos de débeda a longo prazo mantidos a vencemento».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», polas variacións no seu valor razoable, salvo a parte correspondente ás diferenzas de cambio asociadas ao custo amortizado, que se rexistrarán nas contas 668, «Diferenzas negativas de cambio», ou 768, «Diferenzas positivas de cambio», segundo o seu signo, e salvo a parte correspondente aos xuros devindicados.

262. Créditos a longo prazo.

Préstamos e outros créditos concedidos a terceiros con vencemento superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2620. Créditos a longo prazo por alleamento de inmovilizado.

Créditos a terceiros cuxo vencemento sexa superior a un ano, con orixe en operacións de alleamento de inmovilizado.

a) Cargarase:

a.1) Polo importe dos ditos créditos, excluídos os xuros que, se é o caso, se acordasen, con aboamento ás contas de inmovilizado correspondentes.

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á subconta 7620, «Ingresos de créditos». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase, polo reintegro anticipado total ou parcial ou baixa no activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á subconta 6671, «Perdas de créditos incobrables. Con outras entidades», en caso de

perdas por insolvencias para as que non se rexistrase previamente a corrección valorativa por deterioración.

2621. Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento.

Recolle dereitos a cobrar con vencemento a longo prazo procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento de dereitos recoñecidos nas contas 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, pola anulación do dereito orzamentario, con aboamento ás contas 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», ou 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», a través das súas divisionarias.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», pola cancelación anticipada do dereito de cobramento.

b.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», pola parte do dereito que teña vencemento a curto prazo.

2629. Outros créditos a longo prazo.

Préstamos e outros créditos concedidos non incluídos nas contas anteriores.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarase esta conta con cargo á conta 651, «Subvencións», pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios da norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento, con aboamento á subconta 7620, «Ingresos de créditos». Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase, polo reintegro anticipado total ou parcial ou baixa no activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á subconta 6671, «Perdas de créditos incobrables. Con outras entidades», en caso de perdas por insolvencias.

263. Activos por derivados financeiros a longo prazo.

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración favorable para a entidade, cuxo vencemento ou data en que se esperan liquidar sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

2630. Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura.

Recolle a valoración favorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Cargarase, polas cantidades satisfeitas, se é o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase, polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, ás subcontas 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, a través da divisionaria que corresponda, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e a dita variación se deba imputar á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, «Beneficios por coberturas», e 810, «Perdas por coberturas», respectivamente, pola variación do valor razoable do instrumento derivado que se determinase como cobertura eficaz, cando o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e se deba imputar a dita variación á conta do resultado económico-patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

2631. Activos por outros derivados financeiros a longo prazo.

Recolle a valoración favorable para a entidade de derivados financeiros aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas.

a) Cargarase, polas cantidades satisfeitas, se é o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b) Aboarase, polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, ás subcontas 7646, «Beneficios noutros derivados financeiros», ou 6646, «Perdas noutros derivados financeiros», respectivamente.

264. Créditos a longo prazo ao persoal.

Créditos concedidos ao persoal da entidade, con vencemento superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a subconta 2629, «Outros créditos a longo prazo».

266. Xuros a longo prazo de valores representativos de débeda.

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de valores representativos de débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», polos xuros devindicados.

a.2) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscripción ou compra dos valores, polo importe dos xuros devindicados con vencemento en exercicios posteriores.

b) Aboarase nos casos de alleamento ou amortización anticipada de valores e, en xeral, de baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor dos xuros ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

267. Xuros a longo prazo de créditos.

Xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, de créditos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase polos xuros devindicados, con aboamento á subconta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Aboarase nos casos de reintegro anticipado, total ou parcial, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

268. Imposicións a longo prazo.

Saldos favorables en bancos e institucións de crédito formalizados por medio de conta a prazo ou similares, con vencemento superior a un ano e de acordo coas condicións que rexen para o sistema financeiro. Tamén se incluírán, co debido desenvolvemento en subcontas, os xuros a cobrar, con vencemento superior a un ano, das imposicións a prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da formalización, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos xuros devindicados, con aboamento á conta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Aboarase, no momento da cancelación da imposición, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

269. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a longo prazo.

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de sociedades mercantís, cando se trate de investimentos financeiros a longo prazo.

Figurará no activo non corrente do balance, minorando a partida na cal se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da adquisición ou subscripción das participacións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».

b) Cargarase:

b.1) Polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Cando se alleen as participacións non desembolsadas totalmente, con aboamento á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio».

b.3) Con aboamento á conta 549, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo», cando se reclasifique a curto prazo o investimento financeiro.

27. Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo.

270. Fianzas constituídas a longo prazo.

275. Depósitos constituídos a longo prazo.

As contas deste subgrupo figurarán no activo non corrente do balance, na epígrafe VI, «Investimentos financeiros a longo prazo».

A parte de fianzas e depósitos constituídos a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no activo corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase o importe que representen as fianzas e depósitos constituídos a longo prazo con vencemento a curto ás contas correspondentes do subgrupo 56, «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización».

270. Fianzas constituídas a longo prazo.

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación anticipada, segundo proceda.

b.2) A conta 678, «Gastos excepcionais», por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza.

275. Depósitos constituídos a longo prazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a prazo superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase, no momento da cancelación anticipada, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

28. Amortización acumulada do inmovilizado.

280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.

2800. Amortización acumulada de investimento en investigación.

2801. Amortización acumulada de investimento en desenvolvemento.

2803. Amortización acumulada de propiedade industrial e intelectual.

2806. Amortización acumulada de aplicacións informáticas.

2807. Amortización acumulada de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.

2809. Amortización acumulada doutro inmovilizado intanxible.

- 281. Amortización acumulada do inmovilizado material.
 - 2810. Amortización acumulada de terreos e bens naturais.
 - 2811. Amortización acumulada de construcións.
 - 2812. Amortización acumulada de infraestruturas.
 - 2813. Amortización acumulada de bens do patrimonio histórico.
 - 2814. Amortización acumulada de maquinaria e utensilios.
 - 2815. Amortización acumulada de instalacións técnicas e outras instalacións
 - 2816. Amortización acumulada de mobiliario.
 - 2817. Amortización acumulada de equipamentos para procesos de información
 - 2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
 - 2819. Amortización acumulada doutro inmovilizado material.
- 282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.
 - 2820. Amortización acumulada de investimentos en terreos.
 - 2821. Amortización acumulada de investimentos en construcións.
- 284. Amortización acumulada do patrimonio público do solo.
 - 2840. Amortización acumulada de terreos do patrimonio público do solo.
 - 2841. Amortización acumulada de construcións do patrimonio público do solo.
 - 2849. Amortización acumulada doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

Expresión contable da distribución sistemática ao longo da vida útil, da depreciación dos investimentos en inmovilizado, dos investimentos inmobiliarios e o patrimonio público do solo.

As contas deste subgrupo funcionarán a través das súas divisionarias e minorarán a partida de activo non corrente do balance na cal figure o correspondente elemento patrimonial.

- 280. Amortización acumulada do inmovilizado intanxible.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do inmovilizado intanxible realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, xeralmente, con cargo á conta 680, «Amortización do inmovilizado intanxible», e, se é o caso, á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b) Cargarase, cando se allee o inmovilizado intanxible ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».

- 281. Amortización acumulada do inmovilizado material.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do inmovilizado material realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 681, «Amortización do inmovilizado material», e, se é o caso, á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b) Cargarase, cando se allee o inmovilizado material ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».

282. Amortización acumulada de investimentos inmobiliarios.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación dos investimentos inmobiliarios realizados de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 682, «Amortización dos investimentos inmobiliarios», e, se é o caso, á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b) Cargarase cando se allee o investimento inmobiliario ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

284. Amortización acumulada do patrimonio público do solo.

Importe acumulado das correccións valorativas pola depreciación do patrimonio público do solo, realizadas de acordo cun plan sistemático.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación anual, con cargo, xeralmente, á conta 684, «Amortización do patrimonio público do solo», e, se é o caso, á conta 821, «Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións».

b) Cargarase, cando se allee o patrimonio público do solo ou se produza a baixa no inventario por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 24, «Patrimonio público do solo».

29. Deterioración de valor de activos non correntes.

290. Deterioración de valor do inmovilizado intanxible.

2903. Deterioración de valor de propiedade industrial e intelectual.

2906. Deterioración de valor de aplicacións informáticas.

2907. Deterioración de valor de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.

2909. Deterioración de valor doutro inmovilizado intanxible.

291. Deterioración de valor do inmovilizado material.

2910. Deterioración de valor de terreos e bens naturais.

2911. Deterioración de valor de construcións.

2912. Deterioración de valor de infraestruturas.

2913. Deterioración de valor de bens do patrimonio histórico.

2914. Deterioración de valor de maquinaria e utensilios.

2915. Deterioración de valor de instalacións técnicas e outras instalacións.

2916. Deterioración de valor de mobiliario.

2917. Deterioración de valor de equipamentos para procesos de información.

2918. Deterioración de valor de elementos de transporte.

2919. Deterioración de valor doutro inmovilizado material.

292. Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios.

2920. Deterioración de valor de investimentos en terreos.

2921. Deterioración de valor de investimentos en construcións.

293. Deterioración de valor do patrimonio público do solo.

2930. Deterioración de valor de terreos do patrimonio público do solo.

2931. Deterioración de valor de construcións do patrimonio público do solo.

2939. Deterioración de valor doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

294. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

2940. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.

2941. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.

2942. Deterioración de valor de participacións a longo prazo noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

295. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

2950. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

2951. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

296. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

2960. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

2961. Deterioración de fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

2962. Deterioración de depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.

2970. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento.

2971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.

298. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a longo prazo.

2980. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.

2981. Deterioración de valor de fianzas constituídas a longo prazo.

2982. Deterioración de valor de depósitos constituídos a longo prazo.

2983. Deterioración de valor de créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo.

299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.

2990. Deterioración de valor por usufruto cedido de terreos e bens naturais.

2991. Deterioración de valor por usufruto cedido de construcións.

2992. Deterioración de valor por usufruto cedido de infraestruturas.

2993. Deterioración de valor por usufruto cedido de bens do patrimonio histórico.

2999. Deterioración de valor por usufruto cedido doutro inmovilizado material.

Expresión contable das correccións de valor motivadas por perdas debidas a deterioracións de valor dos elementos do activo non corrente; inclúense tamén as perdas de valor por usufruto cedido.

A estimación de tales perdas deberase realizar de forma sistemática no tempo. No suposto de posteriores recuperacións de valor, nos termos establecidos nas correspondentes normas de recoñecemento e valoración, as correccións de valor por deterioración recoñecidas deberanse reducir ata a súa total recuperación, cando así proceda de acordo co disposto nas ditas normas.

As contas deste subgrupo, que funcionarán a través das súas divisionarias, minorarán no activo non corrente do balance a partida na cal figure o correspondente elemento patrimonial.

Traspararase, xeralmente, ao subgrupo 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», o importe das correccións de valor por deterioración dos investimentos financeiros que teñan o seu vencemento a curto prazo.

290/291/292/293 Deterioración de valor de...

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor que corresponda ao inmovilizado intanxible, inmovilizado material, investimentos inmobiliarios e patrimonio público do solo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo ás contas 690, «Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible», 691, «Perdas por deterioración do inmovilizado material», 692, «Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios», ou 693, «Perdas por deterioración do patrimonio público do solo».

b) Cargaranse:

b.1) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 790, «Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible», 791, «Reversión da deterioración do inmovilizado material», 792, «Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios», ou 793, «Reversión da deterioración do patrimonio público do solo».

b.2) Cando se allee o inmovilizado ou se dea de baixa do activo por calquera outro motivo, con aboamento a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles», 21, «Inmovilizacións materiais», 22, «Investimentos inmobiliarios», ou 24, «Patrimonio público do solo».

294. Deterioración de valor de participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor das participacións a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo ás subcontas 6960, «Perdas por deterioración de participacións en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas», 6961, «Perdas por deterioración de participacións en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas», ou 6962, «Perdas por deterioración de participacións noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas», segundo corresponda.

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento ás subcontas 7960, «Reversión da deterioración de participacións en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas», 7961, «Reversión da deterioración de participacións en sociedades mercantís do grupo, multigrupo e asociadas», ou 7962, «Reversión da deterioración de participacións noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas», segundo corresponda, cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á correspondente divisionaria das contas 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», ou 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», segundo corresponda, cando se alleen as participacións ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

295. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Importe das correccións valorativas por deterioración do valor dos investimentos a longo prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á subconta 6970, «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7970, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á correspondente divisionaria da conta 252, «Valores representativos de débeda a longo prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

296. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos concedidos e fianzas e depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

2960. Deterioración de valor de créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6980, «Perdas por deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7980, «Reversión da deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á conta 253, «Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de crédito que resulte incobrábel.

2961. Deterioración de fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6981, «Perdas por deterioración de fianzas constituídas en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7981, «Reversión da deterioración de fianzas constituídas en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando desaparezan

as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á conta 257, «Fianzas constituídas a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

2962. Deterioración de depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6982, «Perdas por deterioración de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7982, «Reversión da deterioración de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á conta 258, «Depósitos constituídos a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

297. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a longo prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de investimentos a longo prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades que non son do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á subconta 6971, «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7971, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á correspondente divisionaria da conta 261, «Valores representativos de débeda a longo prazo», cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

298. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a longo prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos concedidos e fianzas e depósitos constituídos a longo prazo en entidades que non son do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

2980. Deterioración de valor de créditos a longo prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6983, «Perdas por deterioración de créditos a outras entidades».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7983, «Reversión da deterioración de créditos a outras entidades», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento ás contas que correspondan do subgrupo 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de crédito que resulte incobrable.

2981. Deterioración de valor de fianzas constituídas a longo prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6984, «Perdas por deterioración de fianzas constituídas noutras entidades».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7984, «Reversión da deterioración de fianzas constituídas noutras entidades», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á conta 270, «Fianzas constituídas a longo prazo», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

2982. Deterioración de valor de depósitos constituídos a longo prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6985, «Perdas por deterioración de depósitos constituídos noutras entidades».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7985, «Reversión da deterioración de depósitos constituídos noutras entidades», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á conta 275, «Depósitos constituídos a longo prazo», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

2983. Deterioración de valor de créditos por aprazamento e fraccionamento a longo prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6983, «Perdas por deterioración de créditos a outras entidades».

b) Cargarase:

b.1) Con aboamento á subconta 7983, «Reversión da deterioración de créditos a outras entidades», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Con aboamento á subconta 2621, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», cando se cancelen anticipadamente ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de crédito que resulte incobrable.

b.3) Con aboamento á subconta 4900, «Deterioración de valor de créditos. Operacións de xestión», polo importe das correccións de valor por deterioración dos créditos por aprazamento e fraccionamento que teñan o seu vencemento a curto prazo.

299. Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material.

Importe das correccións valorativas derivadas da cesión gratuíta do uso de elementos do inmovilizado material da entidade a terceiros por un período de tempo inferior á vida económica do ben cedido.

Se existen dificultades para a determinación do usufruto cedido poderase valorar polo importe acumulado das cotas de amortización que correspondan ao período de cesión.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase polo importe estimado do valor do usufruto cedido do ben durante o período da cesión con cargo á conta 651, «Subvencións».

b) Cargarase con aboamento á conta 799, «Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material», cando o importe recuperable sexa superior ao valor contable co límite do valor contable se non houber deterioración.

Grupo 3. Existencias e outros activos en estado de venda

Comprende os activos posuídos para seren vendidos no curso normal da explotación, en proceso de produción ou en forma de materiais ou subministracións para seren consumidos no proceso de produción ou na prestación de servizos; mercadorías, materias primas, outros aprovisionamentos, produtos en curso, produtos semiterminados, produtos terminados, subprodutos, residuos e materiais recuperados, así como os activos construídos ou adquiridos para outras entidades e os activos en estado de venda.

As denominacións e códigos das contas dos subgrupos 30 a 38 son orientativos, polo tanto, cada entidade poderá desenvolver tantas contas como a súa actividade exixa.

30. Comerciais.

300. Mercadorías A.

301. Mercadorías B.

Bens adquiridos pola entidade, suxeito da contabilidade, destinados á venda sen que estes experimenten transformación ningunha.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, polo importe do inventario de existencias iniciais, con cargo á conta 610, «Variación de existencias de mercadorías».

b) Cargarase, polo importe do inventario de existencias ao final do exercicio que se pecha, con aboamento á conta 610, «Variación de existencias de mercadorías».

Se existisen mercadorías en camiño, propiedade da entidade, figurarán como existencias no momento do peche do exercicio nas respectivas contas do subgrupo 30, «Comerciais». Esta regra aplicarase igualmente cando se encontren en camiño produtos, materias primas, etc., incluídos nos subgrupos seguintes.

31. Materias primas.

310. Materias primas A.

311. Materias primas B.

Son aquelas que, mediante elaboración ou transformación, se destinan a formar parte dos produtos fabricados pola entidade, suxeito da contabilidade.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é análogo ao do subgrupo 30, «Comerciais».

32. Outros aprovisionamentos.

320. Elementos e conxuntos incorporables.

321. Combustibles.

322. Repostos.

325. Materiais diversos.

326. Embalaxes.

327. Envases.

328. Material de oficina.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 30, «Comerciais».

320. Elementos e conxuntos incorporables.

Son os fabricados normalmente fóra da entidade e adquiridos por esta para incorporalos á súa produción sen sometelos a transformación.

321. Combustibles.

Materias enerxéticas susceptibles de almacenamento.

322. Repostos.

Pezas destinadas a seren montadas en instalacións, equipamentos ou máquinas en substitución doutras semellantes. Inclúense as que teñan un ciclo de almacenamento inferior a un ano.

325. Materiais diversos.

Outras materias de consumo que non se deben incorporar ao produto fabricado. Nesta conta contabilizarase material de diversa índole relacionado coa actividade da entidade, suxeito da contabilidade.

326. Embalaxes.

Cubertas ou envolturas, xeralmente irrecuperables, destinadas a protexer produtos ou mercadorías que se deben transportar.

327. Envases.

Recipientes ou vasillas, normalmente destinados á venda, xuntamente co produto que conteñen.

328. Material de oficina.

O destinado á finalidade que indica a súa denominación, salvo que a entidade opte por considerar que o material de oficina adquirido durante o exercicio é obxecto de consumo neste.

33. Producción en curso.

330. Produtos en curso A.

331. Produtos en curso B.

Bens ou servizos que, no momento do peche do exercicio, se encontran en fase de elaboración ou transformación e que non deban rexistrarse nas contas dos subgrupos 34, «Produtos semiterminados», ou 36, «Subprodutos, residuos e materiais recuperados».

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e soamente funcionarán con motivo do peche do exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, polo importe do inventario de existencias iniciais, con cargo á conta 710, «Variación de existencias de produtos en curso».

b) Cargarase, polo importe do inventario de existencias ao final do exercicio que se pecha, con aboamento á conta 710, «Variación de existencias de produtos en curso».

34. Produtos semiterminados.

340. Produtos semiterminados A.

341. Produtos semiterminados B.

Son os fabricados pola entidade, suxeito da contabilidade, que deben ser obxecto dunha transformación ou elaboración antes de ser alleados ou consumidos.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Produtos en curso».

35. Produtos terminados.

350. Produtos terminados A.

351. Produtos terminados B.

Neste subgrupo contabilízanse aqueles produtos fabricados pola entidade, suxeito da contabilidade, que se destinen ao consumo final ou á súa utilización por outras entidades públicas ou privadas.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Produtos en curso».

36. Subprodutos, residuos e materiais recuperados.

360. Subprodutos A.

361. Subprodutos B.

365. Residuos A.

366. Residuos B.

368. Materiais recuperados A.

369. Materiais recuperados B.

Subprodutos: os de carácter secundario ou accesorio ao proceso principal de fabricación.

Residuos: os obtidos inevitablemente e á vez que os produtos ou subprodutos, cando teñan algún valor intrínseco e poidan ser usados ou vendidos.

Materiais recuperados: aqueles que, por ter valor intrínseco, entran novamente en almacén despois de teren sido utilizados no proceso produtivo.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Produtos en curso».

37. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

370. Activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

Activos adquiridos pola entidade, así como os construídos cando os ingresos e custos derivados da construción non poden ser estimados co suficiente grao de fiabilidade, con base no correspondente contrato, convenio, acordo ou norma legal, co obxecto de que, unha vez finalizado o proceso de adquisición ou construción destes, se transfira necesariamente a outra entidade, con independencia de que a entidade destinataria participe ou non no seu financiamento.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe II, «Existencias», e o seu movemento é análogo ao do subgrupo 33, «Producción en curso».

38. Activos en estado de venda.

380. Activos en estado de venda.

A conta deste subgrupo figurará no activo corrente do balance na epígrafe I, «Activos en estado de venda».

380. Activos en estado de venda.

Activos non financeiros clasificados inicialmente como non correntes cuxo valor contable se recuperará fundamentalmente a través dunha transacción de venda, en lugar de polo seu uso continuado.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Cargarase no momento en que se cumpran as condicións para a súa clasificación, de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 7, «Activos en estado de venda», con aboamento ás respectivas contas de activo non corrente.

b) Aboarase:

b.1) No momento en que se produza o alleamento ou disposición por outra vía do activo non corrente con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.2) Se o activo non corrente deixase de cumprir os requisitos para a súa clasificación como mantido para a venda, de acordo co disposto na norma de recoñecemento e valoración n.º 7, «Activos en estado de venda», con cargo ás respectivas contas do activo non corrente.

39. Deterioración de valor de existencias e outros activos en estado de venda.

390. Deterioración de valor de mercadorías.

391. Deterioración de valor de materias primas.

392. Deterioración de valor doutros aprovisionamentos.

393. Deterioración de valor de produción en curso.

394. Deterioración de valor de produtos semiterminados.

395. Deterioración de valor de produtos terminados.

396. Deterioración de valor de subprodutos, residuos e materiais recuperados.

398. Deterioración de activos en estado de venda.

Expresión contable das correccións valorativas motivadas por perdas reversibles por deterioración das existencias e outros activos en estado de venda.

As contas deste subgrupo minorarán no activo corrente do balance a partida a que correspondan.

390/.../396. Deterioración de valor de...

Importe das perdas reversibles por deterioración das existencias no momento do peche do exercicio, que se poñen de manifesto con motivo do inventario destas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, pola dotación que se realice no exercicio que se pecha, con cargo á conta 694, «Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda», a través das súas divisionarias.

b) Cargarase, pola dotación efectuada no exercicio precedente, con aboamento á conta 794, «Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda», a través das súas divisionarias.

398. Deterioración de activos en estado de venda.

Expresión contable das correccións de valor producidas por perdas reversibles dos activos en estado de venda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe da deterioración, se é o caso, dos activos non correntes que se reclasifiquen a activos en estado de venda, con aboamento á conta do subgrupo 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», que corresponda.

a.2) Polo importe da deterioración estimada con cargo á subconta 6948, «Perdas por deterioración de activos en estado de venda».

b) Cargarase:

b.1) Cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración, con aboamento á conta 7948, «Reversión da deterioración de activos en estado de venda».

b.2) Cando se allee o activo en estado de venda ou se dea de baixa por calquera outro motivo con aboamento á conta 380, «Activos en estado de venda».

Grupo 4. Acredores e debedores

Contas a cobrar e a pagar derivadas de operacións realizadas con terceiros, que teñan a súa orixe na xestión ordinaria da entidade e as contas das administracións públicas.

Os activos financeiros e os pasivos financeiros incluídos neste grupo clasificaranse, con carácter xeral, para efectos da súa valoración, nas categorías de créditos e partidas a cobrar e débitos e partidas a pagar, respectivamente.

40. Acredores orzamentarios.

400. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.

4000. Operacións de xestión.

4001. Outras contas a pagar.

4002. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4003. Outras débedas.

401. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.

4010. Operacións de xestión.

4011. Outras contas a pagar.

4012. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4013. Outras débedas.

Obrigas a pagar a cargo da entidade como consecuencia da execución do orzamento.

400. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente.

Obrigas recoñecidas durante o período de vixencia do orzamento con cargo aos créditos figurados neste.

Funcionará a través das súas divisionarias atendendo á orixe ou natureza das obrigas de acordo co establecido nas normas de elaboración do balance.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», salvo a subconta 4002, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», que figurará na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo», e a subconta 4003, «Outras débedas», que figurará na epígrafe II, «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polas obrigas orzamentarias recoñecidas, con cargo a:

a.1) Contas do grupo 1, «Financiamento básico», nos casos, entre outros, de reembolso anticipado do pasivo a longo prazo, así como, se é o caso, nos de devolución anticipada de fianzas e depósitos recibidos a longo prazo.

a.2) Contas do grupo 2, «Activo non corrente», polos investimentos realizados en inmovilizado intanxible, material, financeiro, investimentos inmobiliarios, patrimonio público do solo e, se é o caso, pola constitución de fianzas e depósitos a longo prazo.

a.3) Contas do grupo 5, «Contas financeiras», nos casos de reembolso do pasivo a curto prazo, investimentos financeiros a curto prazo, así como, se é o caso, a constitución de fianzas e depósitos a curto prazo e a devolución de fianzas e depósitos recibidos a curto prazo.

a.4) Contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», polas compras de existencias, os gastos e as perdas.

a.5) A conta 411, «Acredores por gastos devindicados», cando no momento do vencemento da obriga se expida o correspondente acto de recoñecemento e liquidación.

a.6) A conta 413, «Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento», a través das súas divisionarias, cando se recoñeza e liquide a obriga que quedou pendente de imputar a orzamento.

a.7) A subconta 5584, «Libramentos para pagamentos a xustificar», polo libramento de fondos co carácter de «pagamentos a xustificar».

No caso de reintegros de pagamentos a xustificar que se deban imputar a orzamento de gastos, o asento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

a.8) A subconta 5585, «Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento», por reposicións de anticipos de caixa fixa.

a.9) A conta 634, «Axustes negativos na imposición indirecta», polo importe da regularización anual.

No caso de anulación de obrigas recoñecidas, o asento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

Así mesmo, tamén se realizará o mencionado asento de signo negativo cando se produza a condonación de obrigas que figuren reflectidas nesta conta, coa excepción de que, neste suposto, a conta de cargo será, en todo caso, a 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe dos pagamentos efectuados en efectivo, ou á conta 557, «Formalización», polos pagamentos virtuais.

b.2) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe da regularización anual negativa da imposición indirecta.

b.3) Á conta 557, «Formalización», polo importe dos reintegros do orzamento corrente no momento da súa imputación ao orzamento de gastos. Este asento será de signo negativo.

A suma do seu haber indicará o total de obrigas orzamentarias recoñecidas netas durante o exercicio, minoradas nas posibles condonacións que se producen. A do seu debe, o total de obrigas orzamentarias cuxo pagamento se fixo efectivo.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe de obrigas recoñecidas pendentes de pagamento.

