

Orden HAP/1782/2013, de 20 de septiembre, por la que se aprueba la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local y se modifica la Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/ 4040/2004, de 23 de noviembre.

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas
«BOE» núm. 237, de 3 de octubre de 2013
Referencia: BOE-A-2013-10269

TEXTO CONSOLIDADO

Última modificación: 22 de diciembre de 2018

A raíz de la aprobación de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, se inició un importante proceso de reforma en la contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos, que se tradujo en un cambio radical en la llevanza de la contabilidad al completarse el tradicional método de partida simple con el método de partida doble, estableciéndose la obligatoriedad de aplicar un Plan General de Cuentas conforme al Plan General de Contabilidad Pública (en adelante PGCP).

Al objeto de minimizar la mayor complejidad que el nuevo sistema contable incorporaba en la gestión de las entidades locales con una menor dimensión en su actividad económico-financiera, la propia Ley 39/1988, en su artículo 184.2, abrió la puerta a un tratamiento contable simplificado para entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, entidades éstas que podían encontrarse, en principio, en peores condiciones para poder asumir el reto que suponía el nuevo régimen a implantar.

La aplicación efectiva de este nuevo sistema contable se efectuó a partir del ejercicio 1992, mediante la utilización de dos modelos: el llamado «modelo normal» y el «modelo simplificado», al que se ha hecho referencia, cuya regulación quedó recogida en sendas Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, a través de las que se aprobaron las respectivas Instrucciones de Contabilidad: Instrucción de contabilidad para la Administración Local, para el «modelo normal», e Instrucción de contabilidad del tratamiento especial simplificado para entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, en el caso del «modelo simplificado». Cada una de estas dos Instrucciones de contabilidad incorporó, en un Anexo, el Plan Contable aplicable por las entidades que estuviesen sujetas al modelo en cuestión, «normal» o «simplificado», tratándose en los dos casos de un Plan Contable que suponía una adaptación de la versión del PGCP que fue aprobada mediante Resolución de 11 de noviembre de 1983, de la Intervención General de la Administración del Estado.

La experiencia adquirida en la aplicación del nuevo sistema contable puso de manifiesto la falta de adecuación del «modelo simplificado» a las necesidades reales de las entidades locales de más pequeña dimensión debido, fundamentalmente, a la falta de medios personales y materiales que se presentaba en las mismas para la llevanza de la contabilidad. Esta circunstancia exigía un replanteamiento en el diseño de modelos que se había establecido, viéndose la necesidad de habilitar un tratamiento contable todavía mucho más simple para el tipo de entidades mencionado. A estos efectos, la Ley 13/1996, de 30 de

diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, modificó el artículo 184.2 de la Ley reguladora de las Haciendas locales en el sentido de no limitar el tratamiento simplificado a un único modelo, dejando la definición de los parámetros que determinarían la simplificación para su desarrollo reglamentario por parte del Ministerio de Economía y Hacienda.

Además, en el año 1994, y a través de Orden de 6 de mayo del Ministerio de Economía y Hacienda, vio la luz un nuevo PGCP que vino a sustituir al PGCP de 1983, lo que obligaba a revisar las diferentes normas contables que se basaban en este último.

La revisión de la normativa contable para la Administración Local de 1990 se produjo en el año 2004, articulándose a través de tres modelos contables que vinieron a sustituir a los dos que existían con anterioridad, quedando fijada su aplicación efectiva para el ejercicio 2006. Estos tres modelos quedaron regulados en las disposiciones siguientes:

- Instrucción del modelo normal de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre.
- Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre.
- Y, por último, Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

El ámbito de aplicación de los tres modelos se definió en función de dos variables representativas de la dimensión de las entidades locales: la población y el importe de su presupuesto, y no sólo de la población como venía siendo tradicional.

Al igual que sucedió en el caso de las Instrucciones de 1990, las nuevas Instrucciones del «modelo normal» y del «modelo simplificado» de contabilidad local del 2004 incorporaron, como Anexo, el Plan Contable aplicable por las entidades sujetas al modelo en cuestión, siendo el mismo una adaptación de la versión del PGCP de 1994, al que anteriormente se ha hecho referencia.

Con la aparición en el año 2010 de un nuevo PGCP, aprobado por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, se entra en una nueva etapa de la contabilidad de las administraciones públicas al incorporarse sustanciales diferencias respecto al PGCP anterior, tanto en lo que se refiere al marco conceptual de la contabilidad, como en las normas de reconocimiento y valoración, presentando especial relevancia las que se dan en el contenido de las «cuentas anuales».

Este nuevo PGCP, que en el artículo único de la propia Orden EHA/1037/2010 se cataloga como «plan contable marco para todas las Administraciones Públicas», obliga a efectuar una revisión de la normativa contable de aplicación a las entidades locales y sus organismos autónomos. Teniendo en cuenta que dicha normativa contable engloba los tres modelos antes mencionados: «modelo normal», «modelo simplificado» y «modelo básico», se analizó en qué medida se veía afectado cada uno de estos modelos por la aparición del nuevo PGCP. En el caso de los modelos «normal» y «simplificado», dado que ambos están basados en el PGCP de 1994 a través de la oportuna adaptación del mismo diseñada en función de los sujetos contables a los que se dirige, resulta necesario realizar una actualización de la normativa que los regula, de forma que se ajuste a los requerimientos del PGCP de 2010.

Sin embargo, en el «modelo básico», donde se optó por la partida simple como único método de registro, dadas las dosis de simplicidad en que se mueve, no existe una adaptación del PGCP de 1994 equivalente a las previstas para los modelos «normal» y «simplificado», limitándose la regulación de dicho modelo a establecer un procedimiento de registro que, de la forma más simple posible, permite obtener una información contable con el suficiente grado de relevancia para las entidades a las que se dirige dicho modelo.