O día 1 de xaneiro, no asento de apertura, o saldo de cada subconta en 31 de decembro anterior formará parte do saldo inicial da divisionaria correspondente da conta 401, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados». Este traspaso realizarase directamente, sen realizar ningún asento.

401. Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamentos de gastos pechados.

Recolle en 1 de xaneiro o saldo de obrigas recoñecidas con cargo a créditos de orzamentos vixentes en exercicios anteriores, cuxo pagamento non foi feito efectivo en 31 de decembro do precedente.

Funcionará, a través das súas divisionarias, atendendo á orixe ou natureza das obrigas, de acordo co establecido nas normas de elaboración do balance.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», salvo a subconta 4012, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», que figurará na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo», e a subconta 4013, «Outras débedas», que figurará na epígrafe II, «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance á cal o gasto orzamentario se imputase, pola modificación en aumento das obrigas recoñecidas en exercicios anteriores que sexa consecuencia de erros. No caso de modificación de obrigas con orixe en gastos económicos e de pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de gastos por natureza que correspondan.

Cando a modificación das ditas obrigas for en diminución, ou tratándose da anulación destas, este asento será de signo negativo.

Así mesmo, tamén se realizará o mencionado asento de signo negativo cando se produza a condonación de obrigas que figuren reflectidas nesta conta, coa excepción de que, neste suposto, a conta de cargo será en todo caso a 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe dos pagamentos realizados en efectivo, ou á conta 557, «Formalización», polos pagamentos virtuais.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo importe das prescricións que se producisen.

A suma do seu haber indicará o total de obrigas recoñecidas con cargo a orzamentos de exercicios pechados cuxo pagamento non foi feito efectivo ao finalizar o exercicio anterior e que non foron anuladas ou condonadas durante o exercicio. A do seu debe, o total de obrigas de orzamentos pechados canceladas durante o exercicio, ben por pagamentos, ben por prescrición.

O seu saldo, acreedor, recollerá o total de obrigas pendentes de pagamento correspondentes a orzamentos pechados.

41. Acredores non orzamentarios.

410. Acredores por IVE soportado.

411. Acredores por gastos devindicados.

413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.

4130. Operacións de xestión.

4131. Outras contas a pagar.

4132. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4133. Outras débedas.

414. Entes públicos acredores por recadación de recursos.

416. Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.

4180. Operacións de xestión.

4181. Outras contas a pagar.

4182. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4183. Outras débedas.

419. Outros acredores non orzamentarios.

410. Acredores por IVE soportado.

Conta acreedora que recolle as débedas con terceiros correspondentes a un imposto sobre o valor engadido (IVE) soportado, que teña a condición de deducible, que se orixina pola adquisición de bens ou servizos.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE soportado e deducible nas adquisicións.

a.2) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE soportado e deducible correspondente ás operacións anuladas. Este asento será de signo negativo.

a.3) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo reintegro das operacións anuladas cuxo pagamento se producise con anterioridade.

a.4) Á conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE soportado e deducible correspondente á regularización practicada nos casos de aplicación da regra de *pro rata*. Será un asento con signo negativo se o IVE soportado e deducible calculado conforme a *pro rata* provisional é superior ao calculado conforme a *pro rata* definitiva. O importe así aboado cancelarase contra contas de debedores ou de acredores orzamentarios, segundo que a regularización dea lugar a un axuste de signo positivo ou negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo pagamento realizado aos acredores.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», en caso de prescrición.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe do IVE soportado que ten a condición de deducible pendente de pagamento aos acredores.

411. Acredores por gastos devindicados.

Recole as obrigas non vencidas na fin de exercicio derivadas de gastos económicos non financeiros devindicados durante este.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos bens e servizos correspondentes, con cargo a contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», representativas destes.

b) Cargarase, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se produza o recoñecemento formal da obriga.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe das obrigas non vencidas na fin de exercicio derivadas de gastos devindicados ou bens e servizos efectivamente recibidos durante este.

413. Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento.

Conta acreedora que recolle as obrigas derivadas de gastos realizados ou bens e servizos recibidos, para as cales non se produciu a súa aplicación a orzamento, sendo procedente esta.

Funcionará a través das súas divisionarias atendendo á orixe ou natureza das obrigas de acordo co establecido nas normas de elaboración do balance.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, cando menos en 31 de decembro, con cargo ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», ou ás contas de balance representativas dos gastos orzamentarios realizados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», cando se produza a aplicación a orzamento.

b.2) Á conta 5581, «Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación», no momento da reposición do anticipo de caixa fixa, polos gastos deste recoñecidos previamente.

O seu saldo, acredor, recollerá as obrigas pendentes de aplicar a orzamento.

414. Entes públicos acredores por recadación de recursos.

Recolle os recursos doutros entes públicos recadados pola entidade, como consecuencia de prestarlles o servizo de recadación.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, «Acredores e outras partidas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polos ingresos efectuados, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

b) Cargarase, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polas devolucións de ingresos ou por pagamentos efectuados aos entes acredores dos recursos afectados.

O seu saldo, acredor, recollerá a débeda da entidade local con outros entes públicos, como consecuencia de prestarlles o servizo de recadación.

416. Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

Recolle os anticipos recibidos para a construción ou adquisición de activos para outras entidades.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe do anticipo recibido con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase, con aboamento á subconta da conta 707, «Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades», que corresponda, en función do criterio de imputación dos ingresos, ben no momento no cal se realice a parte de obra correspondente ou no momento no cal se entreguen os activos á entidade destinataria destes, segundo proceda.

O seu saldo, acredor, recollerá os anticipos de fondos pendentes de aplicar á construción ou adquisición de activos para outras entidades.

418. Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións.

Recolle as obrigas de pagar, con cargo ao orzamento de ingresos, cantidades derivadas de ingresos indebidos, como consecuencia de terse ditado o correspondente acordo de devolución.

Funcionará a través das súas divisionarias, atendendo á orixe ou natureza das obrigas de acordo co establecido nas normas de elaboración do balance.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo.»

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo:

a.1) A contas dos grupos 1, «Financiamento básico», 2, «Activo non corrente», 5, «Contas financeiras», 6, «Compras e gastos por natureza», ou 7, «Vendas e ingresos por natureza», ou 94, «Ingresos por subvencións», segundo o orixe da devolución ou, se é o caso, á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», no momento en que se dite o acordo de devolución.

O asento anterior practicarase con signo negativo cando se anulen acordos de devolución de ingresos no mesmo exercicio en que foron ditados.

a.2) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben, á conta de balance a que a devolución se imputase no momento do seu recoñecemento, pola modificación en aumento das obrigas procedentes de exercicios anteriores que sexa consecuencia de erros.

Cando as modificacións das ditas obrigas fosen en diminución, ou tratándose da anulación destas, este asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polos pagamentos realizados.

b.2) Á subconta 4420, «Debedores por servizo de recadación. Entes públicos debedores por recursos recadados», polas devolucions de ingresos relativas a recursos de titularidade do suxeito contable realizadas polos entes que teñan atribuída a administración dos ditos recursos.

b.3) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polas obrigas que incorran en prescripción.

A suma do seu haber indicará o importe total neto de obrigas recoñecidas por devolución de ingresos, é dicir, o que corresponda a acordos de devolución ditados no exercicio máis o daqueles que, ditados en exercicios anteriores, se encontraban pendentes de pagamento ao comezo deste. A do seu debe, as devolucions canceladas durante o exercicio, ben por pagamento, ben por prescripción.

O seu saldo, acreedor, recollerá o importe das obrigas pendentes de pagamento por devolución de ingresos.

419. Outros acredores non orzamentarios.

Recole o resto de acredores non orzamentarios, non incluídos nas contas anteriores.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo.»

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polos cobramentos efectuados, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

b) Cargarase, polos pagamentos efectuados, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

O seu saldo, acreedor, recollerá o pendente de satisfacer por este concepto.

43. Debedores orzamentarios.

430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.

- 4300. Operacións de xestión.
- 4301. Outras contas a cobrar.
- 4302. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4303. Outros investimentos financeiros.

- 431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.
- 4310. Operacións de xestión.
- 4311. Outras contas a cobrar.
- 4312. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4313. Outros investimentos financeiros.

- 433. Dereitos anulados de orzamento corrente.
- 4330. Por anulación de liquidacións.
- 43300. Operacións de xestión.
- 43301. Outras contas a cobrar.
- 43302. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 43303. Outros investimentos financeiros.

- 4332. Por aprazamento e fraccionamento.
- 43320. Operacións de xestión.
- 43321. Outras contas a cobrar.
- 43322. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 43323. Outros investimentos financeiros.

- 4339. Por devolución de ingresos.

- 434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.
- 4340. Por anulación de liquidacións.
- 43400. Operacións de xestión.
- 43401. Outras contas a cobrar.
- 43402. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 43403. Outros investimentos financeiros.

- 4342. Por aprazamento e fraccionamento.
- 43420. Operacións de xestión.
- 43421. Outras contas a cobrar.
- 43422. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 43423. Outros investimentos financeiros.

- 437. Devolución de ingresos.
- 438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.

- 4380. Por cobramentos en especie.
- 43800. Operacións de xestión.
- 43801. Outras contas a cobrar.
- 43802. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 43803. Outros investimentos financeiros.

- 4381. Por insolvencias e outras causas.
- 43810. Operacións de xestión.
- 43811. Outras contas a cobrar.

43812. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

43813. Outros investimentos financeiros.

439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.

4390. Por cobramentos en especie.

43900. Operacións de xestión.

43901. Outras contas a cobrar.

43902. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

43903. Outros investimentos financeiros.

4391. Por insolvencias e outras causas.

43910. Operacións de xestión.

43911. Outras contas a cobrar.

43912. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

43913. Outros investimentos financeiros.

4392. Por prescrición.

43920. Operacións de xestión.

43921. Outras contas a cobrar.

43922. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

43923. Outros investimentos financeiros.

Dereitos recoñecidos a favor da entidade, como consecuencia da execución do orzamento.

430. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente.

Conta debedora que recolle os dereitos recoñecidos durante o período de vixencia do orzamento e imputados a este.

Funcionará, a través das súas divisionarias, atendendo á orixe ou á natureza dos dereitos de acordo co establecido nas normas de elaboración do balance.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», salvo a subconta 4302, «Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», que figurará na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e a subconta 4303, «Outros investimentos financeiros», que figurará na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo recoñecemento dos dereitos a cobrar, con aboamento:

a.1) A contas do grupo 1, «Financiamento básico», nos casos, entre outros, de formalización de operacións de endebedamento a longo prazo, así como, se é o caso, a recepción de fianzas e depósitos a longo prazo.

a.2) A contas do grupo 2, «Activo non corrente», polo alleamento de inmovilizado intanxible, material, financeiro, investimentos inmobiliarios, patrimonio público do solo, reintegro anticipado de créditos, así como, se é o caso, pola cancelación anticipada de fianzas e depósitos constituídos a longo prazo.

a.3) A contas do grupo 5, «Contas financeiras», pola formalización de operacións de endebedamento, alleamento de investimentos financeiros temporais, reintegro de créditos concedidos, así como, se é o caso, a recepción de fianzas e depósitos a curto prazo e a cancelación de fianzas e depósitos constituídos a curto prazo.

a.4) A contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», pola venda de existencias, os ingresos e os beneficios.

a.5) A contas do subgrupo 38, «Activos en estado de venda», pola venda dos ditos activos.

a.6) Á conta 416, «Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades», polo importe do anticipo recibido.

a.7) A contas do subgrupo 94, «Ingresos por subvencións», polo recoñecemento e recadación do dereito derivado de subvencións imputadas ao patrimonio neto.

a.8) Á subconta 2621, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», no momento da cancelación anticipada.

a.9) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», no exercicio do vencemento do dereito a cobrar ou no momento da cancelación anticipada deste.

a.10) Á conta 441, «Debedores por ingresos devindicados», cando se dite o acordo de recoñecemento do dereito.

a.11) Á conta 446, «Debedores por activos construídos para outras entidades pendentes de certificar», unha vez expedida a certificación correspondente da obra executada de exercicios anteriores polo importe pendente de pagamento.

a.12) Á conta 639, «Axustes positivos na imposición indirecta», polo importe da regularización anual.

a.13) Ás contas de gastos por natureza que corresponda, polos reintegros de pagamentos que deban imputarse ao orzamento de ingresos, salvo os que deriven de erros que se rexistrarán na conta 120, «Resultados de exercicios anteriores». Cando estes reintegros teñan pouca importancia relativa, independentemente de que procedan ou non de erros, rexistraranse na conta 775, «Reintegros».

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento de dereitos recoñecidos no exercicio corrente.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», a través das súas divisionarias, polos ingresos que se produzan no ámbito de entes que tivesen atribuída a administración de recursos cuxa titularidade corresponda ao suxeito contable ou de entidades encargadas da súa xestión de cobramento, sempre que non se realizase previamente a aplicación provisional dos ditos ingresos.

b.4) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe da regularización anual positiva da imposición indirecta.

b.5) Á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», pola regularización dos dereitos anulados. Este asento faise na fin de exercicio e a través das divisionarias da conta 433, a excepción da 4339, «Por devolución de ingresos».

b.6) Á conta 438, «Dereitos cancelados de orzamento corrente», pola regularización dos dereitos cancelados. Este asento faise na fin de exercicio e a través das súas divisionarias.

A suma do seu debe indicará o total de dereitos liquidados no exercicio. A do seu haber, antes dos asentos de regularización, os dereitos liquidados no exercicio cobrados durante este.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, o importe dos dereitos liquidados no exercicio pendentes de cobramento.

O día 1 de xaneiro, no asento de apertura, o saldo de cada subconta en 31 de decembro anterior formará parte do saldo inicial da divisionaria correspondente da conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados». Esta operación realizarase directamente, sen necesidade de ningún asento.

431. Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados.

Recolle en 1 de xaneiro o importe dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores, cuxo cobramento non foi feito efectivo en 31 de decembro do precedente.

Funcionará a través das súas divisionarias, atendendo á orixe ou á natureza dos dereitos, de acordo co establecido nas normas de elaboración do balance.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», salvo a subconta 4312, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas» que figurará na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e a subconta 4313, «Outros investimentos financeiros», que figurará na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance á cal o ingreso orzamentario se imputase, pola modificación en aumento dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores como consecuencia de erros. No caso de modificación de dereitos con orixe en ingresos económicos e de pouca importancia relativa, poderase cargar con aboamento ás contas de ingresos por natureza que correspondan.

Cando a modificación dos ditos dereitos fose en diminución este asento será de signo negativo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Ás contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo cobramento dos dereitos recoñecidos en exercicios anteriores.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», a través das súas divisionarias, polos ingresos que se produzan no ámbito de entes que tivesen atribuída a administración de recursos cuxa titularidade corresponda ao suxeito contable ou de entidades encargadas da súa xestión de cobramento, sempre que non se realizase previamente a aplicación provisional dos ditos ingresos.

b.3) Á conta 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», pola regularización, na fin de exercicio, dos dereitos anulados, a través das súas divisionarias.

b.4) Á conta 439, «Dereitos cancelados de orzamentos pechados», pola regularización, na fin de exercicio, dos dereitos cancelados, a través das súas divisionarias.

A suma do seu debe indicará o total de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores e que en 1 de xaneiro se encontraban pendentes de cobramento. A do seu haber, antes dos asentos de regularización, o total de dereitos cobrados durante o exercicio.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, os dereitos liquidados en exercicios anteriores pendentes de cobramento.

433. Dereitos anulados de orzamento corrente.

Recole anulacións de dereitos recoñecidos.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Ás contas de imputación que figuran na letra a) da conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», pola anulación de dereitos por anulación de liquidacións.

a.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», ou á conta 253, «Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á subconta 2621, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», representativas dos créditos a curto e a longo prazo, que xurdan como consecuencia da anulación de dereitos orzamentarios por aprazamento e fraccionamento.

a.3) Á conta 437, «Devolución de ingresos», pola anulación de dereitos por devolución de ingresos, unha vez que se efectuase o pagamento desta.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», na fin de exercicio, pola regularización dos dereitos anulados excepto os que se anulasen por devolución de ingresos.

b.2) Á conta 437, «Devolución de ingresos», na fin de exercicio, polo saldo da subconta 4339, «Dereitos anulados de orzamento corrente. Por devolución de ingresos», como consecuencia da regularización dos dereitos anulados por devolución de ingresos.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá os dereitos anulados no exercicio, correspondentes a dereitos recoñecidos neste.

434. Dereitos anulados de orzamentos pechados.

Recolle anulacións de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores que figuren pendentos de cobramento na conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», ou ben á conta de balance á cal o ingreso orzamentario se imputase, pola anulación de dereitos por anulación de liquidacións. No caso de que a operación tivese pouca importancia relativa, poderase aboar con cargo ás contas de ingresos por natureza que correspondese.

a.2) Á conta 443, «Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento», ou á conta 253, «Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á subconta 2621, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», representativas dos créditos a curto e a longo prazo, que xurdan como consecuencia da anulación de dereitos orzamentarios por aprazamento e fraccionamento.

b) Cargarase con aboamento á 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», pola regularización dos dereitos anulados. Este asento farase na fin de exercicio.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá as anulacións que se efectúen durante o exercicio de dereitos liquidados en exercicios anteriores.

437. Devolución de ingresos.

Recolle o importe das devolucións de ingresos efectuadas durante o exercicio.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», a través da súa divisionaria 4339, «Por devolución de ingresos», polas devolucións de ingresos pagadas.

b) Aboarase, polo seu saldo, con cargo á subconta 4339, con motivo da regularización das devolucións de ingresos realizadas durante o exercicio. Este asento efectuarase na fin de exercicio.

O seu saldo, debedor, antes da regularización, recollerá o total de devolucións efectuadas no exercicio.

438. Dereitos cancelados de orzamento corrente.

Recolle as cancelacións de dereitos recoñecidos, producidas como consecuencia de adxudicacións de bens en pagamentos de débedas, outros cobramentos en especie e por insolvencias e outras causas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta de balance representativa do ben ou dereito recibido, pola cancelación de dereitos por cobramentos en especie.

a.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», pola cancelación de dereitos por insolvencias e por quitacións en procedementos concursais.

a.3) Á conta 651, «Subvencións», pola cancelación de dereitos por condonación destes.

a.4) Á conta de imputación que corresponda pola cancelación de dereitos por outras causas.

b) Cargarase, con aboamento á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», na fin de exercicio pola regularización dos dereitos cancelados.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá os dereitos cancelados en especie e por insolvencias e outras causas no exercicio, correspondentes a dereitos recoñecidos neste.

439. Dereitos cancelados de orzamentos pechados.

Recolle cancelacións de dereitos recoñecidos en exercicios anteriores que figuren pendentos de cobramento na conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», producidos como consecuencia de adxudicacións de bens en pagamentos de débedas, outros cobramentos en especie, por insolvencias e outras causas, e por prescrición.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta de balance representativa do ben ou dereito recibido, pola cancelación de dereitos por cobramentos en especie.

a.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», no caso de cancelación por insolvencia do debedor, por quitacións en procedementos concursais ou por prescrición.

a.3) Á conta 651, «Subvencións», pola cancelación de dereitos por condonación destes.

a.4) Á conta de imputación que corresponda pola cancelación de dereitos por outras causas.

b) Cargarase con aboamento á conta 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados», na fin de exercicio pola regularización dos dereitos cancelados.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá as cancelacións en especie, insolvencias e outras causas e prescrición que se efectúen durante o exercicio, de dereitos liquidados en exercicios anteriores.

44. Debedores non orzamentarios.

440. Debedores por IVE repercutido.

441. Debedores por ingresos devindicados.

442. Debedores por servizo de recadación.

4420. Entes públicos debedores por recursos recadados.

4429. Outros debedores por servizo de recadación.

- 443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.
- 4430. Operacións de xestión.
- 4431. Outras contas a cobrar.
- 4432. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 4433. Outros investimentos financeiros.
- 446. Debedores por activos construídos para outras entidades pendentes de certificar.
- 449. Outros debedores non orzamentarios.
- 440. Debedores por IVE repercutido.

Conta debedora que recolle as débedas de terceiros correspondentes a un imposto sobre o valor engadido (IVE) repercutido como consecuencia de entrega de bens ou prestación de servizos.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», a través das súas divisionarias, polo importe do IVE repercutido na entrega de bens ou prestación de servizos.

a.2) Á conta 477, «Facenda pública, IVE repercutido», a través das súas divisionarias, en asento de signo negativo, polo importe do IVE repercutido correspondente a operacións anuladas.

a.3) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo importe reintegrado nas operacións anuladas que foran cobradas con anterioridade.

b) Aboarase con cargo:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», segundo corresponda, polo ingreso do IVE repercutido.

b.2) Á conta 667, «Perdas de créditos incobrables», en caso de insolvencias ou de prescrición.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe do IVE repercutido pendente de ingresar polos debedores.

441. Debedores por ingresos devindicados.

Créditos derivados de ingresos devindicados e non exixidos non recollidos noutras contas deste plan.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Pola devindicación da operación ou, cando menos, no momento do peche do exercicio, cargarase con aboamento á conta correspondente do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», ou do grupo 9, «Ingresos imputados ao patrimonio neto».

b) Aboarase cando se dite o acordo de recoñecemento do dereito con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

442. Debedores por servizo de recadación.

Esta conta recolle, antes de que se efectúe a entrega dos respectivos importes, os créditos a favor da entidade por cantidades correspondentes a recursos que deban ser

rexistrados na súa contabilidade e cuxa recadación fose realizada por outras entidades públicas ou privadas que tivesen encomendada a xestión de cobramento.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende son os que seguidamente se indican.

4420. Entes públicos debedores por recursos recadados.

Créditos a favor da entidade correspondentes a recursos cuxa xestión de cobramento fose realizada por outro ente público.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Polo nacemento do crédito a favor da entidade como consecuencia de cobramentos realizados noutro ente público que administre e xestione recursos desta, con aboamento ás contas que correspondan segundo a natureza dos recursos recadados polo ente público xestor.

a.2) Pola aplicación provisional dos cobramentos a que se refire o punto anterior, cando proceda de acordo cos procedementos de aplicación de ingresos que se utilicen, con aboamento á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación».

a.3) Polos pagamentos como consecuencia de reintegros a efectuar aos entes públicos que administren e xestionen recursos, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b) Aboarase:

b.1) Con cargo ás contas que correspondan en función da natureza dos recursos de que se trate, pola diminución do crédito a favor da entidade derivado das devolucións de ingresos realizadas polo ente público xestor.

b.2) Con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo corresponda, polos ingresos que se efectúen na entidade, por parte do ente público xestor dos recursos, como consecuencia da xestión recadatoria realizada.

b.3) Con cargo á subconta 5500, «Contas correntes non bancarias con entes públicos, por administración de recursos», pola liquidación definitiva dos recursos recadados por outro ente público, cando por parte deste se efectúen entregas á conta da correspondente recadación.

Esta subconta soamente será utilizada por entidades que sexan titulares de recursos cuxa administración estea encomendada a outro ente público, sempre que este último subministre á entidade titular dos recursos a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión dos ditos recursos sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento cando iso proceda. Para estes efectos, as anotacións referidas nas letras a), b.1) e b.3) realizaranse tomando como base a información facilitada polo ente público xestor dos recursos relativa á recadación obtida, devolucións de ingreso realizadas e liquidación definitiva dos recursos recadados, respectivamente.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe pendente de ingresar ou liquidar por parte dos entes públicos que administren recursos da entidade.

4429. Outros debedores por servizo de recadación.

Outros créditos a favor da entidade xurdidos como consecuencia de ingresos que se realicen nas entidades encargadas da xestión de cobramento, sempre que, de acordo

cos procedementos de xestión establecidos, a contabilización dos ditos ingresos sexa anterior á recepción material dos fondos correspondentes a estes.

O seu movemento é o seguinte:

a) Polo nacemento do crédito a favor da entidade, cargarase con aboamento:

a.1) A contas que correspondan segundo a natureza dos recursos recadados polas entidades encargadas da xestión de cobramento.

a.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», cando así proceda de acordo cos procedementos de aplicación de ingresos utilizados.

b) Aboarase, no momento do cobramento, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo corresponda.

O seu saldo, debedor, recollerá o importe pendente de ingresar.

443. Debedores a curto prazo por aprazamento e fraccionamento.

Recolle dereitos a cobrar con vencemento a curto prazo procedentes de anulacións por aprazamento e fraccionamento de dereitos recoñecidos nas contas 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e 431, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamentos de ingresos pechados».

Funcionará, a través das súas divisionarias, atendendo á orixe ou á natureza dos dereitos, de acordo co establecido nas normas de elaboración do balance.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», salvo a subconta 4432, «Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», que figurará na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e a subconta 4433, «Outros investimentos financeiros», que figurará na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 253, «Créditos a longo prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á subconta 2621, «Debedores a longo prazo por aprazamento e fraccionamento», a través da súa divisionaria 4430, «Operacións de xestión», polo traspaso do longo ao curto prazo.

a.2) Á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente», ou 434, «Dereitos anulados de orzamentos pechados», a través das súas divisionarias, pola anulación do dereito orzamentario.

b) Aboarase, no exercicio do vencemento do dereito a cobrar ou, no momento da cancelación anticipada deste, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

O seu saldo, debedor, recollerá o importe pendente de vencemento a curto prazo.

446. Debedores por activos construídos para outras entidades pendentes de certificar.

Recolle, cando a entidade xestiona a construción de investimentos para outras entidades e a imputación dos ingresos derivados desta se efectúe en función do grao de avance da construción, a obra realizada durante un exercicio e que se encontra pendente de certificar e, polo tanto, de imputar ao orzamento de ingresos, ao finalizar este.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, cando menos no momento do peche do exercicio, pola obra que se executou neste e que non foi certificada, con aboamento á subconta 7070, «Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades».

b) Aboarase, unha vez expedida a certificación correspondente da obra executada en exercicios anteriores, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

449. Outros debedores non orzamentarios.

Recolle o resto de debedores non orzamentarios non incluídos nas contas anteriores. Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos efectuados, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b) Aboarase, polos cobramentos efectuados, con cargo á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

O seu saldo, debedor, recollerá o pendente de cobrar por este concepto.

45. Debedores e acredores por administración de recursos por conta doutros entes públicos.

450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.

451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.

4510. Por anulación de liquidacións.

4519. Por devolución de ingresos.

452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.

453. Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.

454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.

458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.

4580. Por cobramentos en especie.

4581. Por insolvencias e outras causas.

4582. Por prescrición.

Este subgrupo ten por obxecto recoller aquelas actuacións de liquidación e recadación (xestión) de recursos doutros entes que realice a entidade suxeito da contabilidade.

Este subgrupo soamente será de utilización por aquelas entidades que xestionen ou administren recursos doutros entes públicos, nos termos mencionados no parágrafo anterior, existindo dúas posibles situacións en canto á dita utilización:

Situación 1. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que subministre á entidade titular deles a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión realizada sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento, cando iso proceda.