Por ello se ha considerado conveniente mantener su simplicidad, conservando su regulación actual, e incorporando cambios de índole exclusivamente formal como son la adaptación de la Instrucción de contabilidad a la terminología presupuestaria acuñada por la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales, y la adaptación de la estructura del remanente de tesorería a la que presenta esta magnitud en los nuevos modelos «normal» y «simplificado».

Con la presente Orden se pretende efectuar la actualización de la normativa contable correspondiente al «modelo simplificado»; es decir, la puesta al día de la Instrucción del

modelo simplificado de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre, a efectos de que dicha norma contemple las soluciones contables que se recogen en el PGCP de 2010, así como modificar determinados aspectos formales de la Instrucción del modelo básico de contabilidad local, aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.

Como no puede ser de otra manera, la actualización del «modelo simplificado» debe armonizarse con la actualización del «modelo normal», por lo que, al igual que para este último, se ha elaborado una Instrucción de contabilidad nueva, dado que también son trasladables al «modelo simplificado» las motivaciones que llevaron a actuar de esta forma en el caso del «modelo normal»:

- El alcance de las novedades que se incorporan en el PGCP de 2010 en relación con el del año 2004.

- La conveniencia de homogeneizar el contenido de la normativa contable de las diferentes administraciones públicas, cuando dicha normativa emana del Ministerio de Hacienda y Administraciones públicas. Esta homogeneización se traduce en la coherencia de la nueva Instrucción de contabilidad local con la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado, aprobada por Orden EHA/3067/2011, de 8 de noviembre, y con la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, aprobada por Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio.

- La eliminación de aquellos contenidos que figuraban en la Instrucción de contabilidad anterior que, de alguna forma, ya están desarrollados en el propio Plan de Cuentas Local Simplificado anexo a la Instrucción.

La Instrucción de Contabilidad que ahora se aprueba sustituye y deroga a la aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre, y, de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 de esta Orden, será de aplicación a las entidades locales, sus organismos autónomos, sociedades mercantiles locales y entidades públicas empresariales locales, en los términos que al respecto se establecen en la propia Instrucción.

En el artículo 2 de la Orden se regulan las modificaciones de la Instrucción del modelo básico de contabilidad local citadas en párrafos anteriores.

Además, esta Orden incluye tres disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y una disposición final.

La disposición transitoria primera regula el proceso de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015 con el nuevo Plan de Cuentas Local Simplificado fijando los criterios a los que se habrá de ajustar este proceso:

- Traslado a la contabilidad del ejercicio 2015 de todos y cada uno de los saldos que se hubiesen reflejado en el cierre de la contabilidad del ejercicio 2014.

- Prohibición de incorporar saldos diferentes de los señalados en el párrafo anterior.

- Imputación de dichos saldos según las cuentas del nuevo Plan de Cuentas Local Simplificado, que está basado en el PGCP de 2010 y que se anexa a la Instrucción que se aprueba.

- Realización de ajustes, una vez hecho el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015, para reflejar todos los activos y pasivos no recogidos en el referido asiento cuyo reconocimiento venga exigido por el Plan de Cuentas Local Simplificado. Asimismo, también se realizarán ajustes para dar de baja todas las partidas (activos y pasivos) cuyo reconocimiento no esté permitido por el mismo y que, como consecuencia de la existencia de saldos contables al finalizar el ejercicio 2014, se hubiesen reflejado en la apertura de la contabilidad de 2015.

- Como excepcionalidad de todo este proceso se posibilita la no incorporación en la contabilidad de 2015 de las infraestructuras, los bienes del patrimonio histórico y demás elementos patrimoniales existentes en la entidad con anterioridad a dicho ejercicio, que no estuviesen activados en virtud de lo establecido en el anterior Plan de Cuentas Local Simplificado.

- Todos los elementos patrimoniales se valorarán por sus valores contables a 31 de diciembre de 2014, con algunas excepciones.

- Se elaborará, por la Intervención General de la Administración del Estado, una guía para facilitar la apertura de la contabilidad el 1 de enero de 2015.

En la disposición transitoria segunda se establecen determinadas especialidades de las cuentas anuales del ejercicio 2015, como consecuencia de ser el primero de los ejercicios en los que se aplicará el nuevo Plan de Cuentas Local Simplificado. Así, se establece que, en dichas cuentas, no deben figurar las cifras relativas al ejercicio o ejercicios anteriores en todos aquellos estados que incluyan información comparativa, incorporándose una nota adicional en la memoria de estas cuentas anuales, a efectos de clarificar el proceso de transición de la contabilidad del ejercicio 2014 a la del ejercicio 2015; esta nota adicional (la número 21) debe contener:

– Un estado de conciliación que ponga de manifiesto la correspondencia existente entre los saldos recogidos en el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015 y los que hubiesen figurado en el de cierre de la contabilidad del ejercicio 2014.

– El balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial y el Remanente de Tesorería incluidos en las cuentas del ejercicio 2014, a efectos de suplir la información comparativa que, como ya quedo señalado, se excluye de las cuentas anuales de 2015.

– Una descripción de los ajustes contables que se produzcan en cumplimiento de lo previsto en la disposición transitoria primera que anteriormente se ha comentado, con el objeto de clarificar los motivos que hayan llevado a su realización.

La disposición transitoria tercera señala cuál debe ser la normativa contable a aplicar en la elaboración y rendición de cuentas correspondientes a ejercicios anteriores al 2015.

La disposición derogatoria única deja sin efecto todas aquellas normas de igual o inferior rango en lo que se opongan, contradigan o resulten incompatibles con lo dispuesto en la nueva Instrucción de Contabilidad, derogándose de forma expresa la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre.

Por último, la disposición final única establece la entrada en vigor de la presente Orden el 1 de enero de 2015.