Neste caso, a entidade xestora soamente usará as contas 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», cos movementos que se establecen nela para esta situación, e 456, «Entes públicos, c/c. efectivo», cando proceda.

Situación 2. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que non subministre á entidade titular deles información relativa ás operacións de xestión realizadas.

Cando se dea esta situación, a entidade xestora usará todas as contas deste subgrupo, utilizando a conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», cos movementos previstos para este caso.

450. Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos.

Recolle os recursos liquidados doutros entes públicos que deben ser recadados pola entidade.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar», polo recoñecemento de dereitos a cobrar, así como polas rectificacións dos saldos pendentes de cobramento procedentes de exercicios anteriores.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola recadación de recursos doutros entes públicos.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», no momento da aplicación definitiva daqueles ingresos aplicados transitoriamente na dita conta.

b.3) Á conta 451, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos», pola regularización, na fin de exercicio, dos dereitos anulados. Este asento realizarase a través da súa divisionaria 4510, «Por anulación de liquidacións».

b.4) Á conta 458, «Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos», pola regularización, na fin de exercicio, dos dereitos cancelados, a través das súas divisionarias.

A suma do debe indicará o total de dereitos a cobrar, por recursos doutros entes públicos, recoñecidos durante o exercicio, así como os pendentes de cobramento na fin de exercicio anterior. A do seu haber, antes da regularización, a recadación durante o exercicio, correspondente aos ditos dereitos.

O seu saldo, debedor, recollerá, despois da regularización, os recursos doutros entes públicos liquidados e pendentes de recadación.

451. Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos.

Recolle as anulacións de recursos contabilizados na conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», por anulación de liquidacións, producidas como consecuencia da anulación de liquidacións ou por devolucións de ingresos.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar», a través da súa divisionaria 4510, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos. Por anulación de liquidacións», pola anulación de dereitos recoñecidos por anulación de liquidacións.

a.2) Á conta 454, «Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos», pola anulación de dereitos por devolución de ingresos a través da súa divisionaria 4519, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos. Por devolución de ingresos», unha vez que se efectuase o pagamento da devolución.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», na fin de exercicio, polo saldo da súa divisionaria 4510, «Por anulación de

liquidacións», como consecuencia da regularización dos dereitos anulados por anulación de liquidacións.

b.2) Á conta 454, «Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos», na fin de exercicio, polo saldo da súa divisionaria 4519, «Por devolución de ingresos», como consecuencia da regularización dos dereitos anulados por devolución de ingresos.

O seu saldo, acreedor, antes da regularización, recollerá o total de dereitos anulados durante o exercicio, de recursos doutros entes públicos.

452. Entes públicos, por dereitos a cobrar.

É a contrapartida da conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos».

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», polo recoñecemento dos dereitos a cobrar.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», pola recadación dos dereitos.

b.2) Á subconta 4510, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos. Por anulación de liquidacións», pola anulación de dereitos recoñecidos por recursos doutros entes públicos pola anulación de liquidacións.

b.3) Á conta 458, «Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos», polas cancelacións de dereitos por conta doutros entes públicos como consecuencia de cobramentos en especie, insolvencias e outras causas e prescrición.

A suma do seu haber indicará o importe total dos dereitos recoñecidos a cobrar por recursos doutros entes públicos. A do seu debe, o importe de todas as liquidacións recadadas ou canceladas, máis as anuladas.

O seu saldo, acreedor, recollerá a posición da entidade fronte aos outros entes públicos polos dereitos recoñecidos pendentes de recadación.

453. Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar.

Recursos recadados pola entidade, por conta doutros entes públicos que constitúen un crédito a favor destes.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

No momento do peche do exercicio, o seu saldo acreedor, recollerá a débeda neta da entidade cos entes públicos por cuxa conta administra e recada recursos.

O funcionamento desta conta dependerá da situación en que se encontre a entidade respecto á subministración de información aos entes públicos titulares dos recursos que administra pola súa conta. Pódense presentar dúas posibilidades:

Situación 1. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que subministre á entidade titular deles a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión realizada sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento cando iso proceda.

Cando se dea esta circunstancia, esta conta presentará o seguinte movemento:

a) Aboarase:

a.1) Polos cobramentos de dereitos recoñecidos por recursos doutros entes públicos, con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.2) Polos cobramentos correspondentes a reintegros dos entes públicos aos cales se administran recursos, con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.3) Pola aplicación definitiva dos cobramentos a que se refiren os puntos anteriores, cando estes quedasen imputados transitoriamente na conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», con cargo á dita conta.

b) Cargarase:

b.1) Polos pagamentos realizados como consecuencia de devolucións de ingresos correspondentes a recursos doutros entes públicos, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b.2) Polo pagamento do importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales non se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b.3) Polo importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, no momento de efectuar a liquidación definitiva dos respectivos ingresos, con aboamento á conta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

Situación 2. Entidade xestora de recursos doutros entes públicos que non subministre á entidade titular deles a información relativa ás operacións de xestión realizadas. Neste caso o movemento será:

a) Aboarase:

a.1) Polo importe recadado correspondente a recursos doutros entes públicos, con cargo á conta 452, «Entes públicos, por dereitos a cobrar».

a.2) Polos cobramentos correspondentes a reintegro dos entes públicos aos cales se administran recursos, con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.3) Pola aplicación definitiva dos cobramentos a que se refire o punto anterior, cando estes quedasen imputados transitoriamente na conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», con cargo á dita conta.

b) Cargarase:

b.1) Polo importe das devolucións de ingresos pagadas correspondentes a recursos doutros entes públicos, con aboamento á conta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento».

b.2) Polo pagamento do importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales non se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b.3) Polo importe da recadación líquida correspondente a entes públicos aos cales se lles efectúen entregas á conta da dita recadación, no momento de efectuar a liquidación definitiva dos respectivos ingresos, con aboamento á conta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

454. Devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.

Conta debedora que recolle as operacións a que se refire a súa denominación. O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á subconta 4519, «Dereitos anulados por recursos doutros entes públicos. Por devolución de ingresos», pola anulación de dereitos recoñecidos por devolución de ingresos. Este asento é simultáneo ao da realización do pagamento.

b) Aboarase con cargo a idéntica contrapartida, polo seu saldo, no momento da regularización na fin de exercicio das devolucións de ingresos realizadas durante este.

O seu saldo debedor, antes da regularización, recollerá as devolucións de ingresos efectuadas durante o exercicio.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento.

Conta debedora que recolle a diminución do débito da entidade fronte aos entes públicos por conta dos cales recada recursos, como consecuencia das devolucións de ingresos recoñecidos.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe da devolución de ingresos, no momento en que se dite o acordo de devolución, con aboamento á conta 457, «Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos».

b) Aboarase con cargo á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», polo importe das devolucións satisfeitas.

O seu saldo, debedor, recollerá a minoración na débeda recadada pola entidade, como consecuencia das devolucións de ingresos recoñecidas e pendentes de pagamento. Debe ser igual ao saldo acredor da conta 457, «Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos».

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

Esta conta ten por obxecto reflectir a situación debedora ou acreedora dos entes públicos por conta dos cales se administran e recadan recursos, como consecuencia das entregas en efectivo que a entidade recadadora lles vaia efectuando durante o exercicio á conta da liquidación definitiva que proceda xirar en función da efectiva recadación neta habida durante este.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», pola suma dos seus saldos debedores, e no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», pola correspondente aos seus saldos acredores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe das entregas á conta efectuadas durante o exercicio, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes». Este mesmo asento efectuarase ao facer efectivos os saldos acredores que resulten cando as entregas á conta fosen inferiores ao importe total da recadación.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 453, «Entes públicos, por ingresos pendentes de liquidar», polo importe da recadación anual obtida, é dicir, o saldo que na fin de exercicio presente a dita conta 453, para os recursos correspondentes a entes públicos aos cales se efectúan entregas á conta.

b.2) Á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo corresponda, cando as entregas á conta fosen superiores ao importe da recadación líquida e proceda o reintegro das ditas cantidades, no momento de efectuarse este.

457. Acredores por devolución de ingresos por recursos doutros entes públicos.

Conta acreedora que recolle o recoñecemento da obriga de pagar ou devolver cantidades indebidamente recadadas, cando se trate de ingresos por recursos doutros entes.

Figurarán no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento», cando se dite o acordo de devolución de ingresos.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polas devolucions pagadas.

b.2) Á conta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendentes de pagamento», polas obrigas que incorran en prescrición.

A suma do seu haber indicará o total de obrigas recoñecidas por devolucions de recursos doutros entes públicos, é dicir, o total de acordos de devolución ditados no exercicio máis aqueles que, ditados en exercicios anteriores, se encontraban pendentes de pagamento ao comezo deste. A do seu debe, as devolucions canceladas durante o exercicio, ben por pagamentos, ben por prescrición.

O seu saldo, acredor, recollerá o importe das obrigas pendentes por devolución de recursos doutros entes públicos.

458. Dereitos cancelados por recursos doutros entes públicos.

Recolle as cancelacions de recursos contabilizados na conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», producidas como consecuencia de adjudicacions de bens en pagamento de débedas e outros cobramentos en especie, insolvencias e outras causas ou prescrición.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 452, «Entes públicos por dereitos a cobrar», polos dereitos cancelados.

b) Cargarase, con aboamento á conta 450, «Debedores por dereitos recoñecidos de recursos doutros entes públicos», na fin de exercicio, pola regularización de dereitos cancelados en especie, insolvencias e outras causas, e prescrición.

O seu saldo, acredor, antes da regularización, recollerá o total de dereitos cancelados en especie, por insolvencias e outras causas, e por prescrición durante o exercicio, de recursos doutros entes públicos.

47. Administracións públicas.

470. Facenda pública, debedor por diversos conceptos.

4700. Facenda pública, debedor por IVE.

4707. Facenda pública, debedor por IXIC.

4709. Facenda pública, debedor por outros conceptos.

471. Organismos de previsión social, debedores.

4710. Seguridade Social.

4719. Outros organismos de previsión social, debedores.

472. Facenda pública, IVE soportado.

4720. IVE soportado.

4727. IXIC soportado.

475. Facenda pública, acreedor por diversos conceptos.

4750. Facenda pública, acreedor por IVE.

4751. Facenda pública, acreedor por retencións practicadas.

4757. Facenda pública, acreedor por IXIC.

4759. Facenda pública, acreedor por outros conceptos.

476. Organismos de previsión social, acreedores.

4760. Seguridade Social.

4769. Outros organismos de previsión social, acreedores.

477. Facenda pública, IVE repercutido.

4770. IVE repercutido.

4777. IXIC repercutido.

470. Facenda pública, debedor por diversos conceptos.

Conta que presenta a posición debedora da Facenda pública fronte á entidade, como consecuencia da liquidación de IVE ou outras causas.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4700. Facenda pública, debedor por IVE.

Representa o exceso, en cada período impositivo, do IVE soportado e deducible sobre o IVE repercutido.

a) Cargarase, ao efectuar a liquidación do imposto, pola diferenza positiva entre o IVE soportado e deducible, e o IVE repercutido, con aboamento á subconta 4720, «IVE soportado».

b) Aboarase con cargo á subconta 4770, «IVE repercutido», cando se compense en liquidacións posteriores, ou ben a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», cando se exerza o dereito á devolución.

O seu saldo, debedor, recollerá o exceso de IVE soportado e deducible aínda que non compensado en liquidacións sucesivas e cuxa devolución non foi realizada.

4707. Facenda pública, debedor por IXIC.

Representa o exceso, en cada período impositivo, do IXIC soportado e deducible sobre o IXIC repercutido.

a) Cargarase ao efectuar a liquidación, pola diferenza positiva entre o IXIC soportado e deducible, e o IXIC repercutido con aboamento á subconta 4727, «IXIC soportado».

b) Aboarase, con cargo á subconta 4777, «IXIC repercutido», cando se compense en liquidacións posteriores, ou ben a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», cando se exerza o dereito á devolución.

O seu saldo, debedor, recollerá o exceso do IXIC soportado e deducible aínda que non compensado en liquidacións sucesivas e cuxa devolución non foi realizada.

4709. Facenda pública, debedor por outros conceptos.

Recole créditos a favor da entidade por causas distintas das indicadas nas anteriores subcontas.

Cargarase e aboarase, con aboamento e cargo ás contas que corresponda segundo a natureza das operacións.

471. Organismos de previsión social, debedores.

Créditos a favor da entidade, dos diversos organismos de previsión social, relacionados coas prestacións sociais que eles efectúan.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ao realizar os pagamentos.

b) Aboarase, polos ingresos efectuados, con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», segundo proceda.

472. Facenda pública, IVE soportado.

IVE devindicado con motivo da adquisición de bens e servizos e doutras operacións comprendidas nos correspondentes textos legais, que teña carácter deducible.

Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4720. IVE soportado.

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe do IVE deducible cando se devindique o imposto.

a.2) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», mediante asento de signo negativo, polo importe do IVE deducible correspondente ás operacións anuladas.

a.3) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polas diferenzas que resulten no IVE deducible ao se practicaren as regularizacións previstas na regra de *pro rata*. Este asento será positivo ou negativo segundo o signo das diferenzas.

a.4) Á subconta 4770, «IVE repercutido», polo importe do IVE deducible, calculado conforme as regras do IVE nos casos de produción pola entidade de bens para o seu propio inmovilizado, así como nos cambios de afectación de bens.

b) Aboarase, polo importe do IVE deducible que se compensa na liquidación do período, con cargo á subconta 4770, «IVE repercutido». Se despois de formulado este asento subsiste saldo na subconta 4720, «IVE soportado», o importe deste cargarase á subconta 4700, «Facenda pública, debedor por IVE».

4727. IXIC soportado.

IXIC devindicado con motivo da adquisición de bens e servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal, que teñan carácter deducible.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polo importe do IXIC deducible cando se devindique o imposto.

a.2) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», mediante asento de signo negativo, polo importe do IXIC deducible correspondente ás operacións anuladas.

a.3) Á conta 410, «Acredores por IVE soportado», polas diferenzas que resulten no IXIC deducible ao se practicaren as regularizacións previstas na regra de *pro rata*. Este asento será positivo ou negativo segundo o signo das diferenzas.

b) Aboarase polo importe do IXIC deducible que se compensa na liquidación do período, con cargo á subconta 4777, «IXIC repercutido». Se despois de formulado este asento subsiste saldo na subconta 4727, o importe deste cargarase á subconta 4707, «Facenda pública, debedor por IXIC».

475. Facenda pública, acredor por diversos conceptos.

Débedas a favor da Facenda pública, por conceptos fiscais ou doutra índole, pendentes de pagamento.

Figurarán no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4750. Facenda pública, acredor por IVE.

Exceso, en cada período impositivo, do IVE repercutido sobre o IVE soportado deducible.

a) Aboarase ao terminar o dito período, polo importe do mencionado exceso, con cargo á subconta 4770, «IVE repercutido».

b) Cargarase, cando se efectúe o pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

O seu saldo, acredor, recollerá o importe das liquidacións positivas pendentes de ingreso na Facenda pública.

4751. Facenda pública, acredor por retencións practicadas.

Importe das retencións tributarias efectuadas pendentes de pagamento á Facenda pública.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polas retencións practicadas, cando a entidade sexa substituta do contribuínte ou retedor, con cargo, xeralmente, á conta 557, «Formalización».

b) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

4757. Facenda pública, acredor por IXIC.

Exceso, en cada período impositivo, do IXIC repercutido sobre o IXIC soportado deducible.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase ao terminar o dito período, polo importe do mencionado exceso, con cargo á subconta 4777, «IXIC repercutido».

b) Cargarase, cando se efectúe o pagamento, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

O seu saldo, acredor, recollerá o importe das liquidacións positivas pendentes de ingreso na Facenda pública.

4759. Facenda pública, acredor por outros conceptos.

Débedas coa Facenda pública, por causas distintas ás recollidas nas subcontas anteriores.

Aboarase e cargarase con cargo e aboamento ás contas que corresponda segundo a natureza das operacións.

476. Organismos de previsión social, acredores.

Cantidades retidas aos traballadores ou, se é o caso, satisfeitas por estes á entidade, e que nun momento posterior deban ser entregadas aos ditos organismos de previsión social.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Xeralmente, á conta 557, «Formalización», polas retencións das cotas correspondentes ao persoal da entidade.

a.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», polo ingreso das mencionadas cotas na entidade.

b) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

477. Facenda pública, IVE repercutido.

IVE devindicado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas nos correspondentes textos legais.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

4770. IVE repercutido.

IVE devindicado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal.

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 440, «Debedores por IVE repercutido», polo importe do IVE repercutido cando se devindique o imposto.

a.2) Á conta 440, «Debedores por IVE repercutido», en asento de signo negativo, polo importe do IVE repercutido, correspondente a operacións anuladas.

a.3) Á subconta 4720, «IVE soportado» e, se é o caso, á conta de activo de que se trate, nos casos de produción pola entidade de bens para o seu propio inmovilizado, e nos casos de cambio de afectación.

b) Cargarase, polo importe do IVE soportado deducible que se compense na liquidación do imposto, con aboamento á subconta 4720, «IVE soportado». Se despois de formulado este asento subsiste saldo na subconta 4770, «IVE repercutido», o importe deste aboarase á subconta 4750, «Facenda pública, acredor por IVE».

4777. IXIC repercutido.

IXIC devindicado con motivo da entrega de bens ou da prestación de servizos e doutras operacións comprendidas no texto legal.

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 440, «Debedores por IVE repercutido», polo importe do IXIC repercutido cando se devindique o imposto.

a.2) Á conta 440, «Debedores por IVE repercutido», en asento de signo negativo, polo importe do IXIC repercutido, correspondente a operacións anuladas.

b) Cargarase, polo importe do IXIC soportado deducible que se compense na liquidación do imposto, con aboamento á subconta 4727, «IXIC soportado». Se despois de formulado este asento subsiste saldo na subconta 4777, o importe deste aboarase á subconta 4757, «Facenda pública, acreedor por IXIC».

48. Axustes por periodización.

480. Gastos anticipados.

485. Ingresos anticipados a curto prazo.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados no exercicio que se pecha e que corresponden ao seguinte. Figurará no activo corrente do balance, na epígrafe VI, «Axustes por periodización». O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», que rexistrasen os gastos a imputar ao exercicio posterior.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza».

485. Ingresos anticipados a curto prazo.

Ingresos contabilizados no exercicio que se pecha que corresponden ao seguinte.

Figurará no pasivo corrente do balance, na epígrafe V, «Axustes por periodización a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo:

a.1) Ás contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», que rexistrasen os ingresos a imputar ao exercicio posterior.

a.2) Á conta 186, «Ingresos anticipados a longo prazo», polo traspaso do importe cuxa devindicación se vaia producir no curto prazo.

b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza».

49. Deterioración de valor de créditos.

490. Deterioración de valor de créditos.

4900. Operacións de xestión.

4901. Outras contas a cobrar.

4902. Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

4903. Outros investimentos financeiros.

Correccións por deterioración de valor dos créditos e partidas a cobrar do subgrupo 43, «Debedores orzamentarios», e do subgrupo 44, «Debedores non orzamentarios».

490. Deterioración de valor de créditos.

Importe das correccións valorativas por deterioración de créditos incobrables, rexistrados en contas dos subgrupos 43, «Debedores orzamentarios», e 44, «Debedores non orzamentarios».

Minorará a partida do activo corrente do balance en que figure o correspondente dereito de cobramento.

Traspasarase á subconta 4902, «Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», o importe das correccións de valor por deterioración que figure nas divisionarias das contas 595, «Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 596, «Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando os investimentos financeiros a que se refiren as ditas correccións se imputen, no momento do seu vencemento, ao orzamento de ingresos da entidade.

Así mesmo, traspasarase á subconta 4903, «Outros investimentos financeiros», o importe das correccións de valor por deterioración que figure nas divisionarias das contas 597, «Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo», e 598, «Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo», cando os investimentos financeiros a que se refiren as ditas correccións se imputen, no momento do seu vencemento, ao orzamento de ingresos da entidade.

Funcionará a través das súas divisionarias atendendo á orixe ou á natureza dos dereitos.

O seu movemento é o seguinte, segundo a alternativa adoptada pola entidade:

1. Cando a entidade cifre o importe da deterioración ao final do exercicio mediante unha estimación global do risco de falidos existente nos saldos de debedores:

a) Aboarase, ao final do exercicio, pola estimación realizada, con cargo á conta 698, «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», a través das súas divisionarias.

b) Cargarase, igualmente ao final do exercicio, pola dotación realizada no momento do peche do exercicio precedente, con aboamento á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», a través das súas divisionarias.

2. Cando a entidade cifre o importe da deterioración mediante un sistema individualizado de seguimento de saldos de debedores:

a) Aboarase, ao longo do exercicio, polo importe dos riscos que se vaian estimando, con cargo á conta 698, «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», a través das súas divisionarias.

b) Cargarase a medida que se vaian dando de baixa os saldos de debedores para os que se dotou a conta correctora de forma individualizada ou cando desapareza o risco, polo seu importe, con aboamento á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», a través das súas divisionarias.

Grupo 5. Contas financeiras

Activos e pasivos financeiros correntes, excepto aqueles que deban figurar no grupo 4, «Acredores e debedores», periodizacións financeiras e provisións a curto prazo.

50. EMPRÉSTITOS E OUTRAS EMISIÓNS ANÁLOGAS A CURTO PRAZO.

500. Obrigas e bonos a curto prazo.

5000. Obrigas e bonos a custo amortizado.

5001. Obrigas e bonos a valor razoable con cambios en resultados.

502. Empréstitos e outras emisións análogas por operacións de tesouraría.
5020. Empréstitos por operacións de tesouraría a custo amortizado.
5021. Empréstitos por operacións de tesouraría a valor razoable con cambios en resultados.
506. Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas.
5060. Xuros a curto prazo de obrigas e bonos a custo amortizado.
5061. Xuros a curto prazo de obrigas e bonos a valor razoable con cambios en resultados.
5062. Xuros a curto prazo de empréstitos por operacións de tesouraría a custo amortizado.
5063. Xuros a curto prazo de empréstitos por operacións de tesouraría a valor razoable con cambios en resultados.
5065. Xuros a curto prazo doutros valores negociables a custo amortizado.
5066. Xuros a curto prazo doutros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.
509. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo.
5090. Outros valores negociables a custo amortizado.
5091. Outros valores negociables a valor razoable con cambios en resultados.

Recolle o financiamento alleo obtido a través de emisións en masa de valores negociables que non fosen adquiridos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance, formando parte da epígrafe II, «Débedas a curto prazo».

A parte das débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano das contas correspondentes do subgrupo 15, «Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo».

500. Obrigas e bonos a curto prazo.

Reflicte as obrigas e bonos en circulación cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5000. Obrigas e bonos a custo amortizado.

Recolle as obrigas e bonos que no momento da súa emisión se clasificasen, conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros», na categoría de «Pasivos financeiros ao custo amortizado».

- a) Aboarase:

a.1) Polo efectivo recibido no momento da súa emisión, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) No momento da amortización dos valores, polo seu valor contable, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe a reembolsar.

Simultaneamente, a diferenza que, en caso de amortización anticipada, poida existir entre o valor de reembolso e o valor contable cargarase á subconta 6655, «Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado», ou aboarase á subconta 7655, «Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado», segundo o seu signo.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

5001. Obrigas e bonos a valor razoable con cambios en resultados.

Recolle as obrigas e bonos que no momento da súa emisión se clasificasen, conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros», na categoría de «Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados».

a) Aboarase:

a.1) Polo efectivo recibido no momento da súa emisión, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Cargarase, no momento do reembolso dos valores, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo importe a reembolsar.

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

d) Aboarase ou cargarase con cargo ou aboamento, respectivamente, á subconta 6642, «Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», e á subconta 7642, «Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», pola variación que se produza no seu valor razoable, salvo a parte correspondente aos xuros devindicados e ás diferenzas de cambio.

502. Empréstitos e outras emisións análogas por operacións de tesouraría.

Financiamento alleo a curto prazo instrumentado mediante emisións de valores negociables destinado a facer fronte a desfases transitorios de tesouraría.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5020. Empréstitos e outras emisións análogas por operacións de tesouraría a custo amortizado.

Recolle as emisións de valores negociables que no momento da súa emisión se clasificasen, conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros», na categoría «Pasivos financeiros a custo amortizado».

a) Aboarase:

a.1) Polo efectivo recibido no momento da súa emisión, con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción que sexan directamente atribuíbles á emisión, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) No momento da amortización dos valores, polo seu valor contable, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo efectivo da emisión, e á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola diferenza entre o valor de reembolso e o efectivo da emisión.

Simultaneamente, a diferenza que, en caso de amortización anticipada, poida existir entre o valor de reembolso e o valor contable cargarase á subconta 6655, «Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado», ou aboarase á subconta 7655, «Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado», segundo o seu signo.

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

5021. Empréstitos por operacións de tesouraría a valor razoable con cambios en resultados.

Recolle os empréstitos de valores negociables para operacións de tesouraría que, no momento da súa emisión, se clasificasen, conforme o establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 9, «Pasivos financeiros», na categoría de «Pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados».

a) Aboarase:

a.1) Polo efectivo recibido no momento da súa emisión, con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.2) Con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Cargarase no momento da amortización dos valores, polo seu valor contable, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo efectivo da emisión, e á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola diferenza entre o valor de reembolso e o efectivo da emisión.

c) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como

consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

d) Aboarase ou cargarse, con cargo ou aboamento, respectivamente, á subconta 6642, «Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», e á subconta 7642, «Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», pola variación que se produza no seu valor razoable, salvo a parte correspondente aos xuros devindicados e ás diferenzas de cambio.

506. Xuros a curto prazo de empréstitos e outras emisións análogas.

Recolle o importe dos xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de empréstitos e outras emisións análogas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio con vencemento no seguinte, con cargo á conta 661, «Xuros de empréstitos e outras emisións análogas».

b) Cargarase, no momento do vencemento dos xuros e na cancelación anticipada, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

Asemade, aboarase a conta 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou cargarse a conta 668, «Diferenzas negativas de cambio», como consecuencia do axuste do valor da débeda por xuros ao tipo de cambio vixente na data da súa liquidación ou cancelación.

509. Débedas representadas noutros valores negociables a curto prazo.

Outros pasivos financeiros cuxo vencemento ou cancelación vaia producirse nun prazo non superior a un ano, representados en valores negociables, ofrecidos ao aforro público, distintos dos anteriores.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas é análogo ao sinalado para as subcontas 5000, «Obrigas e bonos a custo amortizado», e 5001, «Obrigas e bonos a valor razoable con cambios en resultados», respectivamente.

51. Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

513. Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

514. Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.

5140. Débedas representadas en valores negociables a custo amortizado, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5141. Débedas representadas en valores negociables a valor razoable con cambios en resultados, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

515. Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

516. Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

517. Xuros a curto prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

519. Outras débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Débedas cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano, contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídas aquelas que, pola súa natureza, deben figurar noutros subgrupos deste grupo.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo».