La presente Orden da cumplimiento al mandato contenido en el artículo 203 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, que en su apartado 2 establece que serán objeto de tratamiento contable simplificado aquellas entidades locales cuyas características así lo requieran y que serán fijadas reglamentariamente por el Ministro de Hacienda (hoy de Hacienda y Administraciones Públicas). Además, el apartado 1 de dicho artículo atribuye las competencias para el desarrollo normativo en materia de contabilidad a dicho Ministro, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, estableciendo que le corresponderá:

a) Aprobar las normas contables de carácter general a las que tendrá que ajustarse la organización de la contabilidad de los entes locales y sus organismos autónomos.

b) Aprobar el Plan General de Cuentas para las entidades locales, conforme al PGCP (en el caso del «modelo simplificado» dicho Plan es el denominado Plan de Cuentas Local Simplificado).

c) Establecer los libros que, como regla general y con carácter obligatorio, deban llevarse.

d) Determinar la estructura y justificación de las cuentas, estados y demás documentos relativos a la contabilidad pública.

En consecuencia, y en uso de las facultades que a este Ministerio otorga dicho artículo, a propuesta de la Intervención General de la Administración del Estado, previo informe favorable de la Comisión Nacional de Administración Local y de acuerdo con el Consejo de Estado, dispongo:

Artículo 1. *Aprobación de la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local.*

Se aprueba la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local que se inserta como Anexo I de la presente Orden.

Dicha Instrucción será de aplicación por las entidades locales, sus organismos autónomos, sociedades mercantiles locales y entidades públicas empresariales locales, en los términos que al respecto se establecen en su regla 1.

Artículo 2. *Modificación de la Instrucción del modelo básico de contabilidad local aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre.*

Se modifica la Instrucción del modelo básico de contabilidad local aprobada por Orden EHA/4040/2004, de 23 de noviembre, en los siguientes términos:

Uno. Las expresiones relativas a las estructuras presupuestarias del gasto se entenderán sustituidas por sus equivalentes según la terminología de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales.

Dos. Se modifica el apartado 7 de la Regla 27 «Información sobre ejecución presupuestaria», que pasa a tener la siguiente redacción:

«7. El Remanente de Tesorería se obtiene como suma de los fondos líquidos más los derechos pendientes de cobro, deduciendo las obligaciones pendientes de pago y agregando las partidas pendientes de aplicación, de conformidad con los criterios siguientes:

a) Su cuantificación se realizará, a partir de los datos que a fin de ejercicio figuren reflejados en otras partes de la Cuenta de la entidad local.

b) Los fondos líquidos estarán constituidos por el importe que figure como saldo final de Tesorería en la «Información sobre Tesorería» que se establece en la Regla 28.

c) Los derechos pendientes de cobro incluirán:

c.1) Los derechos pendientes de cobro del Presupuesto corriente. Su importe será el total de los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre que se obtenga en la «Liquidación del Presupuesto de Ingresos» a que se ha hecho referencia en la Regla 26.

c.2) Los derechos pendientes de cobro de Presupuestos cerrados, cuyo importe será el total de los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre que figuren en la información sobre «Derechos a cobrar de Presupuestos cerrados» a que se refiere el apartado 4 anterior.

c.3) Los derechos pendientes de cobro de operaciones no presupuestarias. Su importe se obtendrá de la información sobre «Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora» que se establece en el apartado 2 de la Regla 30, acumulando el importe del saldo pendiente a 31 de diciembre que corresponda a los diferentes conceptos que figuren en la información mencionada, con excepción del saldo que figure en el concepto de «Pagos pendientes de aplicación».

d) Las obligaciones pendientes de pago comprenderán:

d.1) Las obligaciones pendientes de pago del Presupuesto corriente. Su importe será el total de las obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre que se ponga de manifiesto en la «Liquidación del Presupuesto de Gastos» a que se ha hecho mención en la Regla 26.

d.2) Las obligaciones pendientes de pago de Presupuestos cerrados, cuyo importe será el total de las obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre que figuren en la información sobre «Obligaciones de Presupuestos cerrados» a que se refiere el apartado 3 anterior.

d.3) Las obligaciones pendientes de pago de operaciones no presupuestarias, cuya cuantía se determinará por suma de las cantidades que seguidamente se indican:

– El importe acumulado del saldo pendiente a 31 de diciembre que corresponda a los diferentes conceptos que figuren en la información sobre «Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora» que se establece en el apartado 3 de la Regla 30, con excepción del saldo que figure en el concepto de «Cobros pendientes de aplicación».

– El saldo pendiente a 31 de diciembre por “Operaciones de Tesorería” que figure en la “Información sobre endeudamiento” a que se hace referencia en la Regla 29.

e) En las partidas pendientes de aplicación se distinguirán:

e.1) Las cantidades cobradas que a fin de ejercicio estuviesen pendientes de aplicación por no haberse efectuado la adecuada imputación en función de la naturaleza de los ingresos a que correspondan. Su importe, que se obtendrá de la información sobre “Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora” establecida en el apartado 3 de la Regla 30, será el correspondiente al saldo pendiente a 31 de diciembre que figure en el concepto de «Cobros pendientes de aplicación».

e.2) Las cantidades pagadas que a fin de ejercicio estuviesen pendientes de aplicación por no haberse efectuado su adecuada imputación definitiva a Presupuesto. Su importe, que se obtendrá de la información sobre «Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora» a que se hace mención en el apartado 2 de la Regla 30, será el correspondiente al saldo pendiente a 31 de diciembre que figure en el concepto de «Pagos pendientes de aplicación».

f) El Remanente de Tesorería calculado según lo indicado en los epígrafes anteriores constituirá el Remanente de Tesorería total.

El Remanente de Tesorería disponible para financiar gastos generales, se determinará minorando el Remanente de Tesorería total en el importe de los derechos pendientes de cobro que, en fin de ejercicio, se consideren de difícil o imposible recaudación y en el exceso de financiación afectada producido.

La determinación del importe de los derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre, de difícil o imposible recaudación, se realizará de acuerdo con los criterios que se establecen en el artículo 103 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el Capítulo primero del Título sexto de la Ley reguladora de las Haciendas locales en materia de Presupuestos. En la información relativa al Remanente de Tesorería se deberán especificar los criterios adoptados por la entidad para cuantificar los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación.

El importe total del exceso de financiación afectada a que se refiere el apartado 6 de la Regla 15, se obtendrá de la información relativa a “Recursos afectados” establecida en el apartado 6 de la presente Regla, acumulando el importe de las desviaciones de financiación acumuladas positivas que existiesen a fin de ejercicio para las distintas aportaciones que se hubiesen percibido por la entidad para la financiación de gastos concretos.»

Tres. Se modifica el Anexo «Modelos de la Cuenta de la entidad local» en los términos recogidos en el Anexo II de la presente Orden.

Disposición transitoria primera. *Apertura de la contabilidad del ejercicio 2015.*

1. Las entidades que apliquen la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local que se aprueba por esta Orden realizarán el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015 de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Se recogerán todos y cada uno de los saldos que se hubiesen reflejado en el asiento de cierre de la contabilidad del ejercicio 2014, no debiendo incorporarse ningún otro al margen de dichos saldos.

b) Estos saldos se imputarán a las cuentas que correspondan según el desarrollo que se recoge en el Plan de Cuentas Local Simplificado anexo a dicha Instrucción.

2. Una vez realizado el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015, se procederá a realizar los asientos de ajuste necesarios para que a fecha 1 de enero de 2015 queden registrados todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento exige el mencionado Plan de Cuentas Local Simplificado y se den de baja todas las partidas (todos los activos y pasivos) cuyo reconocimiento no esté permitido por el mismo.

No obstante, las infraestructuras, los bienes del patrimonio histórico y demás elementos patrimoniales existentes en la entidad con anterioridad a 1 de enero de 2015, que no estuviesen activados en virtud de lo establecido en el anterior Plan de Cuentas Local Simplificado, podrán no incorporarse al activo cuando su valoración no pueda efectuarse de forma fiable.

3. Todos los elementos patrimoniales se valorarán por su valor contable al cierre del ejercicio 2014, con la excepción de los activos financieros que se clasifiquen en la categoría de «Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados» que se valorarán por su valor razonable en 1 de enero de 2015.

Para el cálculo del tipo de interés efectivo se tomará como fecha inicial de referencia el 1 de enero de 2015.

Asimismo, las inversiones en el patrimonio de entidades de derecho público anteriores a 1 de enero de 2015 se valorarán, en aquellos casos en los que no pueda establecerse el valor contable correspondiente a su coste, por el valor recuperable de las mismas en dicha fecha, para cuya determinación, salvo mejor evidencia, se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

4. La Intervención General de la Administración del Estado elaborará una guía para facilitar la apertura de la contabilidad el 1 de enero de 2015. Dicha guía se publicará en el portal de la Administración Presupuestaria en Internet (www.pap.minhap.gob.es).

Disposición transitoria segunda. *Información a incluir en las cuentas anuales del ejercicio 2015.*

Las cuentas anuales previstas en el Plan de Cuentas Local Simplificado relativas al ejercicio 2015 se elaborarán teniendo presente lo siguiente:

1. No se reflejarán en el balance, en la cuenta del resultado económico patrimonial ni en el resto de estados que incluyan información comparativa, las cifras relativas al ejercicio o ejercicios anteriores.

2. En la memoria se incluirá una nota adicional con el siguiente contenido:

2.1 Aspectos derivados de la transición a las nuevas normas contables.

A efectos de clarificar el proceso de transición de la contabilidad del ejercicio 2014 a la del ejercicio 2015, se aportará la siguiente información:

1. Un estado de conciliación que ponga de manifiesto la correspondencia existente entre los saldos recogidos en el asiento de apertura de la contabilidad del ejercicio 2015 y los que hubiesen figurado en el de cierre de la contabilidad del ejercicio 2014.

2. El balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial y el Remanente de Tesorería incluidos en las cuentas del ejercicio 2014.

3. Una descripción de los ajustes realizados en cumplimiento de lo previsto en el apartado 2 de la disposición transitoria anterior, indicando para cada uno de ellos:

- Identificación del asiento.
- Motivo de su realización.
- Criterios contables aplicados para el ejercicio contable 2015 y diferencias con los que se aplicaron en el ejercicio anterior.
- Cuantificación del impacto que produce en el patrimonio neto de la entidad el cambio de criterios contables.
- Cualquier otra circunstancia que se considere relevante para clarificar la realización del asiento.

Disposición transitoria tercera. *Formación y rendición de cuentas de ejercicios anteriores a 2015.*

La formación y rendición de cuentas de ejercicios anteriores a 2015 se ajustará a las normas previstas en la Instrucción de contabilidad local que se hubiera aplicado en el ejercicio correspondiente.

Disposición derogatoria única. *Derogación normativa.*

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan, contradigan o resulten incompatibles con lo dispuesto en esta Orden y en la Instrucción que aprueba y, en particular, la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local aprobada por Orden EHA/4042/2004, de 23 de noviembre.

Disposición final única. *Entrada en vigor.*

La presente Orden entrará en vigor el día 1 de enero de 2015.

Madrid, 20 de septiembre de 2013.–El Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, Cristóbal Montoro Romero.