A parte das débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo corrente do balance, na epígrafe III, «Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo con vencemento a curto, das contas correspondentes do subgrupo 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

513. Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Subvencións reintegrables recibidas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polas cantidades percibidas.

a.2) Á conta que corresponda do subgrupo 94, «Ingresos por subvencións», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable pola parte pendente de imputar a resultados e á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo importe da subvención que se imputase a resultados.

b) Cargarase:

b.1) Por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial destas, de acordo cos termos da súa concesión, con aboamento, xeralmente, á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións».

b.2) Se perde o seu carácter de reintegrable, con aboamento, xeralmente, do seu saldo ás contas 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», ou 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», ou a contas do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións».

514. Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas representadas en valores negociables.

Débedas contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por empréstitos e outras emisións análogas emitidas pola entidade, con vencemento non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é análogo ao da conta 500, «Obrigas e bonos a curto prazo», utilizando na contrapartida as contas relativas a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

515. Fianzas recibidas a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo recibido de entidades do grupo, multigrupo e asociadas como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», segundo estableza a normativa aplicable.

516. Depósitos recibidos a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase, no momento da cancelación, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

517. Xuros a curto prazo de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con vencemento no seguinte, con cargo á conta 663, «Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», a través da subconta que corresponda.

b) Cargarase, cando se produza o vencemento dos xuros, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

Asemade, aboarase a conta 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou cargarase a conta 668, «Diferenzas negativas de cambio», como consecuencia do axuste do valor da débeda por xuros ao tipo de cambio vixente na data da súa liquidación.

519. Outras débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

As contraídas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento non superior a un ano. Inclúiranse as débedas por compra de inmovilizado e por arrendamento financeiro.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento da formalización da débeda, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou á conta de activo que corresponda.

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados ou do dereito de uso sobre estes, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.4) Con cargo á conta 663, «Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», a través da divisionaria que corresponda, pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, salvo que, se é o caso, se deducisen do efectivo recibido na emisión, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

52. Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos.

520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.

521. Débedas por operacións de tesouraría.

522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.

523. Provedores de inmovilizado a curto prazo.

524. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo.

526. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.

5260. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.

5261. Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo.

5266. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

5267. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.

527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.

528. Xuros a curto prazo doutras débedas.

529. Outras débedas a curto prazo.

Financiamento alleo non instrumentado en valores negociables nin contraído con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance, formando parte da epígrafe II, «Débedas a curto prazo».

A parte dos pasivos a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo deberá figurar no pasivo corrente do balance; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que representen as débedas a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

520. Débedas a curto prazo con entidades de crédito.

As contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos e outros débitos, con vencemento non superior a un ano, excepto as destinadas a cubrir desfases transitorios de tesouraría que se recollerán na conta 521, «Débedas por operacións de tesouraría».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento da formalización da débeda, polo importe recibido, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Con cargo á subconta 6625, «Xuros de débedas con entidades de crédito», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles que non se deducisen do efectivo recibido na emisión, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.3) Cando a débeda sexa asumida por outra entidade, con aboamento á conta 752, «Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas».

c) Cargarase ou aboarase con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

521. Débedas por operacións de tesouraría.

Financiamento alleo a curto prazo non instrumentado mediante valores negociables para facer fronte a desfases transitorios de tesouraría.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento da formalización da débeda, polo importe recibido, con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

a.2) Polo valor razoable do pasivo asumido, con cargo á conta 651, «Subvencións».

a.3) Con cargo á divisionaria que corresponda da conta 662, «Xuros de débedas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

b) Cargarase:

b.1) Polos custos de transacción directamente atribuíbles que non se deducisen do efectivo recibido na emisión, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

b.2) Polo importe cancelado, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

c) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor da débeda ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

522. Débedas a curto prazo transformables en subvencións.

Subvencións reintegrables recibidas doutras entidades ou particulares, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento, xeralmente, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polas cantidades percibidas.

a.2) Á conta que corresponda do subgrupo 94, «Ingresos por subvencións», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable pola parte pendente de

imputar a resultados, e á conta 120, «Resultados de exercicios anteriores», polo importe da subvención que se imputase a resultados.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Xeralmente, á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», por calquera circunstancia que determine a redución total ou parcial das subvencións, de acordo cos termos da súa concesión.

b.2) Ás contas 940, «Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda», 941, «Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», ou 942, «Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», ou a contas do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións», se perde o seu carácter reintegrable.

523. Provedores de inmovilizado a curto prazo.

Débedas con subministradores de bens definidos no grupo 2, «Activo non corrente», con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade dos bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Polo gasto financeiro devindicado ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo á conta 662, «Xuros de débedas», a través da divisionaria que corresponda.

b) Cargarase polo importe cancelado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

524. Acredores por arrendamento financeiro a curto prazo.

Débedas con vencemento non superior a un ano con outras entidades en calidade de cedentes do uso de bens, en acordos que se deban cualificar como arrendamentos financeiros nos termos recollidos nas normas de recoñecemento e valoración.

a) Aboarase:

a.1) Pola recepción a conformidade do dereito de uso sobre os bens subministrados, con cargo a contas do grupo 2, «Activo non corrente».

a.2) Polo gasto financeiro devindicado ata alcanzar o valor de reembolso da débeda, con cargo, xeralmente, á conta 662, «Xuros de débedas», a través da divisionaria que corresponda.

b) Cargarase, pola cancelación total ou parcial, das débedas, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

526. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo.

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración desfavorable para a entidade, cuxo vencemento ou data na cal se esperan liquidar non sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5260. Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.

Recolle a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura, de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables».

a) Aboarase, polo importe recibido, se é o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», se a operación tivese que se imputar ao orzamento.

b) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», se a operación tivese que se imputar ao orzamento.

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, ás subcontas 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cando, segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e a dita variación se deba imputar á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, «Beneficios por coberturas», e 810, «Perdas por coberturas», respectivamente, pola variación do valor razoable do instrumento derivado que se determinase como cobertura eficaz, cando o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e imputar a dita variación á conta do resultado económico-patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

5261. Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo.

Recolle a valoración desfavorable para a entidade dos derivados financeiros aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas.

a) Aboarase, polo importe recibido, se é o caso, no momento da contratación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», se a operación tivese que se imputar ao orzamento.

b) Cargarase polas cantidades satisfeitas no momento da liquidación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», se a operación tivese que se imputar ao orzamento.

c) Aboarase ou cargarase, polas variacións no seu valor razoable, con cargo ou aboamento, ás subcontas 6646, «Perdas noutros derivados financeiros», e 7646, «Beneficios noutros derivados financeiros», respectivamente.

5266. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

Xuros a pagar a curto prazo por operacións de permuta financeira designados instrumentos de cobertura.

a) Aboarase, con cargo á subconta 6628, «Xuros de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura», polo importe devindicado durante o exercicio.

b) Cargarase, cando se produza o vencemento dos xuros, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

5267. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.

O seu movemento é análogo ao da subconta 5266, utilizando como contrapartida a subconta 6626, «Xuros doutras débedas».

527. Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito.

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas con entidades de crédito incluídas as operacións de tesouraría.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con vencemento no seguinte, con cargo á subconta 6625, «Xuros de débedas con entidades de crédito».

b) Cargarase, cando se produza o vencemento dos xuros, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

Asemade, aboarase a conta 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou cargarase a conta 668, «Diferenzas negativas de cambio», como consecuencia do axuste do valor da débeda por xuros ao tipo de cambio vixente na data da súa liquidación.

528. Xuros a curto prazo doutras débedas.

Xuros a pagar, con vencemento a curto prazo, de débedas, excluídos os que deben ser rexistrados na conta 527, «Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 527, «Xuros a curto prazo de débedas con entidades de crédito», utilizando como contrapartida a subconta 6626, «Xuros doutras débedas».

529. Outras débedas a curto prazo.

As contraídas con terceiros por préstamos recibidos e outros débitos non incluídos noutras contas deste subgrupo, con vencemento non superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 520, «Débedas a curto prazo con entidades de crédito».

53. Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

530. Participacións a curto prazo en entidades do grupo.

5300. En entidades de dereito público.

5301. En sociedades mercantís.

5302. Noutras entidades.

531. Participacións a curto prazo en entidades multigrupo e asociadas.

5310. En entidades de dereito público.

5311. En sociedades mercantís e sociedades cooperativas.

5312. Noutras entidades.

532. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5320. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento.

5321. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.

5322. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a valor razoable con cambios en resultados.

533. Créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

535. Xuros a curto prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

536. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

537. Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

538. Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir nun prazo non superior a un ano, incluídos aqueles que, pola súa natureza, deben figurar noutros subgrupos deste grupo. Tamén se incluírán as fianzas e depósitos a curto prazo constituídos con estas entidades.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance, na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

A parte dos investimentos a longo prazo, con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir no curto prazo deberá figurar no activo corrente do balance, na epígrafe IV, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas»; para estes efectos, traspasarase a este subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo cuxo vencemento ou cancelación se vaia producir no curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 25, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

530. Participacións a curto prazo en entidades do grupo.

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto de entidades do grupo que se vaian extinguir nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias:

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5300. En entidades de dereito público.

a) Cargarase con aboamento á divisionaria correspondente da conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», polo seu traspaso a curto prazo cando se acordase a extinción da participación.

b) Aboarase:

b.1) Polas devolucións de achegas, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reversión dos bens achegados en adscrición a organismos públicos dependentes, con cargo á conta correspondente do ben. Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola diferenza entre o valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

5301. En sociedades mercantís.

a) Cargarase, con aboamento á divisionaria correspondente da conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», polo seu traspaso a curto prazo cando se acordase a extinción da participación.

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se é o caso, á 539, «Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.3) Pola reversión dos bens achegados en adscrición, con cargo á conta correspondente do ben.

Asemade, cargaranse a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola diferenza entre o valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

b.4) Cando unha participación nunha entidade do grupo, multigrupo e asociadas deixe de ter tal cualificación, con cargo á conta 540, «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio», polo seu valor razoable. Asemade, pola diferenza entre o valor razoable e o valor contable, cargaranse a conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

b.5) Polo importe da deterioración ata o límite dos aumentos valorativos rexistrados no patrimonio neto previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á conta 891, «Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

5302. Noutras entidades.

a) Cargarase con aboamento á divisionaria correspondente da conta 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», polo seu traspaso a curto prazo cando se acordase a extinción da participación.

b) Aboarase polas devolucións de achegas con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

531. Participacións a curto prazo en entidades multigrupo e asociadas.

Investimentos en dereitos sobre o patrimonio neto de entidades multigrupo e asociadas, cuxa data esperada de extinción non sexa superior ao ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5310. En entidades de dereito público.

a) Cargarase con aboamento á divisionaria correspondente da conta 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», polo seu traspaso a curto prazo cando se acordase a extinción da participación.

b) Aboarase:

b.1) Polas devolucións de achegas, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do

grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reversión dos bens achegados en adscrición, con cargo á conta correspondente do ben. Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola diferenza entre o valor razoable do ben que reverte e o valor contable da participación, segundo o seu signo.

5311. En sociedades mercantís e sociedades cooperativas.

a) Cargarase con aboamento á divisionaria correspondente da conta 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», polo seu traspaso a curto prazo cando se acordase a extinción da participación.

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se é o caso, á 539, «Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Cando unha participación nunha entidade do grupo, multigrupo e asociadas deixe de ter tal cualificación, con cargo á subconta 5400, «Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda», polo seu valor razoable. Asemade, pola diferenza entre o valor razoable e o valor contable, cargarase a conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

b.3) Polo importe da deterioración ata o límite dos aumentos valorativos rexistrados no patrimonio neto previos a ser entidade do grupo, multigrupo e asociada, con cargo á conta 891, «Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

5312. Noutras entidades.

a) Cargarase con aboamento á divisionaria correspondente da conta 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», polo seu traspaso a curto prazo cando se acordase a extinción da participación.

b) Aboarase polas devolucións de achegas con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6660, «Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7660, «Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

532. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Investimentos en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, que teñen vencemento ou se esperan liquidar nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5320. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos ao seu vencemento.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda que fosen clasificados na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á conta 7631, «Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de dispoñible para a venda, con aboamento á subconta 5321, «Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo ou asociadas dispoñibles para a venda».

a.5) Pola reclasificación desde a categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, con aboamento á subconta 5322, «Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a valor razoable con cambios en resultados».

b) Aboarase:

b.1) Pola amortización, alleamento ou baixa do activo dos valores, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6661, «Perdas en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou aboarase a subconta 7661, «Beneficios en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reclasificación á categoría de dispoñible para a venda, con cargo á subconta 5321, «Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda».

c) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor do investimento ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

5321. Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas dispoñibles para a venda.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda non clasificados noutras categorías, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á conta 7631, «Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de investimento mantido a vencemento, con aboamento á subconta 5320, «Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento».

Asemade, pola diferenza entre o valor razoable e o custo amortizado dos valores, cargarase a conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

a.5) No momento do rexistro da deterioración do valor, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento na conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Pola amortización, alleamento ou baixa do activo dos valores, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.2) Pola reclasificación á categoría de investimento mantido no momento do vencemento, con cargo á subconta 5320, «Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», salvo a parte correspondente ás diferenzas de cambio asociadas ao custo amortizado, que se rexistrarán nas contas 668, «Diferenzas negativas de cambio», ou 768, «Diferenzas positivas de cambio», segundo o seu signo, e a parte correspondente aos xuros devindicados.

5322. Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados.

Recole os investimentos en valores representativos de débeda clasificados na categoría activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Con aboamento á conta 7631, «Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase:

b.1) Con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo alleamento ou amortización dos valores.

b.2) Pola reclasificación á categoría de «Investimentos mantidos ata o vencemento», con cargo á subconta 5320, «Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas mantidos a vencemento».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás subcontas 7640, «Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», e 6640, «Perdas en activos financeiros a valor

razoable con cambios en resultados», salvo a parte correspondente ás diferenzas de cambio que se rexistrarán nas contas 668, «Diferenzas negativas de cambio», ou 768, «Diferenzas positivas de cambio», segundo o seu signo, e salvo a parte correspondente aos xuros devindicados.

533. Créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Investimentos a curto prazo en préstamos e outros créditos, distintos dos que deban figurar no grupo 4, «Acredores e debedores», incluídos os derivados de alleamentos de inmovilizado, concedidos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou ás contas de inmovilizado correspondentes, no caso de créditos por alleamento de inmovilizado.

Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarase esta conta con cargo á conta 651, «Subvencións», pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á subconta 7632, «Ingresos de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase, no momento do vencemento ou no do reintegro total ou parcial, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á subconta 6670, «Perdas de créditos incobrables. Con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», en caso de perdas por insolvencias.

535. Xuros a curto prazo de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de valores representativos de débeda e de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscripción ou compra dos valores, polo importe dos xuros devindicados e non vencidos cuxo vencemento non sexa superior a un ano.

a.2) Á subconta 7631, «Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á subconta 7632, «Ingresos de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas», segundo corresponda, polos xuros devindicados e non vencidos, na fin de exercicio e na cancelación anticipada.

b) Aboarase, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento do vencemento ou cobramento dos xuros e do alleamento ou baixa do activo dos valores ou do crédito, segundo corresponda.

Asemade, aboarase a conta 768, «Diferenzas positivas de cambio» ou cargarase a conta 668, «Diferenzas negativas de cambio», polas diferenzas de cambio que se producen ata ese momento.

536. Dividendo a cobrar de investimentos financeiros en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Créditos por dividendos, sexan definitivos ou «á conta», pendentes de cobramento, cuxa distribución foi acordada pola entidade do grupo, multigrupo ou asociada a que corresponden.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscrición ou compra dos valores, polo importe dos dividendos acordados e non vencidos.

a.2) Á conta 760, «Ingresos de participacións no patrimonio neto», polo importe devindicado.

b) Aboarase, ao inicio do período de repartición de dividendos, ou polo cobramento destes, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

537. Fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 678, «Gastos excepcionais», por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza.

538. Depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Efectivo entregado a entidades do grupo, multigrupo e asociadas en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase, no momento da cancelación, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

539. Desembolsos pendentes sobre participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas, cando teñan a consideración de investimentos financeiros a curto prazo.

Figurará no activo corrente do balance, minorando a partida en que se reflectan as correspondentes participacións.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase, polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á subconta 4002, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente. Débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á divisionaria correspondente das contas 530, «Participacións a curto prazo en entidades do grupo», ou 531, «Participacións a curto prazo en entidades multigrupo e asociadas», polos saldos pendentes, cando se alleen participacións non desembolsadas totalmente.

- 54. Outros investimentos financeiros a curto prazo.
 - 540. Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio.
 - 5400. Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda.
 - 5401. Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados.
 - 541. Valores representativos de débeda a curto prazo.
 - 5410. Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos a vencemento.
 - 5411. Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda.
 - 5412. Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados.
 - 542. Créditos a curto prazo.
 - 5420. Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado.
 - 5429. Outros créditos a curto prazo.
 - 543. Activos por derivados financeiros a curto prazo.
 - 5430. Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.
 - 5431. Activos por outros derivados financeiros a curto prazo.
 - 5436. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
 - 5437. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.
 - 544. Créditos a curto prazo ao persoal.
 - 545. Dividendo a cobrar.
 - 546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.
 - 547. Xuros a curto prazo de créditos.
 - 548. Imposicións a curto prazo.
 - 549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.
 - 5490. De activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
 - 5491. De activos financeiros dispoñibles para a venda.

Investimentos financeiros, calquera que sexa a súa forma de instrumentación, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano e non estean relacionados con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, excepto aqueles que deban figurar na conta 577, «Activos líquidos equivalentes ao efectivo».

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

A parte dos investimentos a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano deberá figurar no activo do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo»; para estes efectos, traspasarase a este

subgrupo o importe que represente o investimento a longo prazo cuxo vencemento ou data esperada de alleamento se vaia producir a curto prazo das contas correspondentes do subgrupo 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo».

540. Inversións financeiras a curto prazo en instrumentos de patrimonio.

Inversións en dereitos sobre o patrimonio neto, accións con ou sen cotización nun mercado regulado ou outros valores, de sociedades mercantís, que se esperen allear ou extinguir nun prazo non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

540. Inversións a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda.

Recole os investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados na categoría de activos financeiros dispoñibles para a venda que se esperen allear ou extinguir nun prazo non superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», e, se é o caso, á conta 549, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Cando se acordase o alleamento da participación, con aboamento á conta 260, «Inversións financeiras a longo prazo en instrumentos de patrimonio», polo seu traspaso a curto prazo.

a.4) Pola reversión da deterioración, con aboamento á conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Polos alleamentos e, en xeral, pola súa baixa do activo, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 549, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

Ademais, no caso de participacións valoradas ao custo, cargarase a subconta 6651, «Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo», ou aboarase a subconta 7651, «Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Polo importe da deterioración estimada con cargo á subconta 6963, «Perdas por deterioración de participacións no patrimonio neto doutras entidades».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable na fin de exercicio e na cancelación, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

5401. Inversións en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados.

Recole os investimentos en instrumentos de patrimonio clasificados na categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

a) Cargarase, no momento da subscrición ou compra, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente» e, se é o caso, á conta 549, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

b) Cargarase ou aboarse, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás subcontas 7640, «Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», e 6640, «Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados».

c) Aboarse polos alleamentos, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e, se existen desembolsos pendentes, con cargo á conta 549, «Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo».

541. Valores representativos de débeda a curto prazo.

Investimentos en obrigas, bonos ou outros valores representativos de débeda, incluídos aqueles que fixan o seu rendemento en función de índices ou sistemas análogos, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano. Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5410. Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos a vencemento.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda que fosen clasificados na categoría de investimentos mantidos ata o vencemento, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de dispoñible para venda, con aboamento á subconta 5411, «Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda».

a.5) Pola reclasificación desde a categoría de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, con aboamento á subconta 5412, «Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados».

b) Aboarse:

b.1) Pola amortización, alleamento ou baixa do activo dos valores, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente». Asemade, cargarase a subconta 6650, «Perdas en investimentos financeiros a custo amortizado», ou aboarse a subconta 7650, «Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado», polos posibles resultados, negativos ou positivos, respectivamente, derivados da operación.

b.2) Pola reclasificación á categoría de dispoñible para a venda, con cargo á subconta 5411, «Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda».

c) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo ás contas 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou 668, «Diferenzas negativas de cambio», respectivamente, como consecuencia do axuste do valor do investimento ao tipo de cambio vixente na data de peche do exercicio ou da cancelación.

5411. Valores representativos de débeda a curto prazo dispoñibles para a venda.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda non clasificados noutras categorías, cuxo vencemento ou data esperada de alleamento non sexa superior a un ano.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles á subscrición ou compra, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

a.4) Pola reclasificación desde a categoría de investimento mantido a vencemento, con aboamento á subconta 5410, «Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos no momento do vencemento».

Asemade, pola diferenza entre o valor razoable e o custo amortizado dos valores, cargarase a conta 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», ou aboarase a conta 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», segundo o seu signo.

a.5) No momento do rexistro da deterioración do valor, polas variacións negativas do valor razoable imputadas previamente ao patrimonio neto, con aboamento na conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

b) Aboarase:

b.1) Pola amortización, alleamento ou baixa do activo dos valores, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b.2) Pola reclasificación á categoría de investimento mantido no momento do vencemento, con cargo á subconta 5410, «Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos a vencemento».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás contas 900, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 800, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», salvo a parte correspondente ás diferenzas de cambio asociadas ao custo amortizado, que se rexistrarán nas contas 668, «Diferenzas negativas de cambio», ou 768, «Diferenzas positivas de cambio», segundo o seu signo, e a parte correspondente aos xuros devindicados.

5412. Valores representativos de débeda a valor razoable con cambios en resultados.

Recolle os investimentos en valores representativos de débeda clasificados na categoría activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

a) Cargarase:

a.1) No momento da subscrición ou compra, pola contraprestación entregada, excluídos os xuros devindicados e non vencidos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.2) Con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase:

b.1) Con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo alleamento ou amortización dos valores.

b.2) Pola reclasificación á categoría de «Investimentos mantidos ata o vencemento», con cargo á subconta 5410, «Valores representativos de débeda a curto prazo mantidos a vencemento».

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, respectivamente, ás subcontas 7640, «Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», e 6640, «Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados», salvo a parte correspondente ás diferenzas de cambio que se rexistrarán nas contas 668, «Diferenzas negativas de cambio», ou 768, «Diferenzas positivas de cambio», segundo o seu signo, e salvo a parte correspondente aos xuros devindicados.

542. Créditos a curto prazo.

Préstamos e outros créditos concedidos a terceiros con vencemento non superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento da formalización do crédito, polo importe deste, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou ás contas de inmovilizado correspondentes, no caso de créditos que deban figurar na subconta 5420, «Créditos a curto prazo por alleamento de inmovilizado».

Ademais, no caso de créditos concedidos con xuros subvencionados, aboarase esta conta con cargo á conta 651, «Subvencións», pola diferenza entre o importe entregado e o valor razoable do crédito, de acordo cos criterios establecidos na norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

a.2) Polos custos de transacción directamente atribuíbles, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

a.3) Con aboamento á subconta 7620, «Ingresos de créditos», pola imputación da diferenza devindicada entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial do investimento. Cando a dita diferenza sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Aboarase, no momento do vencemento ou no do reintegro total ou parcial, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», e á subconta 6671, «Perdas de créditos incobrables. Con outras entidades», en caso de perdas por insolvencias.

543. Activos por derivados financeiros a curto prazo.

Importe correspondente ás operacións con derivados financeiros con valoración favorable para a entidade, cuxo vencemento ou data en que se esperan liquidar non sexa superior a un ano.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5430. Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura.

Recolle a valoración favorable para a entidade dos derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

a) Cargarase polas cantidades satisfeitas, se é o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», se a operación se ten que imputar ao orzamento.

b) Aboarase, polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», se a operación se ten que imputar ao orzamento.

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, ás subcontas 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», e 6645, «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», respectivamente, cando segundo a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», o derivado deba valorarse polo seu valor razoable e a dita variación deba imputarse á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio.

d) Cargarase ou aboarase, con aboamento ou cargo, ás contas 910, «Beneficios por coberturas», e 810, «Perdas por coberturas», respectivamente, pola variación do valor do instrumento derivado que se determinase como cobertura eficaz, cando o derivado se deba valorar polo seu valor razoable e imputar a dita variación á conta do resultado económico-patrimonial de exercicios posteriores ou ao valor inicial da partida cuberta.

5431. Activos por outros derivados financeiros a curto prazo.

Recolle a valoración favorable para a entidade dos derivados financeiros aos cales non se aplique a contabilidade de coberturas.

a) Cargarase, polas cantidades satisfeitas, se é o caso, no momento da contratación, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», se a operación se ten que imputar ao orzamento.

b) Aboarase, polo importe recibido no momento da liquidación, con cargo, xeralmente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», se a operación se ten que imputar ao orzamento.

c) Cargarase ou aboarase, polas variacións no seu valor razoable, con aboamento ou cargo, ás subcontas 7646, «Beneficios noutros derivados financeiros», e 6646, «Perdas noutros derivados financeiros», respectivamente.

5436. Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.

Xuros a cobrar a curto prazo por operacións de permuta financeira designados instrumentos de cobertura.

a) Cargarase, polo importe dos xuros devindicados durante o exercicio, con aboamento á subconta 7628, «Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura».

b) Aboarase, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento do vencemento ou cobramento de xuros.

5437. Xuros a curto prazo doutras permutas financeiras.

O seu movemento é análogo ao da subconta 5436, «Xuros a curto prazo de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura», utilizando como contrapartida a

subconta 7620, «Ingresos de créditos», en lugar da 7628, «Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura».

544. Créditos a curto prazo ao persoal.

Créditos concedidos ao persoal da entidade, cuxo vencemento non sexa superior a un ano.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 542, «Créditos a curto prazo».

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sexan definitivos ou «á conta», cuxa distribución foi acordada pola sociedade a que corresponden.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscrición ou compra dos valores, polo importe dos dividendos acordados e non vencidos.

a.2) Á conta 760, «Ingresos de participacións no patrimonio neto», polo importe devindicado.

b) Aboarase, no momento do inicio do período de repartición de dividendos, ou polo cobramento destes, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

546. Xuros a curto prazo de valores representativos de débeda.

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de valores representativos de débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da subscrición ou compra dos valores, polo importe dos xuros devindicados e non vencidos cuxo vencemento non sexa superior a un ano.

a.2) Á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», polos xuros devindicados e non vencidos, na fin de exercicio e na cancelación anticipada.

b) Aboarase, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento do vencemento ou cobramento dos xuros e do alleamento ou baixa do activo dos valores.

Asemade, aboarase a conta 768, «Diferenzas positivas de cambio», ou cargarase a conta 668, «Diferenzas negativas de cambio», polas diferenzas de cambio que se producen ata ese momento.