ANEXO I

Instrucción del modelo simplificado de Contabilidad Local

La Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales, hoy refundida en el Texto aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, supuso el punto de partida del proceso de normalización de la contabilidad, y una profunda transformación del régimen contable vigente hasta entonces, regulado en la Instrucción de Contabilidad de las Corporaciones Locales anexa al Reglamento de Haciendas Locales, de 4 de agosto de 1952.

La citada Ley estableció las líneas generales de la contabilidad de las entidades locales, atribuyendo al Ministerio de Economía y Hacienda su desarrollo normativo, que debía comprender un tratamiento contable simplificado para las entidades locales de pequeña dimensión.

Este desarrollo normativo se llevó a cabo a través de dos Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda, de 17 de julio de 1990, por las que se aprobaron la Instrucción de Contabilidad para la Administración Local y la Instrucción de Contabilidad del tratamiento especial simplificado para entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes.

Si bien en su redacción original la Ley reguladora de las Haciendas Locales imponía, en el artículo 184.2, el establecimiento de un tratamiento contable simplificado para las entidades locales de ámbito territorial con población inferior a 5.000 habitantes, la última redacción del precepto citado, dada por la Ley 13/1996, de 30 de diciembre de medidas fiscales, administrativas y del orden social y recogida en el artículo 203.2 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, permite el desarrollo de una normativa contable simplificada para las entidades locales sin atenerse exclusivamente a aquel límite de población, facultando para el establecimiento de diversos modelos simplificados, e incluso para la utilización de criterios distintos al puramente poblacional.

La aprobación del Plan General de Contabilidad Pública, por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 6 de mayo de 1994, y la necesidad de simplificar, al máximo posible, la contabilidad de las entidades locales más pequeñas hicieron necesaria la reforma del régimen contable local, adaptando los Planes de Cuentas Locales al Plan General de Contabilidad Pública de 1.994 e instaurando, junto a los modelos normal y simplificado, el modelo básico de contabilidad local.

Esta reforma contable se articuló a través de las Órdenes EHA/4041/2004, 4042/2004 y 4040/2004, de 23 de noviembre, que aprobaron, respectivamente, las Instrucciones de los modelos Normal, Simplificado y Básico de contabilidad local que comenzaron a aplicarse el 1 de enero de 2006.

Con la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), por Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, cambia el referente obligado de los Planes de Cuentas Locales, que por mandato legal deben ser conformes con el PGCP.

El PGCP de 2010 se adapta a las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público, elaboradas por la Federación Internacional de contables (IFAC), a través de la Junta de Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSASB).

Asimismo, el PGCP toma como modelo el Plan General de Contabilidad para la empresa, aprobado por el Real Decreto 1.514/2007, de 16 de noviembre, con las especialidades propias de las entidades del sector público al que va dirigido.

Al igual que la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, la presente Instrucción presenta gran similitud con su predecesora de 2004, si bien es bastante más breve, como consecuencia de su alineación con el contenido de la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, aprobada por Orden EHA/2045/2011, de 14 de julio.

La presente Instrucción se configura como una norma completa, evitando con ello tener que acudir de forma habitual a dos textos normativos (la Instrucción del modelo simplificado y la del modelo normal).

Puede decirse que las Instrucciones de los modelos normal y simplificado de contabilidad local son casi idénticas, diferenciándose únicamente en aquellas reglas relacionadas con el ámbito de la simplificación, como por ejemplo, las que regulan la aplicación del Plan de Cuentas Simplificado, la supletoriedad del Plan General de Contabilidad adaptado a la Administración local, las operaciones que deben registrarse en el modelo simplificado o las cuentas anuales a elaborar.

Desde el punto de vista formal, en la redacción de esta Instrucción se han tratado de evitar reiteraciones superfluas de preceptos contenidos en otras normas.

A continuación se analizan la estructura y el contenido de la presente Instrucción:

La Instrucción del modelo normal de contabilidad local se divide en cuatro Títulos y un Anexo, y los Títulos, a su vez, en Capítulos y éstos, a veces, en Secciones:

- Título I «Principios generales del modelo simplificado de contabilidad local».
- Título II «Del modelo simplificado del sistema de información contable para la Administración local».
- Título III «De los datos a incorporar al sistema».
- Título IV «De la información a obtener del sistema».
- Anexo «Plan de Cuentas Local Simplificado».

El Título I «Principios Generales del modelo simplificado de contabilidad local» consta de dos Capítulos:

- Capítulo I «Principios generales».
- Capítulo II «Competencias y funciones».

En el Capítulo I se regulan los principios generales propiamente dichos: el ámbito de aplicación, las entidades contables, la obligación de rendir cuentas, el ejercicio contable, el modelo contable, la aplicación del Plan de Cuentas Local Simplificado, la aplicación supletoria del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local y los destinatarios de la información contable.

Se mantiene el ámbito de aplicación, que sigue constituido por los municipios cuyo presupuesto no exceda de 300.000 euros, cualquiera que sea su población, y aquellos cuyo Presupuesto supere 300.000 euros pero no exceda de 3.000.000 euros, cuando su población no supere 5.000 habitantes. La presente Instrucción se aplicará también a las demás entidades locales (comarcas, mancomunidades, entidades de ámbito territorial inferior al municipio,...) siempre que su Presupuesto no exceda de 3.000.000 euros. Los organismos autónomos locales aplicarán el modelo contable que adopte la entidad local de la que dependan.

La flexibilidad del modelo contable permite que las entidades locales puedan optar por un modelo más complejo que el que les corresponda por razón de población y presupuesto; así, las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación de esta Instrucción podrán optar por aplicar la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, en cuyo caso ésta se aplicará en su integridad.

Se considera entidad contable a cada entidad local y cada organismo autónomo incluido en el ámbito de aplicación de la Instrucción.

El modelo de contabilidad de esta Instrucción se caracteriza por tratarse de un modelo contable centralizado, con independencia del lugar físico donde se capturen las operaciones, y porque éstas se registran (además de por el método de partida simple) por el método de

partida doble, aplicando el Plan de Cuentas Local Simplificado incluido como Anexo de la Instrucción.

En relación con la aplicación del Plan de Cuentas Local Simplificado resulta novedosa la utilización, con carácter vinculante, del desarrollo de cuentas de segundo orden (codificadas con cuatro dígitos).

Se hace una mención específica a los destinatarios de la información contable, incluyéndose no sólo a los órganos de control sino también a los órganos responsables de la gestión, a los órganos de las Administraciones Públicas que ejerzan funciones de tutela, a los acreedores de la entidad, a los analistas financieros y económicos, así como a cualquier entidad, asociación y ciudadanos, en general. Se trata de una manifestación explícita de que se ha superado la visión tradicional de la contabilidad pública, orientada fundamentalmente al seguimiento de la ejecución presupuestaria y a la rendición de cuentas.

En el Capítulo II se relacionan las competencias y funciones que, en materia contable, corresponden al Pleno de la Corporación, a la Intervención de la entidad y a la Intervención General de la Administración del Estado, y que se recogen, en ocasiones de forma dispersa, en la legislación vigente. Con esta recopilación de competencias y funciones se pretende contribuir al correcto ejercicio de las funciones contables.

El Título II «Del modelo simplificado del sistema de información contable para la Administración local», se divide en dos Capítulos en los que se regulan las normas generales del sistema y las áreas contables de especial trascendencia.

En el Capítulo I «Normas generales» se establecen las características básicas del sistema de información contable simplificado (en adelante SICAL-Simplificado).

En él se define la contabilidad de las entidades contables configurándola como un sistema de registro, elaboración y comunicación de información económico-financiera y presupuestaria sobre la actividad de las mismas durante el ejercicio contable, se describen el objeto y los fines del SICAL-Simplificado, se establecen los requerimientos de su configuración informática y se regulan los registros contables.

El SICAL-Simplificado se configura como un conjunto integrado de subsistemas o áreas contables que debe garantizar la concordancia, exactitud, y automatismo de los registros que, para cada una de las operaciones contables se produzcan en los distintos subsistemas afectados, así como la debida coherencia entre los distintos niveles de información, tanto agregados como de detalle.

Los fines cuyo cumplimiento debe permitir el SICAL-Simplificado son los enumerados en el artículo 205 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, si bien algunos de ellos se presentan agrupados con una formulación más general.

La presente Instrucción da respuesta a dos interrogantes fundamentales: ¿qué operaciones se deben contabilizar? y ¿cómo deben contabilizarse?

En relación con el primer interrogante, la Instrucción establece que deben registrarse todas las operaciones de naturaleza presupuestaria, económica, financiera y patrimonial que se produzcan en el ámbito de la entidad contable.

Respecto a cómo deben contabilizarse las operaciones, la Instrucción de contabilidad del tratamiento especial simplificado de 1990 contenía una regulación muy pormenorizada de cómo debían contabilizarse las distintas operaciones que se podían presentar, y ello la convertía en un auténtico manual de contabilidad, imprescindible entonces, dada la profundidad de la reforma contable que se operó. La siguiente Instrucción, la del modelo simplificado de contabilidad local de 2004, no regulaba con aquél detalle la forma concreta de contabilizar las distintas operaciones remitiendo, a estos efectos, a lo dispuesto en el Plan de Cuentas anexo a la propia Instrucción, dada la madurez alcanzada por las entidades locales en la aplicación práctica de los modelos contables anteriores. Ahora, esta Instrucción hace descansar en exclusiva el tratamiento contable de cada operación (cómo contabilizarla, cuándo y por cuánto) en el Plan de Cuentas Local Simplificado anexo a ella, especialmente en sus partes Primera «Marco conceptual de la contabilidad pública», Segunda «Normas de reconocimiento y valoración» y Quinta «Definiciones y relaciones contables», que presentan un desarrollo mucho mayor que en Planes anteriores.

La presente Instrucción continúa impulsando la utilización de medios electrónicos, informáticos y telemáticos en la función contable, en la línea seguida por la Administración General del Estado e iniciada en el ámbito local con la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local de 2004. La Instrucción mantiene su apuesta por la incorporación de las

técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas a la actividad administrativa citada siempre que, tal y como se establece en el artículo 45.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, quede garantizada la autenticidad, integridad y conservación y, en su caso la recepción por el interesado, así como el cumplimiento de las garantías y requisitos exigidos por ésta (la Ley de Régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del procedimiento administrativo común) u otras leyes.

De acuerdo con lo anterior, en la Instrucción se contienen diversas manifestaciones de la utilización de estos medios en la función contable como las relativas al registro de las operaciones, a los justificantes de éstas, a la incorporación de datos al sistema, al archivo y conservación de la información contable y, de manera destacada en estos momentos, la relativa a la rendición de cuentas.

En esta línea, se establece que las bases de datos del sistema informático donde residan los registros contables constituirán soporte suficiente para la llevanza de la contabilidad de la entidad, debiendo ser la propia entidad la que determine la estructura concreta de aquéllas.

El Capítulo II del Título II, dividido en Secciones, se dedica a la regulación de cuatro áreas contables (o subsistemas) de especial relevancia: «Remanentes de crédito», «Proyectos de gasto», «Gastos con financiación afectada» y «Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos». La especial relevancia de las tres primeras áreas reside en el seguimiento y control contable de que tienen que ser objeto, mientras que la especial trascendencia del área contable de «Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos» obedece a lo novedoso del tratamiento contable de estas operaciones, tanto en el ente gestor como en el ente titular de los recursos.

Las Secciones dedicadas a «Remanentes de crédito» y a «Gastos con financiación afectada» mantienen la regulación que de estas áreas contables se incluía en la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local de 2004.