547. Xuros a curto prazo de créditos.

Xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, de créditos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe dos xuros devindicados e non vencidos, na fin de exercicio e na cancelación anticipada, con aboamento á subconta 7620, «Ingresos de créditos».

b) Aboarase, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento do vencemento ou cobramento de xuros e no do reintegro ou baixa do activo do crédito.

548. Imposicións a curto prazo.

Saldos en bancos e institucións de crédito formalizados por medio de conta a prazo ou similares, con vencemento non superior a un ano. Tamén se incluírán, co debido desenvolvemento en subcontas, os xuros a cobrar, con vencemento non superior a un ano, das imposicións a prazo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento da súa formalización.

a.2) Á conta 7620, «Ingresos de créditos», polos xuros devindicados.

b) Aboarase, no momento da cancelación da imposición, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

549. Desembolsos pendentes sobre participacións no patrimonio neto a curto prazo.

Desembolsos pendentes, non exixidos, sobre participacións no patrimonio neto de sociedades mercantís, cando se trate de investimentos financeiros a curto prazo.

Figurará no activo corrente do balance, minorando a partida na cal se reflicten as correspondentes participacións.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da adquisición ou subscripción das participacións, polo importe pendente de desembolsar, con cargo á divisionaria correspondente da conta 540, «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio».

b) Cargarase, polos desembolsos que se vaian exixindo, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou á divisionaria correspondente da conta 540, «Investimentos financeiros a curto prazo en instrumentos de patrimonio», polos saldos pendentes, cando se alleen participacións non desembolsadas totalmente.

55. Outras contas financeiras.

550. Contas correntes non bancarias.

5500. Contas correntes non bancarias con entes públicos, por administración de recursos.

5509. Outras contas correntes non bancarias.

554. Cobramentos pendentes de aplicación.

555. Pagamentos pendentes de aplicación.

556. Movementsos internos de tesouraría.

557. Formalización.

558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

5580. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación.

5581. Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación.

5584. Libramentos para pagamentos a xustificar.

5585. Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento.

5586. Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación.

559. Outras partidas pendentes de aplicación.

Recolle outras contas financeiras que non se clasifiquen noutros subgrupos.

550. Contas correntes non bancarias.

Contas correntes mantidas con persoa natural ou xurídica que non sexa banco, banqueiro ou institución de crédito, nin debedor ou acredor que deba figurar no grupo 4, «Acredores e debedores».

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo», pola suma dos saldos que presenten as contas correntes debedoras, e no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo», pola suma dos saldos que presenten as contas correntes acreedoras.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende son os que seguidamente se indican.

5500. Contas correntes non bancarias con entes públicos, por administración de recursos.

Contas correntes con entes públicos que xestionen recursos dos que sexa titular a entidade.

A través desta conta reflectiranse, na entidade titular dos recursos, as entregas á conta da recadación destes que se reciban dos entes públicos que os xestionen, así como a liquidación definitiva que, en relación coa dita recadación, se practique periodicamente.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polas entregas á conta que se reciban. Este mesmo asento efectuarase polo cobramento do saldo que resulte a favor da entidade ao realizar a liquidación definitiva dos recursos xestionados por outro ente público, por seren as entregas á conta inferiores ao importe total da recadación.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 4420, «Entes públicos debedores por recursos recadados», ao realizar a liquidación definitiva dos recursos xestionados por outro ente público, polo importe da recadación efectivamente obtida.

b.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento en que se efectúe o oportuno pagamento, cando da liquidación definitiva dos recursos xestionados por outro ente público resulte un importe de entregas á conta superior ao da recadación efectivamente obtida, procedendo o reintegro da cantidade percibida en exceso.

Esta subconta soamente a utilizarán entidades que sexan titulares de recursos cuxa administración estea encomendada a outro ente público, sempre que este último subministre á entidade titular dos recursos a información necesaria para que todas as operacións derivadas da xestión dos ditos recursos sexan debidamente rexistradas na súa contabilidade e incorporadas ao seu orzamento cando iso proceda. Para estes efectos, a anotación referida na letra b.1) realizarase tomando como base a información facilitada polo ente público xestor dos recursos relativa á liquidación definitiva dos recursos recadados.

5509. Outras contas correntes non bancarias.

Contas correntes non bancarias diferentes das que se recollen na subconta anterior.

Cargarase polas remesas ou entregas de fondos efectuadas pola entidade e aboarase polas recepcións de fondos a favor da entidade, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

554. Cobramentos pendentes de aplicación.

Conta acreedora destinada a recoller os cobramentos que se producen na entidade e que non son aplicables aos seus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para a súa posterior aplicación definitiva.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola realización dos cobramentos.

a.2) Á conta 442, «Debedores por servizo de recadación», polos cobramentos que se realicen nas entidades encargadas da xestión de cobramento, cando se efectúe a contabilización de forma previa á recepción dos fondos, de acordo cos procedementos de xestión establecidos.

b) Cargarase con aboamento á conta que corresponda en función da natureza do cobramento.

555. Pagamentos pendentes de aplicación.

Conta debedora que recolle os pagamentos realizados pola entidade cando, excepcionalmente, se descoñece a súa orixe e, en xeral, aqueles que non se poden aplicar definitivamente.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes».

b) Aboarase, pola aplicación definitiva do pagamento, no momento de obter a dita información, con cargo á conta á cal se deba imputar.

556. Movementos internos de tesouraría.

Recolle o traslado de fondos entre distintas contas de tesouraría da entidade suxeito da contabilidade.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe VII, «Efectivo e outros activos líquidos equivalentes».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento á conta que corresponda do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola saída de fondos da tesouraría.

b) Aboarase, con cargo á conta que corresponda do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola entrada dos fondos procedentes doutras contas de tesouraría.

Nota: A utilización desta conta é opcional.

557. Formalización.

Conta destinada a recoller os cobramentos e pagamentos que se compensan sen existir movemento real de efectivo.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polos cobramentos da dita natureza, con aboamento á conta que deba servir de contrapartida, de acordo coa natureza da operación que os orixina.

b) Aboarase, polos pagamentos da dita natureza, con cargo á conta que deba servir de contrapartida, de acordo coa natureza da operación que os orixina.

O seu saldo será sempre cero.

Nota: A utilización desta conta é opcional.

558. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

Recolle a situación e os movementos dos fondos librados para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa, a favor de caixeiros pagadores integrados organicamente na entidade contable.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe III, «Debedores e outras contas a cobrar a curto prazo».

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5580. Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación.

Recolle os fondos para pagamentos a xustificar que fosen utilizados e dos que se encontre pendente de aprobar a correspondente conta xustificativa.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento ás subcontas 5740, «Caixa. Pagamentos a xustificar», ou 5750, «Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar», segundo corresponda.

b) Aboarase, unha vez aprobada a conta xustificativa, con cargo á conta representativa do gasto realizado, ou á subconta 5586, «Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación», en caso de gastos que xa se recoñecesen.

O seu saldo debedor recolle o importe dos pagamentos realizados con fondos librados a xustificar cuxa conta xustificativa se encontre pendente de aprobación.

5581. Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación.

Recolle o importe dos fondos do anticipo de caixa fixa utilizado e que se encontra pendente de xustificación.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polos pagamentos realizados, con aboamento ás subcontas 5741, «Caixa. Anticipos de caixa fixa», ou 5751, «Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa», segundo corresponda.

b) Aboarase, no momento da reposición do anticipo de caixa fixa, con cargo á conta representativa do gasto realizado ou á conta 413, «Acredores por operacións pendentes de aplicar a orzamento», en caso de gastos que xa se recoñecesen.

O seu saldo debedor recolle o importe dos pagamentos realizados con cargo ao anticipo de caixa fixa que se encontren pendentes de xustificar.

5584. Libramentos para pagamentos a xustificar.

Recolle os libramentos orzamentarios expedidos de fondos a xustificar que estean pendentes de pagamento, así como os reintegros das cantidades entregadas a xustificar que estean pendentes de aplicar a orzamento.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento:

a.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola tramitación da proposta de pagamentos correspondente a libramentos de fondos co carácter de pagamentos a xustificar.

O asento anterior terá signo negativo polos reintegros das cantidades non investidas ou non xustificadas polos perceptores de fondos librados a xustificar, cando se apliquen ao orzamento de gastos.

a.2) Ás subcontas 5740, «Caixa. Pagamentos a xustificar», ou 5750, «Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar», segundo corresponda, polo reintegro das cantidades non investidas ou non xustificadas polos perceptores de fondos librados a xustificar.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Ás subcontas 5740, «Caixa. Pagamentos a xustificar», ou 5750, «Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar», segundo corresponda, no momento da recepción na caixa ou conta restrinxida de pagamentos dos fondos procedentes de libramentos para pagamentos a xustificar.

b.2) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», a través das súas divisionarias, polos reintegros das cantidades non investidas ou non xustificadas polos perceptores de fondos librados a xustificar, cando se apliquen ao orzamento de ingresos.

O seu saldo debedor recolle o importe dos libramentos expedidos para provisións de fondos a xustificar que non fosen feitos efectivos e, polo tanto, non se producise o ingreso destes na conta corrente restrinxida de pagamentos e o importe dos reintegros efectuados polos perceptores de fondos librados a xustificar pendentes de aplicar ao orzamento.

5585. Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento.

Recolle os libramentos expedidos para a reposición de anticipos de caixa fixa que estean pendentes de pagamento.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola tramitación da proposta de pagamentos correspondente a libramentos para a reposición do anticipo de caixa fixa.

b) Aboarase, con cargo:

b.1) Ás subcontas 5741, «Caixa. Anticipos de caixa fixa», ou 5751, «Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa», segundo corresponda, no momento da recepción na caixa ou conta restrinxida de pagamentos dos fondos procedentes de reposicións de anticipos de caixa fixa.

b.2) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», pola cancelación do anticipo de caixa fixa.

O seu saldo debedor recolle o importe dos libramentos expedidos para a reposición de anticipos de caixa fixa que non fosen feitos efectivos e, polo tanto, non se producise o ingreso destes na caixa ou conta restrinxida de pagamentos.

5586. Gastos realizados con provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación.

Recolle os gastos e outras adquisicións realizadas polos perceptores de fondos librados a xustificar que na fin de exercicio se encontren pendentes de xustificación.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polos gastos realizados pendentes de aprobar na fin de exercicio, con cargo ás contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», ou de balance representativas do gasto orzamentario realizado.

b) Cargarase, con aboamento á subconta 5580, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación», unha vez aprobada a conta xustificativa.

O seu saldo, acredor, recolle os gastos realizados con cargo a libramentos a xustificar cuxa conta xustificativa se atope pendente de aprobación.

559. Outras partidas pendentes de aplicación.

Conta que recolle os cobramentos, cando se descoñece a súa orixe e se son ou non orzamentarios e, en xeral, os que non se poden aplicar definitivamente por causas distintas ás previstas noutras contas.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe IV, «Acredores e outras contas a pagar a curto prazo».

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase con cargo a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», ou á conta 554, «Cobramentos pendentes de aplicación», segundo proceda, polos cobramentos, cuxa aplicación definitiva se descoñece.

b) Cargarase con aboamento á conta a que se debe imputar o cobramento, no momento de obter esta información, pola aplicación definitiva deste.

56. Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización.

560. Fianzas recibidas a curto prazo.

561. Depósitos recibidos a curto prazo.

565. Fianzas constituídas a curto prazo.

566. Depósitos constituídos a curto prazo.

567. Gastos financeiros pagados por anticipado.

568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.

A parte das fianzas e depósitos, recibidos ou constituídos, a longo prazo que teña vencemento a curto deberá figurar no pasivo ou activo corrente do balance; para estes efectos traspasarase a este subgrupo o importe que representen as fianzas e depósitos a longo prazo con vencemento a curto das contas correspondentes dos subgrupos 18, «Fianzas e depósitos recibidos a longo prazo e axustes por periodización a longo prazo», e 27, «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo».

560. Fianzas recibidas a curto prazo.

Efectivo recibido como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo non superior a un ano.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe II, «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 778, «Ingresos excepcionais», polo incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza, ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», segundo estableza a normativa aplicable.

561. Depósitos recibidos a curto prazo.

Efectivo recibido en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe II, «Débedas a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento da constitución, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Cargarase, no momento da cancelación, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

565. Fianzas constituídas a curto prazo.

Efectivo entregado como garantía do cumprimento dunha obriga, a prazo non superior a un ano.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», no momento da cancelación da fianza, segundo proceda.

b.2) Á conta 678, «Gastos excepcionais», por incumprimento da obriga afianzada que determine perdas na fianza.

566. Depósitos constituídos a curto prazo.

Efectivo entregado en concepto de depósito irregular, a prazo non superior a un ano.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe V, «Investimentos financeiros a curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da constitución, polo efectivo entregado, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo estableza a normativa aplicable.

b) Aboarase, no momento da cancelación, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou a contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», segundo proceda.

567. Gastos financeiros pagados por anticipado.

Gastos financeiros pagados pola entidade que corresponden ao exercicio seguinte.

Figurará no activo corrente do balance na epígrafe VI, «Axustes por periodización».

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento ás contas do subgrupo 66, «Gastos financeiros», que rexistrasen os gastos financeiros a imputar ao exercicio posterior.

b) Aboarase, ao principio do exercicio seguinte, con cargo a contas do subgrupo 66.

568. Ingresos financeiros cobrados por anticipado.

Ingresos financeiros cobrados pola entidade e que corresponden ao exercicio seguinte.

Figurará no pasivo corrente do balance na epígrafe V, «Axustes por periodización curto prazo».

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo ás contas do subgrupo 76, «Ingresos financeiros», que rexistrasen os ingresos financeiros a imputar ao exercicio posterior.

b) Cargarase, ao principio do exercicio seguinte, con aboamento a contas do subgrupo 76.

57. Efectivo e activos líquidos equivalentes.

570. Caixa operativa.

571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.

573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.

574. Caixa restrinxida.

5740. Caixa. Pagamentos a xustificar.

5741. Caixa. Anticipos de caixa fixa.

575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.

5750. Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar.

5751. Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa.

5759. Outras contas restrinxidas de pagamentos.

577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.

As contas deste subgrupo figurarán no activo corrente do balance na epígrafe VII, «Efectivo e outros activos líquidos equivalentes».

570. Caixa operativa.

Dispoñibilidades de medios líquidos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da entrada de medios líquidos, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, no momento da súa saída, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao pagamento.

571. Bancos e institucións de crédito. Contas operativas.

Saldos a favor da entidade en contas operativas, de dispoñibilidade inmediata, en bancos e institucións de crédito.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polas entradas de efectivo ou polas transferencias recibidas, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, pola disposición total ou parcial do saldo, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida de acordo coa natureza da operación que dá lugar ao pagamento.

573. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de recadación.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de recadación.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polas entradas de efectivo, con aboamento ás contas que deban servir de contrapartida segundo a natureza da operación que dá lugar ao cobramento.

b) Aboarase, polos traspasos realizados, con cargo á conta que corresponda deste mesmo subgrupo.

574. Caixa restrinxida.

Dispoñibilidades líquidas destinadas a pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5740. Caixa. Pagamentos a xustificar.

Dispoñibilidades líquidas destinadas a pagamentos a xustificar.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, xeralmente, con aboamento á subconta 5584, «Libramentos para pagamentos a xustificar», polos fondos recibidos para pagamentos a xustificar en efectivo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á subconta 5580, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación», polos pagamentos realizados.

b.2) Á subconta 5584, «Libramentos para pagamentos a xustificar», polo reintegro das cantidades non investidas ou non xustificadas.

5741. Caixa. Anticipos de caixa fixa.

Dispoñibilidades líquidas destinadas a anticipos de caixa fixa.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento:

a.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola constitución do anticipo de caixa fixa.

a.2) Á subconta 5585, «Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento», polas reposicións do anticipo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á subconta 5581, «Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación», polos pagamentos realizados.

b.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo reintegro de fondos ao se cancelar o anticipo de caixa fixa.

575. Bancos e institucións de crédito. Contas restrinxidas de pagamentos.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de provisións de fondos para pagamentos a xustificar e anticipos de caixa fixa.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

5750. Bancos e institucións de crédito. Pagamentos a xustificar.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de pagamentos para a realización de pagamentos a xustificar:

a) Cargarase con aboamento á subconta 5584, «Libramentos para pagamentos a xustificar», polas entradas de fondos provenientes da conta operativa polos libramentos expedidos a xustificar.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á subconta 5580, «Provisións de fondos para pagamentos a xustificar pendentes de xustificación», polos pagamentos realizados.

b.2) Á subconta 5584, «Libramentos para pagamentos a xustificar», polo reintegro das cantidades non investidas ou non xustificadas.

5751. Bancos e institucións de crédito. Anticipos de caixa fixa.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas de pagamentos de anticipos de caixa fixa.

a) Cargarase con aboamento:

a.1) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», pola constitución do anticipo de caixa fixa.

a.2) Á subconta 5585, «Libramentos para a reposición de anticipos de caixa fixa pendentes de pagamento», polas reposicións do anticipo.

b) Aboarase con cargo:

b.1) Á subconta 5581, «Provisións de fondos para anticipos de caixa fixa pendentes de xustificación», polos pagamentos realizados.

b.2) A contas do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», polo reintegro de fondos ao se cancelar o anticipo de caixa fixa.

5759. Outras contas restrinxidas de pagamentos.

Saldos a favor da entidade en contas restrinxidas para pagamentos específicos.

a) Cargarase, polas entradas de fondos, con aboamento á conta do subgrupo 57, «Efectivo e activos líquidos equivalentes», que corresponda.

b) Aboarase, pola disposición total ou parcial do saldo, con cargo ás contas que deban servir de contrapartida, de acordo coa natureza da operación que dea lugar ao pagamento.

577. Activos líquidos equivalentes ao efectivo.

Investimentos financeiros de gran liquidez, que cumpran todas as condicións seguintes:

– Realízanse co obxectivo de rendibilizar excedentes temporais de efectivo e forman parte da xestión normal da liquidez da entidade.

– No momento da súa formalización teñen un vencemento non superior a 3 meses.

– Son facilmente convertibles en importes determinados de efectivo sen incorrer en penalizacións significativas.

– Non están suxeitos a risco de cambios no seu valor.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Cargarase, polo seu prezo de adquisición, con aboamento, xeralmente, á conta 571, «Bancos e institucións de crédito. Contas operativas», ou á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», se a operación se ten que imputar ao orzamento.

b) Cargarase, polos xuros explícitos ou implícitos devindicados, con aboamento, xeralmente, á conta 769, «Outros ingresos financeiros».

c) Aboarase, polo importe recibido no momento do alleamento ou liquidación do investimento, con cargo, xeralmente, á conta 571, «Bancos e institucións de crédito. Contas operativas», ou á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», se a operación se ten que imputar ao orzamento.

58. Provisións a curto prazo.

582. Provisión a curto prazo para responsabilidades.

583. Provisión a curto prazo por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.

585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.

588. Provisión a curto prazo para transferencias e subvencións.

589. Outras provisións a curto prazo.

Recolle as provisións incluídas no subgrupo 14, «Provisións a longo prazo», cuxa cancelación se prevexa no curto prazo, así como as provisións que, no momento do seu recoñecemento, se espera ter que cancelar nun prazo non superior a un ano.

As contas deste subgrupo figurarán no pasivo corrente do balance na epígrafe I, «Provisións a curto prazo».

O movemento das contas deste subgrupo é análogo ao das correspondentes contas do subgrupo 14, «Provisións a longo prazo».

585. Provisión a curto prazo para devolución de ingresos.

Recolle as devolucións de impostos e doutros ingresos que a entidade espera realizar nun prazo non superior a un ano, respecto das que existe incerteza sobre o seu importe exacto ou sobre o seu vencemento.

O seu movemento, con carácter xeral, é o seguinte:

a) Aboarase, no momento do peche do exercicio, polo importe estimado das devolucións de ingresos que a entidade debe realizar, con cargo ás contas correspondentes dos grupos 6, «Compras e gastos por natureza», e 7, «Vendas e ingresos por natureza».

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», no momento en que se dite o acordo de devolución de ingresos.

b.2) Á subconta 7955, «Exceso de provisión para devolución de ingresos», pola diferenza positiva entre o importe da provisión existente na fin de exercicio anterior e os importes efectivamente devoltos con cargo a ela.

59. Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo.

594. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5940. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.

5941. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.

5942. Deterioración de valor de participacións a curto prazo noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

595. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5950. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5951. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

596. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5960. Deterioración de valor de créditos a curto prazo a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5961. Deterioración de valor de fianzas constituídas a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

5962. Deterioración de valor de depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.

5970. Deterioración de valor de valores mantidos a vencemento.

5971. Deterioración de valor de valores dispoñibles para a venda.

598. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo.

5980. Deterioración de valor de créditos a curto prazo.

5981. Deterioración de valor de fianzas constituídas a curto prazo.

5982. Deterioración de valor de depósitos constituídos a curto prazo.

Recolle as correccións de valor motivadas polas perdas por deterioración dos activos financeiros incluídos neste grupo.

Traspasarase a este subgrupo o importe das correccións de valor por deterioración dos investimentos financeiros a longo prazo que figuran no subgrupo 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», cando os ditos investimentos se traspasen a este grupo.

As contas deste subgrupo minorarán no activo corrente do balance a partida en que figure o correspondente elemento patrimonial.

594. Deterioración de valor de participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Correccións valorativas por deterioración do valor das participacións a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada que se deba imputar a resultados, con cargo á conta 696, «Perdas por deterioración de participacións», a través da divisionaria correspondente.

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 796, «Reversión da deterioración de participacións», a través da divisionaria correspondente, cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á correspondente conta do subgrupo 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

595. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Correccións valorativas por deterioración do valor de investimentos a curto prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6970, «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á subconta 7970, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á divisionaria correspondente da conta 532, «Valores representativos de débeda a curto prazo de entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

596. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos concedidos e fianzas e depósitos constituídos a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á correspondente divisionaria da conta 698, «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», a través da divisionaria que corresponda, cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á conta ou subconta representativa do correspondente activo financeiro, cando se cancelen ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

597. Deterioración de valor de valores representativos de débeda a curto prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de investimentos a curto prazo en valores representativos de débeda emitidos por entidades que non son do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á subconta 6971, «Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á subconta 7971, «Reversión da deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades», cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á divisionaria correspondente da conta 541, «Valores representativos de débeda a curto prazo», cando se alleen os valores ou se dean de baixa do activo por calquera outro motivo.

598. Deterioración de valor de créditos e outros investimentos financeiros a curto prazo.

Correccións valorativas por deterioración do valor de créditos concedidos e fianzas e depósitos constituídos a curto prazo en entidades que non son do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da deterioración estimada, con cargo á correspondente subconta da conta 698, «Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 798, «Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros», a través da divisionaria que corresponda, cando desaparezan as causas que determinaron o recoñecemento da corrección valorativa por deterioración.

b.2) Á conta ou subconta representativa do correspondente activo financeiro, cando se cancelen ou cando se dean de baixa do activo por insolvencia definitiva do debedor e, neste último caso, pola parte de saldo que resulte incobrable.

Grupo 6. Compras e gastos por natureza

Aprovisionamentos de mercadorías e demais bens adquiridos pola entidade para revendelos, ben sexa sen alterar a súa forma ou substancia, ou logo de adaptación, transformación ou construción.

Comprende as contas destinadas a recoller, de acordo coa súa natureza ou destino, os gastos imputables ao resultado económico-patrimonial do exercicio.

As denominacións e códigos das contas dos subgrupos 60, «Compras», e 61, «Variación de existencias», son orientativos, polo tanto, cada entidade poderá desenvolver tantas contas como a súa actividade exixa.

En xeral, todas as contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», se aboan, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 129, «Resultado do exercicio»; por iso, ao expoñer os movementos das sucesivas contas do grupo soamente se fará referencia aos motivos de cargo. Nas excepcións citaranse os motivos de aboamento e contas de contrapartida.

60. Compras.

600. Compras de mercadorías.

601. Compras de materias primas.

602. Compras doutros aprovisionamentos.

605. Compras de activos adquiridos para outras entidades.

607. Traballos realizados por outras entidades.

600/601/602/605/607 Compras de.../Traballos realizados por outras entidades.

Recollen o aprovisionamento de mercadorías e demais bens incluídos nos subgrupos 30, «Comerciais», 31, «Materias primas», e 32, «Outros aprovisionamentos», destinados á venda ou a ser consumidos durante o exercicio económico.

Tamén recollen as adquisicións de bens incluídos no subgrupo 37, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades», cando tales activos non sexan construídos directamente pola entidade xestora.

Comprende tamén os traballos que, formando parte do proceso de produción propia, se encarguen a outras entidades.

O seu movemento é o seguinte:

Cargaranse, polo importe das compras, no momento da recepción da mercadoría, ou da súa posta en camiño se se transporta por conta da entidade, con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios», e 41, «Acredores non orzamentarios».

En particular, a conta 607, «Traballos realizados por outras entidades», cargarase no momento da recepción dos traballos encargados a outras entidades.

61. Variación de existencias.

610. Variación de existencias de mercadorías.

611. Variación de existencias de materias primas.

612. Variación de existencias doutros aprovisionamentos.

610/611/612. Variación de existencias de...

Contas destinadas a rexistrar, no momento do peche do exercicio, as variacións entre as existencias finais e as iniciais, correspondentes aos subgrupos 30, «Comerciais», 31, «Materias primas», e 32, «Outros aprovisionamentos».

Cargaranse, polo importe das existencias iniciais e aboaranse, polo das existencias finais, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas dos subgrupos 30, «Comerciais», 31, «Materias primas», e 32, «Outros aprovisionamentos». O saldo que resulte nestas contas cargarase ou aboarase, segundo os casos, á conta 129, «Resultado do exercicio».

- 62. Servizos exteriores.
- 620. Gastos de investigación e desenvolvemento.
- 621. Arrendamentos e canons.
- 622. Reparacións e conservación.
- 623. Servizos de profesionais independentes.
- 624. Transportes.
- 625. Primas de seguros.
- 626. Servizos bancarios e similares.
- 627. Publicidade, propaganda e relacións públicas.
- 628. Subministracións.
- 629. Comunicacións e outros servizos.

Servizos de natureza diversa adquiridos pola entidade, non incluídos no subgrupo 60, «Compras», ou que non formen parte do prezo de adquisición do inmovilizado ou dos investimentos financeiros.

As contas do subgrupo cargaránse con aboamento, xeralmente, a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios», polo recoñecemento da obriga.

- 620. Gastos de investigación e desenvolvemento.

Recole, entre outros, os gastos de investigación e desenvolvemento por servizos encargados a empresas, universidades ou outras institucións dedicadas á investigación científica ou tecnolóxica.

- 621. Arrendamentos e canons.