La Sección dedicada a «Proyectos de gasto» se incorpora para completar la Instrucción y no tener que acudir a la regulación que a este respecto se incluye en la Instrucción de contabilidad del modelo normal.

La Sección dedicada a la «Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos» distingue dos situaciones en función de si la entidad gestora suministra a la entidad titular de los recursos toda la información sobre las operaciones de gestión que resulte necesaria para su registro en contabilidad o si, por el contrario, la entidad gestora no está en condiciones de proporcionar a la entidad titular dicha información, debiendo en este caso suministrar, al menos, el detalle de los pagos de la recaudación líquida que le haga.

En la primera situación:

- la entidad gestora sólo usará las cuentas del subgrupo 45 «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos» que reflejen sus relaciones con la entidad titular, es decir, la cuenta 453 «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar» y, en caso de entregas a cuenta, la 456 «Entes públicos, c/c efectivo»;

- la entidad gestora suministrará información en la Memoria, exclusivamente, de sus relaciones con las entidades titulares;

- la entidad titular contabilizará todas las operaciones relativas a los recursos que le administren e informará de ellos en sus cuentas anuales como si los gestionara ella misma.

En la segunda situación (la entidad gestora no proporciona toda la información sobre las operaciones de gestión a la entidad titular):

- la entidad gestora usará todo el subgrupo 45 «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos»;

- la entidad gestora suministrará información en la Memoria tanto de sus relaciones con las entidades titulares como de la gestión de los recursos;

- la entidad titular únicamente registrará en su contabilidad las entregas directas de la recaudación, las entregas a cuenta y la liquidación definitiva de los recursos que le gestionen.

Dejan de considerarse áreas contables de especial trascendencia el «Inmovilizado», el «Endeudamiento», los «Pagos a Justificar» y los «Anticipos de caja fija».

Las áreas contables de «Inmovilizado» y «Endeudamiento» dejan de considerarse de especial trascendencia porque tanto una como otra son objeto de una detallada regulación en las correspondientes normas de reconocimiento y valoración y en las definiciones y relaciones contables del Plan de Cuentas local Simplificado, que no requiere desarrollo en la Instrucción.

Respecto a las áreas de «Pagos a justificar» y «Anticipos de caja fija», la razón de que hayan perdido la especial trascendencia que tenían reside en que el tratamiento contable de las provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija es el mismo que venían teniendo, en la medida que tanto los fondos librados a justificar como los librados en concepto de anticipo de caja fija siguen teniendo la consideración de fondos públicos y deben formar parte integrante de la tesorería de la entidad hasta que el habilitado o cajero pague a los acreedores finales.

No se ha estimado conveniente mantener en la nueva Instrucción la sistematización de las operaciones contables que deben realizarse al inicio y final de cada ejercicio contenida en el Capítulo III del Título II de la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local de 2004, por considerar que su conocimiento está ampliamente consolidado y no encontrar acomodo en el nuevo formato de Instrucción (similar al de la Instrucción de contabilidad de la Administración institucional del Estado). Por ello desaparecen de la presente Instrucción quedando recogido su tratamiento contable en el Plan de Cuentas anexo a la misma.

Por último, la regulación de las magnitudes de carácter presupuestario contenida en el Capítulo IV del Título II de la Instrucción de contabilidad del modelo normal de contabilidad local de 2004, se traslada a la Tercera Parte «Cuentas Anuales» del Plan de Cuentas anexo a la presente Instrucción. En concreto, la regulación del Resultado presupuestario se traslada a las normas de elaboración del Estado de Liquidación del Presupuesto y la regulación del Remanente de tesorería al apartado 18.6 de la Memoria.

El Título III «De los datos a incorporar al sistema» se divide en tres Capítulos que regulan los justificantes de las operaciones, la incorporación de datos al sistema y el archivo y conservación de la información contable.

Respecto a los justificantes de las operaciones la Instrucción dispone que todo acto que deba dar lugar a anotaciones en el SICAL-Simplificado deberá estar debidamente acreditado con el correspondiente justificante que podrá estar soportado en documentos en papel o a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos.

Por lo que se refiere a la incorporación de datos al sistema, se deja libertad para capturar directamente los datos que consten en el propio justificante de la operación o, en su caso, en el oportuno documento contable, así como para incorporarlos mediante la utilización de procedimientos electrónicos, informáticos o telemáticos. Los documentos contables que, en su caso, se utilicen, se establecerán por cada entidad local en función de sus necesidades de información y de la operatoria que siga en la tramitación de los diferentes tipos de operaciones.

En relación con el archivo y conservación de los justificantes de las operaciones y de los soportes de las anotaciones contables, que alcanza no sólo a los tipos de soporte permitidos sino también al plazo de conservación que, por un lado, permita la exigencia de las responsabilidades a que hubiera lugar y, por otro lado, posibilite la destrucción de la información cuando aquéllas no sean exigibles.

En la línea de seguir fomentando la aplicación de procedimientos y medios electrónicos, informáticos y telemáticos en la función contable, se mantiene que los justificantes de los hechos que se registren en el SICAL-Simplificado podrán conservarse por medios o en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, con independencia del tipo de soporte en que originalmente se hubieran plasmado, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad, calidad, protección y conservación. En estos casos las copias obtenidas de dichos soportes informáticos gozarán de la validez y eficacia de la justificación original.

Los justificantes de las operaciones, junto con los correspondientes documentos contables, en su caso, se conservarán durante un plazo de seis años contados desde la fecha de remisión de las cuentas anuales a los órganos de control externo, salvo que una norma establezca otros plazos o se hubiera interrumpido el plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable o se tratara de documentación justificativa de las valoraciones asignadas a activos y pasivos que figuren en balance. Los registros contables deberán conservarse también por plazo de seis años.