Importe dos gastos, devindicados polo alugamento ou arrendamento operativo de bens, mobles e inmoables, así como as cantidades fixas ou variables que se satisfán polo dereito ao uso ou á concesión de uso das distintas manifestacións da propiedade industrial ou da propiedade intelectual.

- 622. Reparacións e conservación.

Nesta conta contabilizaránse os gastos de sostemento dos bens contabilizados no grupo 2, «Activo non corrente», sempre que sexan por conta da entidade.

- 623. Servizos de profesionais independentes.

Importe que se satisfai aos profesionais polos servizos prestados á entidade. Comprende os honorarios de economistas, avogados, auditores, notarios, etc., así como as comisións de axentes mediadores independentes.

- 624. Transportes.

Transportes a cargo da entidade, realizados por terceiros, cando non proceda incluílos no prezo de adquisición do inmovilizado ou das existencias. Nesta conta rexistraranse, entre outros, os transportes de vendas.

- 625. Primas de seguros.

Cantidades devindicadas pola entidade en concepto de primas de seguros, excepto as que se refiren ao persoal, que se deben contabilizar dentro da conta 642, «Cotizacións sociais a cargo do empregador», cando se trate de cotas aos distintos réximes de seguridade social, 643, «Achegas a sistemas complementarios de pensións», polo importe das achegas devindicadas a plans de pensións ou outro sistema análogo de cobertura de situacións de xubilación, invalidez ou morte, e na 644, «Outros gastos sociais», cando o sexan por seguros sobre a vida, enfermidade, etc; contratados pola entidade con outras entidades.

626. Servizos bancarios e similares.

Cantidades satisfeitas en concepto de servizos bancarios e similares, que non teñan a consideración de gastos financeiros.

627. Publicidade, propaganda e relacións públicas.

Gastos de divulgación, edición, catálogos, repertorios e calquera outro medio de propaganda e publicidade conducente a informar os cidadáns dos servizos da entidade, campañas de divulgación, orientación e de fomento ou promoción cultural, artística e comercial; as campañas informativas sobre gastos e ingresos públicos, emisión de débeda pública; seguridade viaria; medicina preventiva e alimentación; e, en xeral, as que tendan a propiciar o coñecemento e colaboración dos servizos públicos, a través dos diversos medios de comunicación social.

628. Subministracións.

Electricidade e calquera outro abastecemento que non tiver a calidade de almacenable.

629. Comunicacións e outros servizos.

Gastos de teléfono, télex, telégrafo e correos ou outro medio de comunicación, así como aqueles gastos non comprendidos nas contas anteriores.

Nesta conta contabilízanse, entre outros, os gastos de viaxe do persoal da entidade, incluídos os de transporte, e os gastos de oficina non incluídos noutras contas.

63. Tributos.

630. Tributos de carácter local.

631. Tributos de carácter autonómico.

632. Tributos de carácter estatal.

634. Axustes negativos na imposición indirecta.

639. Axustes positivos na imposición indirecta.

630/631/632. Tributos de carácter...

Nestas contas contabilízanse os tributos exixidos á entidade cando esta sexa contribuínte, excepto se os tributos se deben contabilizar noutras contas, como os que incrementan o gasto por compras realizadas.

Cargaranse con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», ao recoñecemento da obriga.

634. Axustes negativos na imposición indirecta.

Aumento dos gastos por impostos indirectos que se produce como consecuencia de regularizacións e cambios na situación tributaria da entidade.

Recolle o importe das diferenzas negativas que resulten no IVE soportado deducible, ao se practicaren as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra de *pro rata*.

Cargarase, polo importe da regularización anual, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

Simultaneamente, realizaranse dous asentos consecutivos. Primeiro cargarase a conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, con aboamento á conta 410, «Acredores por IVE soportado». Este asento é de signo negativo. En segundo lugar, cargarase a conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», con aboamento á conta 410, «Acredores por IVE soportado».

639. Axustes positivos na imposición indirecta.

Diminución dos gastos por impostos indirectos que se produce como consecuencia de regularizacións e cambios na situación tributaria da entidade.

Recole o importe das diferenzas positivas que resulten no IVE soportado deducible, ao se practicaren as regularizacións anuais derivadas da aplicación da regra da *pro rata*.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe da regularización anual, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

Simultaneamente, realizaranse dous asentos consecutivos. Primeiro cargarase a conta 472, «Facenda pública, IVE soportado», a través das súas divisionarias, con aboamento á conta 410, «Acredores por IVE soportado». En segundo lugar, cargarase a conta 410, «Acredores por IVE soportado», con aboamento á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargarase, polo seu saldo, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio».

64. Gastos de persoal e prestacións sociais.

640. Soldos e salarios.

641. Indemnizacións.

642. Cotizacións sociais a cargo do empregador.

643. Achegas a sistemas complementarios de pensións.

644. Outros gastos sociais.

645. Prestacións sociais.

Retribucións ao persoal, calquera que sexa a forma ou o concepto polo que se satisfán, cotas a cargo da entidade aos réximes de seguridade social e de pensións do persoal ao seu servizo, e os demais gastos de carácter social do persoal dependente desta.

As contas deste subgrupo cargaranse, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», polo recoñecemento da obriga.

640. Soldos e salarios.

Remuneracións, fixas e eventuais, ao persoal que preste os seus servizos na entidade.

641. Indemnizacións.

Cantidades que se entregan ao persoal da entidade para resarcilo dun dano ou perda. Inclúense especificamente nesta conta as indemnizacións por despedimento e xubilacións anticipadas.

642. Cotizacións sociais a cargo do empregador.

Recole as achegas da entidade, suxeito da contabilidade, aos distintos réximes de seguridade social e de pensións do persoal ao seu servizo.

643. Achegas a sistemas complementarios de pensións.

Importe das achegas devindicadas a plans de pensións ou outro sistema análogo de cobertura de situacións de xubilación, invalidez ou morte, en relación co persoal da entidade.

644. Outros gastos sociais.

Gastos de natureza social realizados en cumprimento dunha disposición legal, ou voluntariamente, pola entidade.

Cítanse, a título indicativo, as subvencións a economatos e comedores; formación e perfeccionamento do persoal cando contrate con servizos do exterior; bolsas para estudo; transporte do persoal ao seu centro ou lugar de traballo; primas por contratos de seguros sobre a vida, accidentes, enfermidade, etc.

645. Prestacións sociais.

Recolle as pensións de xubilación e supervivencia que, con acordo coa lexislación correspondente, causan no seu favor ou no dos seus familiares os funcionarios, así como as pensións excepcionais entregadas a título persoal, e haberes de excedentes forzosos e, en xeral, aquelas prestacións que satisfai a entidade, sempre que non se consideren remuneracións ao persoal.

As pensións a persoas que non son consecuencia de prestacións previas dos beneficiarios imputaranse á conta 650, «Transferencias».

65. Transferencias e subvencións.

650. Transferencias.

6500. Á entidade ou entidades propietarias.

6501. Ao resto de entidades.

651. Subvencións.

6510. Á entidade ou entidades propietarias.

6511. Ao resto de entidades.

650. Transferencias.

As que teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie sen contraprestación directa por parte dos beneficiarios, destinándose a financiar operacións ou actividades non singularizadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase con aboamento:

a) Xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente», no momento en que a transferencia sexa vencida, líquida e exigible.

b) Á conta que corresponda segundo a natureza do ben que se entrega, no caso de transferencias en especie.

651. Subvencións.

As que teñen por obxecto unha entrega pecuniaria ou en especie sen contraprestación directa por parte dos beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividade ou proxecto específico, coa obriga por parte do beneficiario de cumprir as condicións e requisitos que se establecesen ou, en caso contrario, proceder ao seu reintegro.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 650, «Transferencias».

66. Gastos financeiros.

660. Gastos financeiros por actualización de provisións.

661. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas.

662. Xuros de débedas.

- 6625. Xuros de débedas con entidades de crédito.
- 6626. Xuros doutras débedas.
- 6628. Xuros de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
- 663. Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6630. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6632. Xuros doutras débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.
- 6640. Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 6641. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.
- 6642. Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
- 6645. Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.
- 66451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.
- 66452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.
- 66453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.
- 66454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.
- 66459. De transaccións previstas que non se produzan.
- 6646. Perdas noutros derivados financeiros.
- 665. Perdas en instrumentos financeiros a custo amortizado ou a custo.
- 6650. Perdas en investimentos financeiros a custo amortizado.
- 6651. Perdas en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo.
- 6655. Perdas en pasivos financeiros a custo amortizado.
- 666. Perdas en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6660. Perdas en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6661. Perdas en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
- 6662. Perdas de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6663. Perdas en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
- 667. Perdas de créditos incobrables.
- 6670. Con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
- 6671. Con outras entidades.
- 668. Diferenzas negativas de cambio.
- 669. Outros gastos financeiros.
- 660. Gastos financeiros por actualización de provisións.

Importe da carga financeira correspondente aos axustes de valor das provisións en concepto de actualización financeira.

Cargarase polo recoñecemento do axuste de carácter financeiro, con aboamento ás correspondentes contas de provisións, incluídas nos subgrupos 14, «Provisións a longo prazo», e 58, «Provisións a curto prazo».

661. Xuros de empréstitos e outras emisións análogas.

Importe dos xuros devindicados durante o exercicio, correspondentes ao financiamento alleo instrumentado en valores representativos de débeda, que non fosen adquiridos por entidades do grupo, multigrupo e asociadas, calquera que sexa o prazo de vencemento e o modo en que estean instrumentados tales xuros, incluídos os xuros que correspondan á imputación, segundo o método do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

Cargarase:

a) No momento da devindicación dos xuros con aboamento a contas do subgrupo 15, «Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo», ou do subgrupo 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo».

En caso de que a diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda sexa negativa, o asento será o inverso.

b) Polo importe dos xuros devindicados e vencidos no exercicio, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

662. Xuros de débedas.

Importe dos xuros dos préstamos recibidos e outras débedas pendentes de amortizar con entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas, calquera que sexa o modo en que se instrumenten tales xuros.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase:

a) No momento da devindicación dos xuros con aboamento, xeralmente, a contas dos subgrupos 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», e 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos».

b) Polo importe dos xuros devindicados e vencidos no exercicio, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

663. Xuros de débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Importe dos xuros devindicados durante o exercicio, correspondentes a débedas con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, calquera que sexa o prazo de vencemento e o modo en que estean instrumentados tales xuros.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase:

a) No momento da devindicación dos xuros con aboamento a contas dos subgrupos 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Polo importe dos xuros devindicados e vencidos no exercicio, con aboamento á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

664. Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable.

Perdas orixinadas pola valoración a valor razoable de todos os instrumentos financeiros clasificados nas categorías de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, activos financeiros dispoñibles para a venda e pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, incluídas as que se produzan con ocasión da súa reclasificación.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

6640. Perdas en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Cargarase pola diminución no valor razoable dos activos financeiros clasificados nesta categoría con aboamento á subconta 5401, «Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados».

Así mesmo, no caso previsto no primeiro parágrafo do número 5.2.1 da norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», cargarase pola diminución no valor razoable dos activos cubertos con aboamento á conta representativa dos ditos activos.

6641. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

Cargarase no momento en que se produza a baixa, alleamento ou cancelación dos activos financeiros clasificados nesta categoría, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto, con aboamento á conta 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

6642. Perdas en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Cargarase polo incremento no valor razoable dos pasivos financeiros clasificados nesta categoría con aboamento á correspondente conta do pasivo.

6645. Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

66451/66452/66453/66454. De coberturas de...

Cargaranse:

a) Polo importe que resulte de aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con aboamento ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Pola transferencia á conta do resultado económico-patrimonial do importe negativo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, con aboamento á subconta 9110, «Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial».

66459. De transaccións previstas que non se produzan.

Cargarase con aboamento á subconta 9110, «Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial», pola transferencia á conta do resultado económico-patrimonial do importe negativo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, cando a entidade non espere que teña lugar a transacción prevista cuberta.

6646. Perdas noutros derivados financeiros.

Cargarase, pola diminución no valor razoable do derivado financeiro, con aboamento ás subcontas 1761, «Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo», 2631, «Activos por outros derivados financeiros a longo prazo», 5261, «Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo», ou 5431, «Activos por outros derivados financeiros a curto prazo».

665. Perdas en instrumentos financeiros a custo amortizado ou a custo.

Perdas producidas pola baixa, alleamento ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas valorados ao custo amortizado ou ao custo cando se trate de activos financeiros dispoñibles para a venda para os cales non se pode determinar un valor razoable fiable, excepto as perdas de créditos que deban figurar na conta 667, «Perdas de créditos incobrables».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, pola perda producida, con aboamento a contas dos subgrupos 15, «Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo», 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo», 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», e 54, «Investimentos financeiros a curto prazo».

666. Perdas en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Perdas producidas pola baixa, alleamento ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, excepto as que deban rexistrarse na conta 664, «Perdas en instrumentos financeiros a valor razoable».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, pola perda producida, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 25, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

667. Perdas de créditos incobrables.

Perdas producidas por insolvencias firmes e por prescrición de créditos concedidos e doutros dereitos de cobramento.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, pola perda producida, con aboamento á conta representativa do crédito ou dereito de cobramento ou, no caso de perdas de dereitos de cobramento orzamentarios, á conta 438, «Dereitos cancelados de orzamento corrente», ou á conta 439, «Dereitos cancelados de orzamentos pechados», a través das súas correspondentes divisionarias, segundo proceda.

668. Diferenzas negativas de cambio.

Perdas producidas por modificacións do tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moeda estranxeira.

Cargarase, con aboamento ás contas representativas dos activos e pasivos monetarios en moeda estranxeira, polo importe das diferenzas negativas calculadas no momento do peche do exercicio ou no momento da súa baixa en contas, alleamento ou cancelación.

669. Outros gastos financeiros.

Gastos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo.

Cargarase, polo importe dos gastos incorridos, con aboamento, xeralmente, á conta 400, «Acredores por obrigas recoñecidas. Orzamento de gastos corrente».

67. Perdas procedentes de activos non correntes, outros gastos de xestión ordinaria e gastos excepcionais.

- 670. Perdas procedentes do inmovilizado intanxible.
- 671. Perdas procedentes do inmovilizado material.
- 672. Perdas procedentes dos investimentos inmobiliarios.
- 673. Perdas procedentes do patrimonio público do solo.
- 674. Perdas procedentes de activos en estado de venda.
- 676. Outras perdas de xestión ordinaria.
- 678. Gastos excepcionais.

670/671/672/673/674. Perdas procedentes de....

Perdas producidas, en xeral, polo alleamento do inmovilizado intanxible, o material, os investimentos inmobiliarios, o patrimonio público do solo, e os activos en estado de venda, ou pola baixa en inventario total ou parcial como consecuencia de depreciacións irreversibles dos ditos activos ou con motivo das reclasificacións que se realicen entre eles.

Cargaranse, pola perda producida, con aboamento ás contas dos subgrupos 20, «Inmovilizacións intanxibles», 21, «Inmovilizacións materiais», 22, «Investimentos inmobiliarios», 24, «Patrimonio público do solo», ou 38, «Activos en estado de venda», que correspondan.

- 676. Outras perdas de xestión ordinaria.

As que, tendo esta natureza, non figuran en contas anteriores. En particular, reflectirá a regularización anual de utensilios e ferramentas.

Cargarase, pola perda producida, con aboamento á conta correspondente segundo a natureza da diminución.

- 678. Gastos excepcionais.

Perdas e gastos de carácter excepcional e contía significativa que, atendendo á súa natureza, non deban contabilizarse noutras contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», nin do grupo 8, «Gastos imputados ao patrimonio neto».

Incluiranse, en todo caso, as sancións e multas, os producidos por inundacións e outros accidentes, incendios, indemnizacións a terceiros e a perda ou redución de fianzas constituídas.

O seu movemento é o seguinte:

Cargarase, polo importe dos gastos excepcionais, con aboamento á conta que corresponda segundo a natureza destes.

- 68. Dotacións para amortizacións.
- 680. Amortización do inmovilizado intanxible.
 - 6800. Amortización de investimento en investigación.
 - 6801. Amortización de investimento en desenvolvemento.
 - 6803. Amortización de propiedade industrial e intelectual.
 - 6806. Amortización de aplicacións informáticas.
 - 6807. Amortización de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
 - 6809. Amortización doutro inmovilizado intanxible.
- 681. Amortización do inmovilizado material.
 - 6810. Amortización de terreos e bens naturais.
 - 6811. Amortización de construcións.
 - 6812. Amortización de infraestruturas.
 - 6813. Amortización de bens do patrimonio histórico.
 - 6814. Amortización de maquinaria e utensilios.

- 6815. Amortización de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6816. Amortización de mobiliario.
- 6817. Amortización de equipamentos para procesos de información.
- 6818. Amortización de elementos de transporte.
- 6819. Amortización doutro inmovilizado material.

- 682. Amortización dos investimentos inmobiliarios.

- 6820. Amortización de investimentos en terreos.
- 6821. Amortización de investimentos en construcións.

- 684. Amortización do patrimonio público do solo.

- 6840. Amortización de terreos do patrimonio público do solo.
- 6841. Amortización de construcións do patrimonio público do solo.
- 6489. Amortización doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

- 680/681/682/684. Amortización de...

Expresión da depreciación sistemática anual efectiva sufrida polo inmovilizado intanxible e material pola súa utilización, polos investimentos inmobiliarios e o patrimonio público do solo.

Funcionarán a través das súas divisionarias.

Cargaranse, pola dotación do exercicio, con aboamento a contas do subgrupo 28, «Amortización acumulada do inmovilizado».

- 69. Perdas por deterioración.

- 690. Perdas por deterioración do inmovilizado intanxible.

- 6903. Perdas por deterioración de propiedade industrial e intelectual.
- 6906. Perdas por deterioración de aplicacións informáticas.
- 6907. Perdas por deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
- 6909. Perdas por deterioración doutro inmovilizado intanxible.

- 691. Perdas por deterioración do inmovilizado material.

- 6910. Perdas por deterioración de terreos e bens naturais.
- 6911. Perdas por deterioración de construcións.
- 6912. Perdas por deterioración de infraestruturas.
- 6913. Perdas por deterioración de bens do patrimonio histórico.
- 6914. Perdas por deterioración de maquinaria e utensilios.
- 6915. Perdas por deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.
- 6916. Perdas por deterioración de mobiliario.
- 6917. Perdas por deterioración de equipamentos para proceso de información.
- 6918. Perdas por deterioración de elementos de transporte.
- 6919. Perdas por deterioración doutro inmovilizado material.

- 692. Perdas por deterioración dos investimentos inmobiliarios.

- 6920. Perdas por deterioración de investimentos en terreos.
- 6921. Perdas por deterioración de investimentos en construcións.

- 693. Perdas por deterioración do patrimonio público do solo.

- 6930. Perdas por deterioración de terreos do patrimonio público do solo.
- 6931. Perdas por deterioración de construcións do patrimonio público do solo.
- 6939. Perda por deterioración doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.

694. Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.
6940. Perdas por deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.
6941. Perdas por deterioración de mercadorías.
6942. Perdas por deterioración de materias primas.
6943. Perdas por deterioración doutros aprovisionamentos.
6948. Perdas por deterioración de activos en estado de venda.
696. Perdas por deterioración de participacións.
6960. Perdas por deterioración de participacións en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.
6961. Perdas por deterioración de participacións en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.
6962. Perdas por deterioración de participacións noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
6963. Perdas por deterioración de participacións no patrimonio neto doutras entidades.
697. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda.
6970. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
6971. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades.
698. Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.
6980. Perdas por deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
6981. Perdas por deterioración de fianzas constituídas en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
6982. Perdas por deterioración de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
6983. Perdas por deterioración de créditos a outras entidades.
6984. Perdas por deterioración de fianzas constituídas noutras entidades.
6985. Perdas por deterioración de depósitos constituídos noutras entidades.
- 690/691/692/693. Perdas por deterioración de...

Corrección valorativa por deterioración de carácter reversible no inmovilizado intanxible, no material, nos investimentos inmobiliarios e no patrimonio público do solo.

Funcionarán a través das súas divisionarias.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas 290, «Deterioración de valor do inmovilizado intanxible», 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios», e 293, «Deterioración de valor do patrimonio público do solo», respectivamente.

694. Perdas por deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.

Esta conta funcionará a través das súas divisionarias.

A definición e movemento de todas as divisionarias, salvo a subconta 6948, «Perda por deterioración de activos en estado de venda», son os seguintes:

Corrección valorativa, realizada no momento do peche do exercicio, pola deterioración de carácter reversible nas existencias.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento a contas do subgrupo 39, «Deterioración de valor das existencias e outros activos en estado de venda».

A definición e o movemento da subconta 6948, «Perda por deterioración de activos en estado de venda», é o seguinte:

Recole a corrección valorativa por deterioración de carácter reversible dos activos en estado de venda.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento á conta 398, «Deterioración de activos en estado de venda».

696. Perdas por deterioración de participacións.

Corrección valorativa, por deterioración do valor de participacións no patrimonio neto. Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», e con aboamento á conta 260, «Investimentos financeiros a longo prazo en instrumentos de patrimonio», á subconta 5400, «Investimentos a curto prazo en instrumentos de patrimonio dispoñibles para a venda», ou a contas do grupo 9, «Ingresos imputados ao patrimonio neto», en caso de deterioración de activos financeiros dispoñibles para a venda.

697. Perdas por deterioración de valores representativos de débeda.

Corrección valorativa, por deterioración do valor de valores representativos de débeda. Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

698. Perdas por deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.

Corrección valorativa, por deterioración do valor en créditos, fianzas e depósitos dos subgrupos 25, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 27, «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo», 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 54, «Investimentos financeiros a curto prazo», e 56, «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización», e do grupo 4, «Acredores e debedores».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Cargarase, polo importe da deterioración estimada, con aboamento ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», ou á conta 490 «Deterioración de valor de créditos», segundo corresponda.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na dita conta.

Grupo 7. Ventas e ingresos por natureza.

Comprende os recursos procedentes da capacidade impositiva da entidade e dos rendementos do exercicio da súa actividade, así como outros ingresos imputables ao resultado económico-patrimonial do exercicio.

As denominacións e códigos das contas dos subgrupos 70, «Ventas e ingresos por activos adquiridos ou construídos para outras entidades», e 71, «Variación de existencias», son orientativos, polo tanto, cada entidade poderá desenvolver tantas contas como a súa actividade exixa.

En xeral, todas as contas do grupo 7, «Ventas e ingresos por natureza», se cargan, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 129, «Resultado do exercicio»; por iso, ao expoñer o xogo das sucesivas do grupo, soamente se fará

referencia aos motivos de aboamento. Nas excepcións cítanse os motivos de cargo e contas de contrapartida.

As anulacións de dereitos de cobramento orzamentarios con orixe en ingresos recollidos en contas deste grupo rexistráranse mediante un cargo á conta que corresponda do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», con aboamento á conta 433, «Dereitos anulados de orzamento corrente». Así mesmo, os acordos de devolución de ingresos orzamentarios con orixe en ingresos recollidos en contas deste grupo rexistráranse mediante un cargo á conta que corresponda do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», con aboamento á conta 418, «Acredores por devolución de ingresos e outras minoracións», no momento en que se dite o acordo de devolución.

70. Vendas e ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

700. Vendas de mercadorías.

701. Vendas de produtos terminados.

702. Vendas de produtos semiterminados.

703. Vendas de subprodutos e residuos.

704. Vendas de envases e embalaxes.

705. Prestacións de servizos.

707. Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

7070. Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

700/701/702/703/704. Vendas de...

Transaccións, con saída ou entrega dos bens obxecto de tráfico da entidade, suxeito da contabilidade, mediante prezo.

Aboarase, polo importe da transacción, con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

705. Prestacións de servizos.

Recolle os ingresos derivados da prestación de servizos en réxime de dereito privado, excluíndose, polo tanto, aqueles cuxa contraprestación estea constituída por unha taxa ou un prezo público, que figurarán no subgrupo 74, «Taxas, prezos públicos e contribucións especiais».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 700, «Vendas de mercadorías».

707. Ingresos por activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

Recolle os ingresos derivados da construción ou adquisición de activos para outras entidades. Inclúe tanto os derivados daquelas obras construídas pola entidade cuxo ingreso se impute ao resultado do exercicio en función do grao de avance destas como daquelas que se deban imputar no exercicio en que se entreguen á entidade destinataria. Así mesmo, inclúe os derivados dos activos adquiridos para outras entidades.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

7070. Ingresos imputados por grao de avance de activos construídos para outras entidades.

Recolle os ingresos derivados da construción de activos para outras entidades cando a súa imputación á conta do resultado económico-patrimonial se efectúe en función do grao de avance desta.

Aboarase, polos ingresos relacionados co contrato con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», á conta 446, «Debedores por

activos construídos para outras entidades pendentes de certificar», ou á conta 416, «Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades», segundo proceda, cando menos ao final de cada exercicio.

7071. Ingresos imputados por entregas de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

Recolle os ingresos derivados da construción de activos para outras entidades cando a súa imputación á conta do resultado económico-patrimonial se efectúe no momento en que a entidade destinataria dos activos asuma os riscos e vantaxes inherentes á propiedade, xeralmente, no momento da súa entrega. Inclúense os ingresos derivados da adquisición de activos para outras entidades.

Aboarase, polos ingresos relacionados co contrato, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou á conta 416, «Anticipos para activos construídos ou adquiridos para outras entidades», cando se recibisen anticipos para a construción ou adquisición dos activos.

71. Variación de existencias.

710. Variación de existencias de produción en curso.

711. Variación de existencias de produtos semiterminados.

712. Variación de existencias de produtos terminados.

713. Variación de existencias de subprodutos, residuos e materiais recuperados.

717. Variación de existencias de activos construídos ou adquiridos para outras entidades.

710/711/712/713/717. Variación de existencias de...

Contas destinadas a rexistrar, no momento do peche de exercicio, as variacións entre as existencias finais e as iniciais, correspondentes aos subgrupos 33, «Produción en curso», 34, «Produtos semiterminados», 35, «Produtos terminados», 36, «Subprodutos, residuos e materiais recuperados», e 37, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades».

Cargaranse, polo importe das existencias iniciais, e aboaranse, polo das existencias finais, con aboamento e cargo, respectivamente, a contas dos citados subgrupos 33, «Produción en curso», 34, «Produtos semiterminados», 35, «Produtos terminados», 36, «Subprodutos, residuos e materiais recuperados», e 37, «Activos construídos ou adquiridos para outras entidades». O saldo que resulte nestas contas cargarase ou aboarase, segundo os casos, á conta 129, «Resultado do exercicio».

72. Impostos directos.

720. Imposto sobre a renda das persoas físicas.

724. Imposto sobre bens inmoables.

725. Imposto sobre vehículos de tracción mecánica.

726. Imposto sobre o incremento do valor dos terreos de natureza urbana.

727. Imposto sobre actividades económicas.

728. Outros impostos.

Este subgrupo recolle todo tipo de ingresos exixidos sen contraprestación cuxo feito impoñible estea constituído por negocios, actos ou feitos de natureza xurídica ou económica que poñan de manifesto a capacidade contributiva do suxeito pasivo, como consecuencia da posesión dun patrimonio ou a obtención dunha renda.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

a) Aboaranse, polo importe dos impostos liquidados, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargaranse con aboamento á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», no momento do peche do exercicio, polas devolucions previstas non recoñecidas.

720. Imposto sobre a renda das persoas físicas.

Recolle a recadación cedida ás entidades locais polo imposto do Estado a que se refire a súa denominación.

724/.../727. Imposto sobre...

Cada unha destas contas recolle o imposto e, se é o caso, a recarga a que se refire a súa denominación.

728. Outros impostos.

Recolle outros impostos directos non incluídos noutras contas deste subgrupo. A título de exemplo pódense citar os impostos extinguidos e as recargas sobre impostos do Estado ou das comunidades autónomas.

73. Impostos indirectos.

731. Impostos sobre o valor engadido.

7310. Imposto sobre o valor engadido.

7311. Imposto xeral indirecto canario.

732. Impostos especiais.

733. Imposto sobre construcións, instalacións e obras.

735. Imposto municipal sobre gastos suntuarios.

736. Imposto sobre a produción e importación de bens e servizos.

7360. Imposto sobre a produción, os servizos e a importación nas cidades de Ceuta e Melilla.

7361. Arbitrio sobre importacións e entregas de mercadorías nas illas Canarias.

739. Outros impostos.

Incluiranse neste subgrupo todo tipo de ingresos exixidos sen contraprestación cuxo feito imposible estea constituído por negocios, actos ou feitos de natureza xurídica ou económica, que poñan de manifesto a capacidade contributiva do suxeito pasivo, como consecuencia da circulación dos bens ou o gasto.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

a) Aboaranse, polo importe dos impostos devindicados, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Cargaranse con aboamento á conta 585, «Provisión a curto prazo para devolución de ingresos», no momento do peche do exercicio, polas devolucions previstas non recoñecidas.

731/732. Impostos...

Estas contas recollen a recadación cedida ás entidades locais polos impostos do Estado a que se refire a súa denominación.

733 /.../736. Impostos...

Cada unha destas contas recolle o imposto ao cal se refire a súa denominación.

739. Outros impostos.

Recolle os impostos indirectos non incluídos noutras contas deste subgrupo. A título de exemplo pódense citar os impostos extinguidos e as recargas sobre impostos do Estado ou das comunidades autónomas.

- 74. Taxas, prezos públicos, contribucións especiais e ingresos urbanísticos.
- 740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.
- 741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.
- 742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.
- 744. Contribucións especiais.
- 745. Ingresos por actuacións urbanísticas.
- 7450. Canon de urbanización.
- 7451. Cotas de urbanización.
- 746. Aproveitamentos urbanísticos.
- 7460. Canon por aproveitamentos urbanísticos.
- 7461. Aproveitamento urbanístico correspondente á Administración.

O movemento das contas deste subgrupo é o seguinte:

Aboaranse, polo importe da taxa, prezo público, contribución especial ou ingreso urbanístico, segundo proceda, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

- 740. Taxas por prestación de servizos ou realización de actividades.

Ingresos de dereito público e de carácter tributario que se exigen como consecuencia da prestación de servizos ou realización de actividades pola entidade.

- 741. Prezos públicos por prestación de servizos ou realización de actividades.

Ingresos de dereito público que se exigen como consecuencia de entregas de bens asociadas a determinadas prestacións de servizos e as prestacións de servizos ou realización de actividades en réxime de dereito público que non teñan o carácter tributario de taxa.

- 742. Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público.

Ingresos de dereito público e de carácter tributario que se exigen como consecuencia da utilización privativa ou do aproveitamento especial do dominio público.

- 744. Contribucións especiais.

Ingresos de dereito público derivados da realización pola entidade de obras públicas ou do establecemento ou ampliación de servizos públicos.

- 745. Ingresos por actuacións urbanísticas.

Ingresos de dereito público derivados de actuacións urbanísticas, como consecuencia de achegas exixidas a través dunha norma con rango de lei das administracións públicas competentes aos peticionarios de licenzas ou propietarios dos terreos para implantar infraestruturas complementarias á urbanización que se desenvolva (canon de urbanización), ou exixidas pola entidade aos propietarios dos terreos para urbanizar co obxecto de financiar os gastos de urbanización (cotas de urbanización).

Funcionará a través das súas divisionarias.

- 746. Aproveitamentos urbanísticos.

Ingresos de dereito público procedentes do canon por aproveitamento urbanístico establecido a través dunha norma con rango de lei das administracións públicas competentes recibido por actuacións declaradas de interese comunitario en solo non urbanizable, así como os procedentes do aproveitamento urbanístico correspondente á Administración, distintos do canon anterior.

b) Á conta que corresponda segundo a natureza do ben que se reciba, no caso de transferencias en especie.

751. Subvencións para gastos non financeiros do exercicio.

Fondos ou bens recibidos pola entidade para financiar operacións correntes concretas e específicas devindicadas no exercicio. Dentro delas inclúense as subvencións concedidas á entidade para asegurar unha rendibilidade mínima ou para financiar gastos do exercicio.

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 750, «Transferencias».

752. Subvencións para a cancelación de débedas xenéricas.

Recole as recibidas pola entidade para a cancelación no exercicio de débedas que non supoñan un financiamento específico dun elemento patrimonial.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase con cargo:

a) Xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», no momento en que a subvención sexa vencida, líquida e exixible.

b) Á conta representativa da débeda que corresponda, no caso de asunción de débedas por outras entidades.

753. Subvencións para o financiamento de inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio.

Importe traspasado ao resultado do exercicio das subvencións recibidas para o financiamento de inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

7530. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro imputadas ao resultado do exercicio por amortización.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico-patrimonial da subvención, pola amortización do inmovilizado non financeiro, con cargo á conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

7531. Subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda imputadas ao resultado do exercicio por alleamento ou baixa.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico-patrimonial da subvención, polo alleamento ou baixa do activo, con cargo á conta 840, «Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda».

754/756. Subvencións para...imputadas ao exercicio.

Importe traspasado ao resultado do exercicio das subvencións recibidas para o financiamento de activos correntes e gastos, e de operacións financeiras.

Aboarase, no momento da imputación á conta do resultado económico-patrimonial da subvención, con cargo á conta 841, «Imputación de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos», ou 842, «Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras», en función do seu destino.

755. Subvencións para gastos financeiros do exercicio.

Fondos ou bens recibidos pola entidade para financiar operacións financeiras concretas e específicas devindicadas no exercicio.

- O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 750, «Transferencias».
- 76. Ingresos financeiros.
 - 760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.
 - 761. Ingresos de valores representativos de débeda.
 - 762. Ingresos de créditos.
 - 7620. Ingresos de créditos.
 - 7628. Ingresos de permutas financeiras designadas instrumentos de cobertura.
 - 763. Ingresos de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 7630. Ingresos de participacións no patrimonio neto de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 7631. Ingresos de valores representativos de débedas de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 7632. Ingresos de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.
 - 7640. Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
 - 7641. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.
 - 7642. Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.
 - 7645. Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.
 - 76451. De coberturas dos fluxos de efectivo de pasivos financeiros.
 - 76452. De coberturas de participacións no patrimonio neto.
 - 76453. De coberturas do valor razoable de valores representativos de débeda.
 - 76454. De coberturas dos fluxos de efectivo de valores representativos de débeda.
 - 76459. De transaccións previstas que non se produzan.
 - 7646. Beneficios noutros derivados financeiros.
 - 765. Beneficios en instrumentos financeiros a custo amortizado ou a custo.
 - 7650. Beneficios en investimentos financeiros a custo amortizado.
 - 7651. Beneficios en investimentos en instrumentos de patrimonio valorados a custo.
 - 7655. Beneficios en pasivos financeiros a custo amortizado.
 - 766. Beneficios en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 7660. Beneficios en participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
 - 7661. Beneficios en valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
 - 7663. Beneficios en pasivos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas a custo amortizado.
 - 768. Diferenzas positivas de cambio.
 - 769. Outros ingresos financeiros.
 - 760. Ingresos de participacións no patrimonio neto.

Ingresos a favor da entidade, devindicados no exercicio, procedentes de participacións no patrimonio neto de entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas.

Aboarase, polo importe dos dividendos a percibir, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polos dividendos con vencemento no exercicio, e á conta 545, «Dividendo a cobrar», polos dividendos con vencemento en exercicio posterior (acordados e non vencidos).

761. Ingresos de valores representativos de débeda.

Xuros de valores representativos de débeda de entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas, devindicados a favor da entidade no exercicio, incluídos os xuros que correspondan á imputación, segundo o método do tipo de xuro efectivo, da diferenza entre o valor de reembolso no momento do vencemento e o valor inicial da débeda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento da devindicación dos xuros, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», ou 54, «Investimentos financeiros a longo prazo», segundo proceda.

a.2) Polo importe dos xuros devindicados e vencidos no exercicio, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

b) Aboarase ou cargarase con cargo ou aboamento ás contas 802, «Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda», e 902, «Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda», respectivamente, pola imputación ao longo da vida residual dos valores, segundo o método do tipo de xuro efectivo, das variacións de valor recoñecidas no patrimonio neto ata o momento da súa reclasificación a investimento mantido ata o vencemento.

762. Ingresos de créditos.

Importe dos xuros de préstamos e outros créditos de entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas devindicados no exercicio, incluídos os referentes a operacións de permutas financeiras.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, no momento da devindicación dos xuros, con cargo, xeralmente, ás contas 255, «Xuros a longo prazo de créditos», 544, «Créditos a curto prazo ao persoal», ou 547, «Xuros a curto prazo de créditos», segundo proceda, e á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo importe dos xuros devindicados e vencidos no exercicio.

763. Ingresos de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Ingresos a favor da entidade devindicados no exercicio provenientes de investimentos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento de cada divisionaria é análogo ao da súa correspondente para entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas, utilizando como contrapartida as contas dos subgrupos 25, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

764. Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable.

Beneficios orixinados pola valoración a valor razoable de todos os instrumentos financeiros clasificados nas categorías de activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, activos financeiros dispoñibles para a venda e pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados, incluídas as que se produzan con ocasión da súa reclasificación.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

7640. Beneficios en activos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Aboarase, polo aumento no valor razoable dos activos financeiros con cargo á subconta 5401, «Investimentos en instrumentos de patrimonio a valor razoable con cambios en resultados».

Así mesmo, no caso previsto no primeiro parágrafo do número 5.2.1 da norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», aboarase polo aumento no valor razoable dos activos cubertos con cargo á conta representativa dos ditos activos.

7641. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

Aboarase no momento en que se produza a baixa, alleamento ou cancelación dos activos financeiros, polo saldo positivo acumulado no patrimonio neto, con cargo á conta 802, «Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

7642. Beneficios en pasivos financeiros a valor razoable con cambios en resultados.

Aboarase, pola diminución no valor razoable dos pasivos financeiros, con cargo á correspondente conta do elemento patrimonial.

7645. Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

76451/76452/76453/76454. De coberturas de...

Aboaranse:

a) Polo importe que resulte de aplicar as regras que rexen a contabilidade de coberturas, con cargo ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Pola transferencia á conta do resultado económico-patrimonial do importe positivo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, con cargo á subconta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial».

76459. De transaccións previstas que non se produzan.

Aboarase con cargo á subconta 8110, «Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial», pola transferencia á conta do resultado económico-patrimonial do importe positivo que se recoñecese directamente no patrimonio neto, cando a entidade non espere que teña lugar a transacción prevista cuberta.

7646. Beneficios noutros derivados financeiros.

Aboarase, polo aumento no valor razoable do derivado financeiro, con cargo ás subcontas 1761, «Pasivos por outros derivados financeiros a longo prazo», 2631, «Activos por outros derivados financeiros a longo prazo», 5261, «Pasivos por outros derivados financeiros a curto prazo», ou 5431, «Activos por outros derivados financeiros a curto prazo».

765. Beneficios en instrumentos financeiros a custo amortizado ou a custo.

Beneficios producidos pola baixa, alleamento ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades que non sexan do grupo, multigrupo e asociadas valorados ao custo amortizado ou ao custo, cando, para os activos financeiros dispoñibles para a venda, non se poida determinar o seu valor razoable.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, polo beneficio producido, con cargo a contas dos subgrupos 15, «Empréstitos e outras emisións análogas a longo prazo», 17, «Débedas a longo prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 50, «Empréstitos e outras emisións análogas a curto prazo», 52, «Débedas a curto prazo por préstamos recibidos e outros conceptos», e 54, «Investimentos financeiros a curto prazo».

766. Beneficios en instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Beneficios producidos pola baixa, alleamento ou cancelación de instrumentos financeiros con entidades do grupo, multigrupo e asociadas, excepto as que deban rexistrarse na conta 764, «Beneficios en instrumentos financeiros a valor razoable».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, polo beneficio producido, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 16, «Débedas a longo prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 25, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 51, «Débedas a curto prazo con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», e 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

768. Diferenzas positivas de cambio.

Beneficios producidos por modificacións do tipo de cambio en partidas monetarias denominadas en moeda estranxeira.

Aboarase con cargo ás contas representativas dos activos e pasivos monetarios en moeda estranxeira, polo importe das diferenzas positivas calculadas no momento do peche do exercicio ou no momento da súa baixa en contas, alleamento ou cancelación.

769. Outros ingresos financeiros.

Ingresos de natureza financeira non recollidos noutras contas deste subgrupo. Pódense citar, entre outros, comisión por avais e seguros en operacións financeiras co exterior, xuros de demora por todos os conceptos, xuros de contas correntes bancarias abertas en institucións de crédito, as recargas do período executivo, así como os de declaración extemporánea.

Aboarase, polo importe dos ingresos devindicados, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

77. Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais.

770. Beneficios procedentes do inmovilizado intanxible.

771. Beneficios procedentes do inmovilizado material.

772. Beneficios procedentes dos investimentos inmobiliarios.

773. Beneficios procedentes do patrimonio público do solo.

774. Beneficios procedentes de activos en estado de venda.

775. Reintegros.

776. Ingresos por arrendamentos.

777. Outros ingresos.

778. Ingresos excepcionais.

770/...../774. Beneficios procedentes do....

Beneficios producidos, en xeral, polo alleamento do inmovilizado intanxible, o material, os investimentos inmobiliarios, o patrimonio público do solo e os activos en estado de venda, ou con motivo das reclasificacións que se produzan entre eles.

O seu movemento é o seguinte:

Aboaranse con cargo:

a) Á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», polo beneficio obtido no alleamento.

b) Ás contas dos subgrupos 20, «Inmobilizacións intanxibles», 21, «Inmobilizacións materiais», 22, «Investimentos inmobiliarios», 24, «Patrimonio público do solo», ou 38, «Activos en estado de venda», no momento da reclasificación.

775. Reintegros.

Recolle o importe dos reintegros de pagamentos derivados de gastos económicos que teñan pouca importancia relativa e que, de acordo coa normativa aplicable, se deban imputar ao orzamento de ingresos da entidade.

Aqueles reintegros que teñan importancia relativa rexistraranse na correspondente conta de gastos por natureza, salvo os derivados de erros producidos en exercicios anteriores que se rexistrarán na conta 120, «Resultados de exercicios anteriores».

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, no momento do recoñecemento dos ingresos orzamentarios, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

776. Ingresos por arrendamentos.

Os devindicados polo alugamento de bens mobles e inmobles cedidos para o uso ou disposición de terceiros.

Comprende, tamén, os derivados de todo tipo de concesións e aproveitamentos especiais que a entidade poida percibir. Non se inclúen aquí os ingresos producidos pola utilización privativa ou o aproveitamento especial do dominio público, recollidos na conta 742, «Taxas por utilización privativa ou aproveitamento especial do dominio público».

O seu movemento é análogo ao sinalado para a conta 775, «Reintegros».

777. Outros ingresos.

Ingresos non financeiros, non recollidos noutras contas, devindicados pola entidade. A título de exemplo pódense citar os orixinados pola prestación eventual de certos servizos a terceiros, recursos eventuais de todos os ramos, multas e sancións, etc.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, no momento do recoñecemento dos ingresos orzamentarios, con cargo á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente».

778. Ingresos excepcionais.

Beneficios e ingresos de carácter excepcional e contía significativa que, atendendo á súa natureza, non se deban contabilizar noutras contas do grupo 7, «Vendas e ingresos por natureza», nin do grupo 9, «Ingresos imputados ao patrimonio neto».

Incluíranse, en todo caso, os procedentes daqueles créditos que, no seu día, foron amortizados por insolvencias firmes, os derivados da prescrición de obrigas así como os derivados da reversión de activos entregados en subvención ou da reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuíta, por incumprimento de condicións por parte do beneficiario.

O seu movemento é o seguinte:

Aboarase, no momento recoñecemento dos ingresos, con cargo á conta que corresponda en función da orixe destes.

- 78. Traballos realizados para a entidade.
- 780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.
- 781. Traballos realizados para o inmovilizado material.
- 782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.
- 783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.
- 784. Traballos realizados para o patrimonio público do solo.
- 785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.
- 786. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.
- 787. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.
- 788. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.
- 789. Gastos financeiros imputados ao patrimonio público do solo.

As contas deste subgrupo recollen o custo dos traballos realizados pola entidade para o seu inmovilizado, utilizando os seus equipamentos e o seu persoal, que se activan.

Tamén recollen o custo dos traballos realizados, mediante encarga, por outros entes públicos ou privados para investimentos en investigación e desenvolvemento.

Durante o exercicio os gastos que se orixinen pola execución dos ditos traballos cargaranse a contas do grupo 6, «Compras e gastos por natureza», con aboamento a contas do subgrupo 40, «Acredores orzamentarios».

- 780. Traballos realizados para o inmovilizado intanxible.

Contrapartida de gastos de investigación e desenvolvemento e outros realizados para a creación dos bens comprendidos no subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».

Aboarase, polo importe anual dos gastos que sexan obxecto de inventario, con cargo a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».

- 781. Traballos realizados para o inmovilizado material.

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens e elementos comprendidos no subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».

- 782. Traballos realizados para investimentos inmobiliarios.

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens e elementos comprendidos no subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».

- 783. Traballos realizados para o inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.

Traballos realizados durante o exercicio e non terminados no momento do peche deste.

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».

- 784. Traballos realizados para o patrimonio público do solo.

Contrapartida dos gastos realizados pola entidade para a construción ou ampliación dos bens comprendidos no subgrupo 24, «Patrimonio público do solo», terminados ou non no momento do peche do exercicio.

Aboarase, polo importe anual dos gastos, con cargo a contas do subgrupo 24, «Patrimonio público do solo».

785. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.
- Contrapartida de gastos financeiros imputados ao inmovilizado intanxible.
Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 20, «Inmovilizacións intanxibles».
786. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.
- Contrapartida dos gastos financeiros imputados ao inmovilizado material.
Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 21, «Inmovilizacións materiais».
787. Gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.
- Contrapartida dos gastos financeiros imputados a investimentos inmobiliarios.
Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 22, «Investimentos inmobiliarios».
788. Gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.
- Contrapartida dos gastos financeiros imputados ao inmovilizado e investimentos inmobiliarios en curso.
Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 23, «Inmovilizacións materiais e investimentos inmobiliarios en curso».
789. Gastos financeiros imputados ao patrimonio público do solo.
- Contrapartida dos gastos imputados ao patrimonio público do solo.
Aboarase, polo importe anual dos gastos financeiros imputables, con cargo a contas do subgrupo 24, «Patrimonio público do solo».
79. Excesos e aplicacións de provisiones e de perdas por deterioración.
790. Reversión da deterioración do inmovilizado intanxible.
7903. Reversión da deterioración de propiedade industrial e intelectual.
7906. Reversión da deterioración de aplicacións informáticas.
7907. Reversión da deterioración de investimentos sobre activos utilizados en réxime de arrendamento ou cedidos.
7909. Reversión da deterioración doutro inmovilizado intanxible.
791. Reversión da deterioración do inmovilizado material.
7910. Reversión da deterioración de terreos e bens naturais.
7911. Reversión da deterioración de construcións.
7912. Reversión da deterioración de infraestruturas.
7913. Reversión da deterioración de bens do patrimonio histórico.
7914. Reversión da deterioración de maquinaria e utensilios.
7915. Reversión da deterioración de instalacións técnicas e outras instalacións.
7916. Reversión da deterioración de mobiliario.
7917. Reversión da deterioración de equipamentos para procesos de información.
7918. Reversión da deterioración de elementos de transporte.
7919. Reversión da deterioración doutro inmovilizado material.
792. Reversión da deterioración dos investimentos inmobiliarios.
7920. Reversión da deterioración de terreos.
7921. Reversión da deterioración de construcións.

793. Reversión da deterioración do patrimonio público do solo.
7930. Reversión da deterioración de terreos do patrimonio público do solo.
7931. Reversión da deterioración de construcións do patrimonio público do solo.
7939. Reversión da deterioración doutros bens e dereitos do patrimonio público do solo.
794. Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.
7940. Reversión da deterioración de produtos terminados e en curso de fabricación.
7941. Reversión da deterioración de mercadorías.
7942. Reversión da deterioración de materias primas.
7943. Reversión da deterioración doutros aprovisionamentos.
7948. Reversión da deterioración de activos en estado de venda.
795. Exceso de provisións.
7952. Exceso de provisión para responsabilidades.
7953. Exceso de provisión por desmantelamento, retiro ou rehabilitación do inmovilizado non financeiro.
7955. Exceso de provisión para devolución de ingresos.
7958. Exceso de provisión para transferencias e subvencións.
7959. Exceso doutras provisións.
796. Reversión da deterioración de participacións.
7960. Reversión da deterioración de participacións en entidades de dereito público do grupo, multigrupo e asociadas.
7961. Reversión da deterioración de participacións en sociedades mercantís e sociedades cooperativas do grupo, multigrupo e asociadas.
7962. Reversión da deterioración de participacións noutras entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
797. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda.
7970. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda de entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
7971. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda doutras entidades.
798. Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.
7980. Reversión da deterioración de créditos a entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
7981. Reversión da deterioración de fianzas constituídas en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
7982. Reversión da deterioración de depósitos constituídos en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.
7983. Reversión da deterioración de créditos a outras entidades
7984. Reversión da deterioración de fianzas constituídas noutras entidades.
7985. Reversión da deterioración de depósitos constituídos noutras entidades.
799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.
- 790/791/792/793. Reversión da deterioración do

Corrección valorativa, pola recuperación de valor, do inmovilizado intanxible, do material, dos investimentos inmobiliarios e do patrimonio público do solo, ata o importe das perdas contabilizadas con anterioridade.

Aboaranse, polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas 290, «Deterioración de valor do inmovilizado intanxible», 291, «Deterioración de valor do inmovilizado material», 292, «Deterioración de valor dos investimentos inmobiliarios», e 293, «Deterioración de valor do patrimonio público do solo».

794. Reversión da deterioración de existencias e outros activos en estado de venda.

Esta conta funcionará a través das súas divisionarias.

A definición e o movemento de todas as divisionarias, salvo a 7948, «Reversión da deterioración de activos en estado de venda», son os seguintes:

Importe da corrección por deterioración existente no momento do peche do exercicio anterior.

Aboarase, no momento do peche do exercicio, pola deterioración contabilizada no exercicio precedente, con cargo ás contas do subgrupo 39, «Deterioración de valor das existencias e outros activos en estado de venda».

A definición e o movemento da subconta 7948, «Reversión da deterioración de activos en estado de venda», son os seguintes:

Recolle o importe da corrección valorativa pola recuperación do valor dos bens en estado de venda ata o importe das perdas por deterioración contabilizadas con anterioridade.

Aboarase, polo importe da recuperación de valor, con cargo á conta 398, «Deterioración de activos en estado de venda».

795. Exceso de provisións.

Diferenza positiva entre o importe da provisión existente e o que corresponda no momento do peche do exercicio ou no momento de atender a correspondente obriga.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, polo importe da corrección de valor, con cargo ás contas correspondentes do subgrupo 14, «Provisións a longo prazo», ou do subgrupo 58, «Provisións a curto prazo».

796. Reversión da deterioración de participacións.

Corrección valorativa, pola recuperación do valor de participacións no patrimonio neto.

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

797. Reversión da deterioración de valores representativos de débeda.

Corrección valorativa, pola recuperación do valor de valores representativos de débeda

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo».

798. Reversión da deterioración de créditos e outros investimentos financeiros.

Corrección valorativa, pola recuperación de valor en créditos, fianzas e depósitos dos subgrupos 25, «Investimentos financeiros a longo prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 26, «Outros investimentos financeiros a longo prazo», 27, «Fianzas e depósitos constituídos a longo prazo», 53, «Investimentos financeiros a curto prazo en entidades do grupo, multigrupo e asociadas», 54, «Investimentos financeiros a curto

prazo», e 56, «Fianzas e depósitos recibidos e constituídos a curto prazo e axustes por periodización», e do grupo 4, «Acredores e debedores».

Funcionará a través das súas divisionarias.

Aboarase, polo importe da recuperación de valor, con cargo ás contas correspondentes dos subgrupos 29, «Deterioración de valor de activos non correntes», e 59, «Deterioración de valor de investimentos financeiros a curto prazo», e á conta 490, «Deterioración de valor de créditos», segundo corresponda.

Cando se utilice a alternativa segunda prevista na conta 490, a definición e o movemento contable adaptaranse ao establecido na dita conta.

799. Reversión da deterioración polo usufruto cedido do inmovilizado material.

Corrección valorativa, pola recuperación de valor do inmovilizado cedido en uso.

Aboarase, con cargo á conta 299, «Deterioración de valor por usufruto cedido do inmovilizado material», cando o importe recuperable do inmovilizado cedido en uso sexa superior ao valor contable co límite do valor contable se non tivese habido deterioración.

Grupo 8. Gastos imputados ao patrimonio neto

Diminucións do patrimonio neto da entidade que non se imputan á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio en que se xeran.

80. Perdas por valoración de activos financeiros.

800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

802. Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

Recole, durante o exercicio, as variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros clasificados na categoría «Activos financeiros dispoñibles para a venda», así como a imputación á conta do resultado económico-patrimonial das variacións positivas no valor razoable dos ditos activos recoñecidas previamente no patrimonio neto.

800. Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polas variacións negativas no valor razoable dos activos financeiros clasificados como dispoñibles para a venda, incluídas as que se produzan en caso de reclasificación, con aboamento ás contas dos correspondentes activos financeiros.

b) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

802. Imputación de beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) No momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo financeiro dispoñible para a venda, incluídos os que fosen obxecto de reclasificación, polo saldo positivo acumulado no patrimonio neto con aboamento á subconta 7641, «Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda».

a.2) En caso de reclasificación o «investimento mantido ata o vencemento», con aboamento á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», pola imputación ao longo da vida residual do activo financeiro, segundo o método do tipo de xuro efectivo, dos incrementos de valor recoñecidos ata ese momento no patrimonio neto.

b) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

81. Gastos en operacións de cobertura.

810. Perdas por coberturas.

811. Imputación de beneficios por coberturas.

8110. Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial.

8111. Imputación de beneficios por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

Recolle, durante o exercicio, as perdas en instrumentos de cobertura que se deban imputar ao patrimonio neto, segundo establece a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como as transferencias á conta do resultado económico-patrimonial de beneficios en instrumentos de cobertura imputados previamente ao patrimonio neto.

810. Perdas por coberturas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polo importe da perda no instrumento de cobertura que deba imputarse no patrimonio neto, con aboamento, xeralmente, ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Aboarase, polo seu saldo, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

811. Imputación de beneficios por coberturas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

8110. Imputación de beneficios por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase con aboamento á divisionaria correspondente da conta 7645, «Beneficios en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», cando, segundo as normas da contabilidade de coberturas, deban transferirse á conta do resultado económico-patrimonial os importes positivos que se recoñecesen directamente no patrimonio neto.

b) Aboarase, polo seu saldo, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

8111. Imputación de beneficios por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, con aboamento á conta do correspondente elemento patrimonial, pola imputación ao valor inicial do activo ou pasivo que xurda do cumprimento dun compromiso en firme ou da realización dunha transacción prevista.

b) Aboarase, polo seu saldo, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

82. Gastos por valoración do inmovilizado non financeiro.

820. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable.

821. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións.

822. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por perdas de valor en baixas.

823. Imputación de beneficios na valoración do inmovilizado non financeiro.

820. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por diminución do seu valor razoable.

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización, a diminución do valor razoable polo que se encontran rexistrados os correspondentes elementos do inmovilizado non financeiro con respecto ao seu valor contable, incluídas as derivadas de reclasificacións por cambio de uso, cando dean lugar a cambios do modelo contable da revalorización ao modelo contable do custo.

Así mesmo, recóllense nesta conta os incrementos da provisión por desmantelamento, restauración ou similar que sexan consecuencia de cambios no calendario, no importe estimado dela ou dun cambio no tipo de desconto, en activos rexistrados polo seu valor razoable.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase:

a.1) Polas variacións negativas no valor razoable dos elementos do inmovilizado non financeiro, co límite do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro», que corresponda ao dito elemento, con aboamento ás contas representativas dos correspondentes elementos patrimoniais.

a.2) Polos incrementos na valoración da provisión por desmantelamento, restauración ou similar, co límite do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro», que corresponda ao dito elemento, cando proceda de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 17, «Provisións, activos e pasivos continxentes»

b) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro».

821. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por amortizacións.

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización, a parte do gasto por amortización do exercicio que exceda o gasto de amortización do exercicio segundo o modelo do custo.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, pola dotación á amortización anual, con aboamento á subconta que corresponda do subgrupo 28, «Amortización acumulada do inmovilizado», en función da natureza do ben que se amortiza.

b) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro».

822. Axustes negativos na valoración do inmovilizado non financeiro por perdas de valor en baixas.

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización, a perda sufrida no alleamento, baixa ou outro tipo de disposición.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, polas variacións negativas no valor razoable dos activos non correntes, con aboamento ás contas dos correspondentes elementos patrimoniais, pola

parte do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro», que corresponda ao dito inmovilizado.

b) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro».

823. Imputación de beneficios na valoración do inmovilizado non financeiro.

Conta que recolle a imputación ao resultado económico-patrimonial do incremento de valor do inmovilizado non financeiro realizado no exercicio e imputado ao patrimonio neto da entidade en exercicios anteriores.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento en que se produza a baixa ou alleamento do inmovilizado non financeiro, pola parte do saldo da conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro», que lle corresponda ao inmovilizado alleado, con aboamento a contas do subgrupo 77, «Beneficios procedentes de activos non correntes, outros ingresos de xestión ordinaria e ingresos excepcionais», e á conta que corresponda do inmovilizado non financeiro.

b) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro».

84. Imputación de subvencións.

840. Imputación de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.

8400. Da entidade ou entidades propietarias.

8401. Do resto de entidades.

841. Imputación de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.

8410. Da entidade ou entidades propietarias.

8411. Do resto de entidades.

842. Imputación de subvencións para o financiamento de operacións financeiras.

8420. Da entidade ou entidades propietarias.

8421. Do resto de entidades.

840/841/842. Imputación de...

Contas que recollen a transferencia á conta do resultado económico-patrimonial das subvencións recibidas que foron imputadas previamente ao patrimonio neto.

Funcionarán a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento da imputación á conta do resultado económico-patrimonial da subvención recibida, con aboamento á correlativa conta do subgrupo 75, «Transferencias e subvencións». No caso de subvencións para o financiamento de activos correntes, a dita imputación procederá cando se produza o seu alleamento ou baixa en inventario.

b) Aboarase, no momento do peche de exercicio, con cargo á correlativa conta do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor».

89. Gastos de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas con axustes valorativos positivos previos.

891. Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

891. Deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

Recolle as correccións valorativas por deterioración de participacións en entidades do grupo, multigrupo e asociadas, que se deban imputar directamente no patrimonio neto, cando se realizasen investimentos previos a esa consideración, e estes orixinasen axustes valorativos previos por aumentos de valor imputados directamente ao patrimonio neto. Todo iso, de acordo co que ao respecto dispoñen as correspondentes normas de recoñecemento e valoración.

O seu movemento é o seguinte:

a) Cargarase, no momento en que se produza a deterioración de valor do activo financeiro, ata o límite dos aumentos valorativos previos, con aboamento á divisionaria que corresponda das contas 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», ou 530, «Participacións a curto prazo en entidades do grupo», ou 531, «Participacións a curto prazo en entidades multigrupo e asociadas».

b) Aboarase, no momento do peche do exercicio, con cargo á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

Grupo 9. Ingresos imputados ao patrimonio neto

Incrementos do patrimonio neto da entidade non imputados á conta do resultado económico-patrimonial do exercicio no cal se xeran.

90. Ingresos por valoración de activos financeiros.

900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

902. Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

Recolle, durante o exercicio, as variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros clasificados na categoría activos financeiros dispoñibles para a venda, así como a imputación á conta do resultado económico-patrimonial, ou á conta do correspondente activo, das variacións negativas no valor razoable dos ditos activos recoñecidas previamente no patrimonio neto.

900. Beneficios en activos financeiros dispoñibles para a venda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polas variacións positivas no valor razoable dos activos financeiros clasificados como dispoñibles para a venda, incluídas as que se produzan en caso de reclasificación, con cargo ás contas dos correspondentes activos financeiros.

b) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

902. Imputación de perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) No momento en que se produza a baixa ou alleamento do activo financeiro dispoñible para a venda, incluídos os que fosen obxecto de reclasificación, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto con cargo á subconta 6641, «Perdas en activos financeiros dispoñibles para a venda».

a.2) No momento no cal se produza a deterioración do instrumento financeiro, polo saldo negativo acumulado no patrimonio neto con cargo ás contas dos correspondentes instrumentos de débeda ou á conta 696 «Perdas por deterioración de participacións», a través das súas divisionarias, no caso de investimentos en instrumentos de patrimonio.

a.3) En caso de reclasificación a investimento mantido ata o vencemento, con cargo á conta 761, «Ingresos de valores representativos de débeda», pola imputación ao longo

da vida residual do activo financeiro, segundo o método do tipo de xuro efectivo, das diminucións de valor recoñecidas ata ese momento no patrimonio neto.

b) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

91. Ingresos en operacións de cobertura.

910. Beneficios por coberturas.

911. Imputación de perdas por coberturas.

9110. Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial.

9111. Imputación de perdas por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

Recolle, durante o exercicio, os beneficios en instrumentos de cobertura que se deban imputar ao patrimonio neto, segundo establece a norma de recoñecemento e valoración n.º 10, «Coberturas contables», así como as transferencias á conta do resultado económico-patrimonial de perdas en instrumentos de cobertura imputadas previamente ao patrimonio neto.

910. Beneficios por coberturas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, polo importe do beneficio no instrumento de cobertura que se deba imputar ao patrimonio neto, con cargo ás subcontas 1760, «Pasivos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 2630, «Activos por derivados financeiros a longo prazo designados instrumentos de cobertura», 5260, «Pasivos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura», ou 5430, «Activos por derivados financeiros a curto prazo designados instrumentos de cobertura».

b) Cargarase, polo seu saldo, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

911. Imputación de perdas por coberturas.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O contido e o movemento das subcontas que comprende é o seguinte:

9110. Imputación de perdas por coberturas á conta do resultado económico-patrimonial.

a) Aboarase, con cargo á divisionaria correspondente da conta 6645 «Perdas en derivados financeiros designados instrumentos de cobertura», cando, segundo as normas da contabilidade de coberturas, se deban transferir á conta do resultado económico-patrimonial os importes negativos que se recoñecesen directamente no patrimonio neto.

b) Cargarase, polo seu saldo, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

9111. Imputación de perdas por coberturas ao valor inicial da partida cuberta.

a) Aboarase, con cargo á conta do correspondente elemento patrimonial, pola imputación ao valor inicial do activo ou pasivo que xurda do cumprimento dun compromiso en firme ou da realización dunha transacción prevista.

b) Cargarase, polo seu saldo, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 134, «Axustes por valoración de instrumentos de cobertura».

92. Ingresos por valoración do inmovilizado non financeiro.

920. Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable.

920. Axustes positivos na valoración do inmovilizado non financeiro por aumento do seu valor razoable.

Conta que recolle, cando a entidade siga o modelo da revalorización na valoración do inmovilizado non financeiro, o aumento do valor razoable polo cal se encontran rexistrados os correspondentes elementos con respecto ao seu valor contable. Inclúese tamén o aumento de valor derivado de reclasificacións por cambio de uso cando supoñan o cambio do modelo contable do custo ao da revalorización.

Así mesmo, recóllense nesta conta as diminucións da provisión por desmantelamento, restauración ou similar que sexan consecuencia de cambios no calendario, no importe estimado desta ou dun cambio no tipo de desconto, en activos rexistrados polo seu valor razoable.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase:

a.1) Polas variacións positivas no valor razoable do inmovilizado non financeiro valorado segundo o modelo de revalorización, con cargo ás contas representativas dos correspondentes elementos patrimoniais.

a.2) Polas diminucións na valoración da provisión por desmantelamento, restauración ou similar, cando proceda, de acordo coa norma de recoñecemento e valoración n.º 17, «Provisións, activos e pasivos contingentes».

b) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 136, «Axustes por valoración do inmovilizado non financeiro».

94. Ingresos por subvencións.

940. Ingresos de subvencións para o financiamento do inmovilizado non financeiro e de activos en estado de venda.

9400. Da entidade ou entidades propietarias.

9401. Do resto de entidades.

941. Ingresos de subvencións para o financiamento de activos correntes e gastos.

9410. Da entidade ou entidades propietarias.

9411. Do resto de entidades.

942. Ingresos de subvencións para o financiamento de operacións financeiras.

9420. Da entidade ou entidades propietarias.

9421. Do resto de entidades.

940/941/942 Ingresos de subvencións para...

Subvencións non reintegrables recibidas nun exercicio e non imputadas ao resultado económico-patrimonial, de acordo co establecido na norma de recoñecemento e valoración n.º 18, «Transferencias e subvencións».

Funcionarán a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboaranse, pola subvención recibida con cargo, xeralmente, á conta 430, «Debedores por dereitos recoñecidos. Orzamento de ingresos corrente», ou á conta que corresponda, se a subvención for en especie, ou en caso de que unha subvención

reintegrable se converta en non reintegrable, á conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións», ou á conta 522, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións», ou á conta 163, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á conta 513, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas».

b) Cargarase, con aboamento:

b.1) Á conta 172, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións», ou á conta 522, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións», ou á conta 163, «Débedas a longo prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», ou á conta 513, «Débedas a curto prazo transformables en subvencións con entidades do grupo, multigrupo e asociadas», cando unha subvención non reintegrable se converta en reintegrable.

b.2) No momento do peche do exercicio, con aboamento á correlativa conta do subgrupo 13, «Subvencións e axustes por cambio de valor».

99. Ingresos de participacións no patrimonio de entidades do grupo, multigrupo e asociadas con axustes valorativos negativos previos.

991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

993. Imputación por deterioración de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

As contas deste subgrupo recollerán a recuperación dos axustes valorativos por reducións de valor imputados directamente no patrimonio neto, cando se realizen investimentos previos á consideración das participacións no patrimonio como entidades do grupo, multigrupo e asociadas. Tamén se recollerán as transferencias á conta do resultado económico-patrimonial dos citados axustes valorativos en caso de deterioración. Todo iso, de acordo co que ao respecto dispón a norma de recoñecemento e valoración n.º 8, «Activos financeiros».

991. Recuperación de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento en que o importe recuperable sexa superior ao valor contable dos investimentos, ata o límite dos axustes valorativos negativos previos, con cargo á divisionaria que corresponda das contas 250, «Participacións a longo prazo en entidades do grupo», 251, «Participacións a longo prazo en entidades multigrupo e asociadas», 530, «Participacións a curto prazo en entidades do grupo», ou 531, «Participacións a curto prazo en entidades multigrupo e asociadas».

b) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

993. Imputación por deterioración de axustes valorativos negativos previos, entidades do grupo, multigrupo e asociadas.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, no momento en que se produza a deterioración do activo financeiro, polos axustes valorativos negativos previos con cargo á divisionaria correspondente da conta 696, «Perdas por deterioración de participacións».

b) Cargarase, no momento do peche do exercicio, con aboamento á conta 133, «Axustes por valoración en activos financeiros dispoñibles para a venda».

Grupo 0. Contas de control orzamentario

Reflicten o movemento dos créditos e previsións que figuran no orzamento naquelas fases que precedan o recoñecemento da obriga ou do dereito, efectos estes que se recollen en contas do grupo 4.

A utilización deste grupo é facultativa por parte da entidade.

00. De control orzamentario. Exercicio corrente.

000. Orzamento exercicio corrente.

001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.

002. Orzamento de gastos: modificacións de crédito.

0020. Créditos extraordinarios.

0021. Suplementos de crédito.

0022. Ampliacións de crédito.

0023. Transferencias de crédito.

0024. Incorporacións de remanentes de crédito.

0025. Créditos xerados por ingresos.

0027. Axustes por prórroga orzamentaria.

0028. Baixas por anulación.

003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.

0030. Créditos dispoñibles.

0031. Créditos retidos para gastar.

0032. Créditos retidos para transferencias e baixas.

0033. Créditos retidos para acordos de non dispoñibilidade.

0034. Créditos non dispoñibles.

004. Orzamento de gastos: gastos autorizados.

005. Orzamento de gastos: gastos comprometidos.

006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.

007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.

008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.

000. Orzamento exercicio corrente.

Destinada a recoller o importe dos orzamentos de ingresos e gastos aprobados para cada exercicio e das súas posteriores modificacións.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 006, «Orzamento de ingresos: previsións iniciais», polo importe do orzamento de ingresos aprobado.

a.2) Á conta 007, «Orzamento de ingresos: modificacións das previsións», polo importe das modificacións que, a través de acto formal, se produzan nas previsións de ingresos.

a.3) Á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», no momento do peche, pola suma total de obrigas recoñecidas.

a.4) Á subconta 0030, no momento do peche, polo saldo dos gastos comprometidos.

a.5) Á subconta 0030, no momento do peche, polo saldo dos gastos autorizados.

a.6) Á conta 003, «Orzamento de gastos: créditos definitivos», a través das súas divisionarias, polo importe dos saldos de crédito no momento do peche.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 001, «Orzamento de gastos: créditos iniciais», polo importe total do orzamento de gastos aprobado para cada exercicio.

b.2) Á conta 002, «Orzamento de gastos: modificacións de créditos», a través das súas divisionarias, polas posteriores modificacións. Se estas son negativas, o asento será de signo negativo.

b.3) Á conta 008, «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo importe do seu saldo no momento do peche.

A suma do debe indicará o importe total do orzamento de gastos. A do seu haber, o total do orzamento de ingresos.

Aínda que xeralmente esta conta aparecerá saldada poderá presentar saldo acredor.

001. Orzamento de gastos: créditos iniciais.

Importe dos créditos concedidos no orzamento de gastos inicialmente aprobado pola autoridade competente.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polo importe dos créditos concedidos no orzamento de gastos inicialmente aprobado.

b) Cargarase, simultaneamente ao asento anterior, con aboamento á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

002. Orzamento de gastos: modificacións de créditos.

Recolle as modificacións dos créditos orzamentarios aprobadas pola autoridade competente, incluídos os axustes á alza do orzamento prorrogado previstos no artigo 21.3 do Real decreto 500/1990, do 20 de abril.

Funcionará a través das súas divisionarias.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polo importe das modificacións de crédito de carácter positivo. Polas modificacións de crédito de carácter negativo, o asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo importe das modificacións de crédito de carácter positivo. Polas modificacións de crédito de carácter negativo, o asento será de signo negativo.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

003. Orzamento de gastos: créditos definitivos.

Funcionará a través das súas divisionarias.

0030. Créditos dispoñibles.

Recolle a totalidade dos créditos orzamentarios aprobados no exercicio, tanto os iniciais como as súas modificacións, así como a utilización destes.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á conta 001, «Orzamento de gastos: créditos iniciais», polos créditos que figuran inicialmente no orzamento.

a.2) Á conta 002, «Orzamento de gastos: modificacións de créditos», a través das súas divisionarias, polo importe das modificacións positivas que se produzan. Polas modificacións negativas, o asento será de signo negativo.

a.3) Á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», no momento do peche, pola suma total de obrigas recoñecidas.

- a.4) Á conta 004, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.
- a.5) Á conta 004, no momento do peche, polo saldo de gastos autorizados.
- b) Cargarase con aboamento:
 - b.1) Á conta 004, polos gastos autorizados -fase A da execución do orzamento- nos casos en que non se realizase retención previa de crédito.
 - b.2) Á subconta 0031, «Créditos retidos para gastar», pola retención de crédito previa ao expediente de gasto. Se se anula a retención, o asento será de signo negativo.
 - b.3) Á subconta 0032, «Créditos retidos para transferencias e baixas», pola retención de crédito previa á modificación orzamentaria. Unha vez que se aprobe a modificación ou no caso de que se anule a retención, practicarase o mesmo asento de signo negativo.
 - b.4) Á subconta 0033, «Créditos retidos para acordos de non dispoñibilidade», polas retencións de crédito previas á declaración de non dispoñibilidade de créditos.
 - b.5) Á subconta 0034, «Créditos non dispoñibles», polo importe dos créditos que se encontren nesta situación.
 - b.6) Á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo importe da suma total de obrigas recoñecidas.
 - b.7) Á conta 000, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.
 - b.8) Á conta 000, no momento do peche, polo saldo de gastos autorizados.
 - b.9) Á conta 000, no momento do peche, polo seu saldo.

A suma do seu haber indicará o importe total dos créditos definitivos. A suma do seu debe indica o importe dos créditos utilizados durante o exercicio e dos créditos non dispoñibles.

O seu saldo acreedor, antes do peche, recollerá os créditos dispoñibles non utilizados, é dicir, que non se tiveron ou autorizaron.

0031. Créditos retidos para gastar.

Recolle a retención de créditos producida como consecuencia da expedición do certificado de existencia de crédito nos expedientes de gasto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo importe da retención efectuada. No caso de que tal retención se anule, o asento será de signo negativo.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», polos gastos autorizados.

b.2) Á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo seu saldo.

A suma do seu haber indicará o importe total dos créditos retidos para a autorización de gastos nun momento posterior. A suma do seu debe indica o importe dos créditos retidos que se utilizaron.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o total de créditos retidos para gastos pendentes de autorización.

0032. Créditos retidos para transferencias e baixas.

Recolle a retención de créditos producida como consecuencia da expedición do certificado de existencia de crédito nos expedientes de transferencias de crédito e de baixas por anulación.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo importe da retención efectuada. Unha vez que se aprobe a modificación orzamentaria practicarase,

polo importe aprobado, un asento idéntico de signo negativo. No caso de que a retención se anule, o asento será igualmente de signo negativo.

b) Cargarase, con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo seu saldo.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o total de créditos retidos para transferencias ou baixas pendentes de aprobación.

0033. Créditos retidos para acordos de non dispoñibilidade.

Recolle as retencións de crédito previas á declaración de non dispoñibilidade de créditos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», pola retención de crédito previa á declaración de non dispoñibilidade. Unha vez que se aprobe a dita declaración practicarase, polo importe aprobado, un asento idéntico de signo negativo. No caso de que a retención se anule, o asento será igualmente de signo negativo.

b) Cargarase, con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento do peche, polo seu saldo.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o total de créditos retidos para a adopción de acordos de non dispoñibilidade pendentes de aprobación.

0034. Créditos non dispoñibles.

Recolle os créditos orzamentarios aprobados no exercicio, tanto os iniciais como as súas modificacións, que teñen condicionada a súa dispoñibilidade en virtude do artigo 173.6 do texto refundido da Lei reguladora das facendas locais, aprobado polo Real decreto legislativo 2/2004, do 5 de marzo, ou que foron declarados en situación «non dispoñible» en virtude de acordo adoptado para o efecto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo importe dos créditos que se encontren en situación non dispoñible. A reposición á situación de créditos dispoñibles rexistrarase mediante un asento idéntico de signo negativo.

b) Cargarase, no momento do peche, polo seu saldo con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente».

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o total de créditos definitivos non dispoñibles.

004. Orzamento de gastos: gastos autorizados.

Recolle o importe das autorizacións de gasto.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase con cargo:

a.1) Á subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polas autorizacións de gasto aprobadas –fase A da execución do orzamento– cando non se realizase retención de crédito.

a.2) Á subconta 0031, «Créditos retidos para gastar», polas autorizacións de gasto aprobadas –fase A– cando se realizase retención de crédito.

a.3) Á conta 005, «Orzamento de gastos: gastos comprometidos», no momento do peche, pola suma total das obrigas recoñecidas.

a.4) Á conta 005, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.

- b) Cargarase con aboamento:
 - b.1) Á conta 005, polos créditos dispostos.
 - b.2) Á subconta 0030, no momento do peche, pola suma total de obrigas recoñecidas.
 - b.3) Á subconta 0030, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.
 - b.4) Á subconta 0030, no momento do peche, polo saldo de gastos autorizados.

A suma do seu debe recollerá o importe total de gastos comprometidos. A do seu haber, o de gastos autorizados.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o importe das autorizacións de gasto pendentes de comprometer (saldo de gastos autorizados).

005. Orzamento de gastos: gastos comprometidos.

Recole o importe dos gastos comprometidos.

O seu movemento é o seguinte:

a) Aboarase, con cargo á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», polo importe dos créditos dispostos –fase D da execución do orzamento.

b) Cargarase con aboamento:

b.1) Á conta 004, no momento do peche, polo importe da suma total das obrigas recoñecidas.

b.2) Á conta 004, no momento do peche, polo saldo de gastos comprometidos.

A suma do seu haber recollerá o importe total de gastos comprometidos durante o exercicio.

O seu saldo, acreedor, recollerá, antes do peche, o importe dos compromisos de gasto.

Nota: O peche das contas 003, 004 e 005 farase en dúas fases:

1.^a Peche do orzamento gastado: polo importe da suma total das obrigas recoñecidas.

1.1 Cargo á conta 005, «Orzamento de gastos: gastos comprometidos», con aboamento á 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados».

1.2 Cargo na conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», con aboamento á subconta 0030, «Créditos dispoñibles».

1.3 Cargo na subconta 0030, «Créditos dispoñibles», con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente».

2.^a Peche dos remanentes de crédito:

2.1 Polo importe do saldo de gastos comprometidos:

a) Cargo na conta 005, «Orzamento de gastos: gastos comprometidos», con aboamento á conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados».

b) Cargo na conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», con aboamento á conta 0030, «Créditos dispoñibles».

c) Cargo na subconta 0030, «Créditos dispoñibles», con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente».

2.2 Polo importe do saldo de gastos autorizados:

a) Cargo na conta 004, «Orzamento de gastos: gastos autorizados», con aboamento á conta 0030, «Créditos dispoñibles».

b) Cargo na subconta 0030, «Créditos dispoñibles», con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente».

2.3 Polo importe dos saldos de crédito:

- a) Cargo na subconta 0030, «Créditos dispoñibles», polo seu saldo, con aboamento á 000, «Orzamento exercicio corrente».
- b) Cargo na subconta 0031, «Créditos retidos para gastar», polo seu saldo, con aboamento á 000, «Orzamento exercicio corrente».
- c) Cargo na subconta 0032, «Créditos retidos para transferencias e baixas», polo seu saldo, con aboamento á 000, «Orzamento exercicio corrente».
- d) Cargo na subconta 0033, «Créditos retidos para acordos de non dispoñibilidade», polo seu saldo, con aboamento á 000, «Orzamento exercicio corrente».
- e) Cargo na subconta 0034, «Créditos non dispoñibles», polo seu saldo, con aboamento á 000, «Orzamento exercicio corrente».

006. Orzamento de ingresos: previsións iniciais.

Importe das previsións de ingresos que figuran no orzamento inicialmente aprobado pola autoridade competente.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase, con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polas previsións que figuran no orzamento de ingresos.
- b) Aboarase, simultaneamente ao asento anterior, con cargo á conta 008, «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

007. Orzamento de ingresos: modificación de previsións.

Recole as variacións que se produzan nas previsións de ingresos, a través dun acto formal (non por ter alcanzado un grao de execución superior ao previsto).

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase, con aboamento á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», polas modificacións positivas que se produzan. Polas modificacións negativas o asento será de signo negativo.
- b) Aboarase, simultaneamente ao asento anterior, con cargo á conta 008, «Orzamento de ingresos: previsións definitivas», polo mesmo importe.

Esta conta aparecerá saldada en todo momento.

008. Orzamento de ingresos: previsións definitivas.

Importe total das previsións do orzamento de ingresos inicialmente aprobado máis as modificacións.

O seu movemento é o seguinte:

- a) Cargarase con aboamento:
 - a.1) Á conta 006, «Orzamento de ingresos: previsións iniciais», polo importe destas.
 - a.2) Á conta 007, «Orzamento de ingresos: modificación das previsións», polas que se produzan durante o exercicio.
- b) Aboarase con cargo á conta 000, «Orzamento exercicio corrente», no momento de peche, polo seu saldo.

O seu saldo, debedor, recollerá, antes do peche, as previsións definitivas de ingresos.

Nota: As rectificacións a todas estas contas de control orzamentario efectuaranse mediante asentos análogos aos descritos pero de signo contrario, co obxecto de non desvirtuar o significado das sumas do debe e do haber das contas. O mesmo criterio se seguirá para anular os créditos e previsións do orzamento prorrogado unha vez que se aprobe o orzamento para o exercicio.