Como novedad se incorpora la no procedencia de destruir los justificantes y los registros contables que deban enviarse a un archivo histórico de documentos.

El Título IV «De la información a obtener del sistema», se divide en tres Capítulos dedicados a las normas generales, la Cuenta General de la entidad local y otra información contable.

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 210 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales, en la presente Instrucción y en su Plan de Cuentas anexo, se determinan el contenido, la estructura y las normas de elaboración de las cuentas a rendir por la entidad local y sus organismos autónomos.

Las cuentas anuales que deben rendir la entidad local y sus organismos autónomos comprenden:

- a) El Balance.
- b) La Cuenta del resultado económico-patrimonial.
- c) El Estado de cambios en el patrimonio neto.
- d) El Estado de Liquidación del Presupuesto.
- e) La Memoria.

Resulta novedosa la inclusión, entre las cuentas anuales a rendir, del Estado de cambios en el patrimonio neto.

Las cuentas anuales deberán elaborarse siguiendo las normas de elaboración y ajustándose a los modelos que se recogen en la Tercera parte del Plan de Cuentas Local Simplificado anexo a esta Instrucción.

Se mantiene la obligación de remitir a los órganos de control externo, junto con la Cuenta General, los justificantes de la Tesorería.

En aplicación del principio de transparencia consagrado en el artículo 6 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, y con el fin de dar cumplimiento a lo dispuesto en el apartado 1 del citado artículo en relación con las cuentas generales de las Administraciones Públicas, se incluyen como documentación complementaria a acompañar a la Cuenta General las cuentas anuales de todas las unidades dependientes de la entidad local incluidas en el ámbito de aplicación de la citada Ley Orgánica cuyas cuentas no se integren en la Cuenta General.

Al igual que en la Instrucción de 2004, se insiste en que la aprobación de la Cuenta General por el Pleno de la Corporación, nada tiene que ver con la responsabilidad en la que pudieran incurrir los miembros del mismo que hubieran adoptado las resoluciones o realizado los actos reflejados en dicha Cuenta. Asimismo, se separa la responsabilidad en que pudieran incurrir, como cuentadantes en sentido material, los encargados de la gestión que adopten las resoluciones o realicen los actos reflejados en las cuentas que se rinden, de la responsabilidad que incumbe a quien debe rendir cuentas como cuentadante en sentido formal, que no es otra que responder de la veracidad de éstas.

Continuando en la línea de impulsar la implantación de las técnicas electrónicas, informáticas y telemáticas, se contempla la posibilidad de que, con el fin de facilitar el tratamiento flexible de la información contable, ésta pueda plasmarse en cualquier tipo de soporte electrónico, informático o telemático. Asimismo, se reconoce que los órganos de control externo han establecido ya procedimientos de envío de las cuentas a los mismos a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos y que, en estos casos, la obtención de las cuentas se realiza mediante la generación de ficheros cuyo contenido y estructura deberá ajustarse a las especificaciones técnicas establecidas por los propios órganos de control externo.

En el Capítulo III «Otra información contable» se regula la información periódica para el Pleno de la Corporación, el Avance de la Liquidación del presupuesto y la información para los órganos de gestión y de control interno, y para otras Administraciones Públicas, adaptándose la información a remitir al Pleno en cumplimiento del artículo 207 del Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas locales y el Avance de la Liquidación del presupuesto a la estructura del Estado de Liquidación del Presupuesto que se incluye en la Cuarta parte del Plan de Cuentas Local Simplificado.

Por último, en anexo a la presente Instrucción se incluye el Plan de Cuentas Local Simplificado, cuyos aspectos más significativos se exponen en la Introducción del propio Plan.

TÍTULO I

Principios generales del modelo simplificado de contabilidad local

CAPÍTULO I

Principios generales

Regla 1. *Ámbito de aplicación.*

1. Deben aplicar las normas contenidas en la presente Instrucción:

a) Los municipios cuyo presupuesto no exceda de 300.000 euros, así como aquellos cuyo presupuesto supere este importe pero no exceda de 3.000.000 de euros y cuya población no supere 5.000 habitantes.

b) Las demás entidades locales siempre que su presupuesto no exceda de 3.000.000 de euros.

c) Los organismos autónomos dependientes de las entidades locales contempladas en los apartados anteriores.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1 anterior:

a) Las entidades locales cuyo Presupuesto no exceda de 300.000 euros podrán aplicar la Instrucción del modelo básico de contabilidad local. No podrán ejercitar esta opción aquéllas entidades de las que dependan organismos autónomos, sociedades mercantiles o entidades públicas empresariales.

b) Todas las entidades locales incluidas en el ámbito de aplicación de esta Instrucción podrán aplicar la Instrucción del modelo normal de contabilidad local.

En todo caso, los organismos autónomos deberán aplicar la misma Instrucción de contabilidad que la entidad local de la que dependan.

3. A efectos de lo previsto en los apartados anteriores, se tomará como importe del Presupuesto el de las previsiones iniciales de ingresos del último Presupuesto aprobado definitivamente por la entidad local y, en su caso, el de las previsiones iniciales de ingresos que, para la entidad local y sus organismos autónomos, se deduzca del estado de consolidación del Presupuesto a que se refiere el apartado 1.c) del artículo 166 del Texto refundido de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, correspondiente al último Presupuesto aprobado.

4. La determinación del número de habitantes se efectuará en función de las cifras de población resultantes de la última revisión del padrón municipal.

5. Cuando las entidades que apliquen la presente Instrucción dejen de cumplir los requisitos del apartado 1 anterior, sólo vendrán obligadas a aplicar la Instrucción del modelo normal de contabilidad local, si dicha circunstancia se mantiene durante tres ejercicios consecutivos. El nuevo modelo contable se aplicará, en todo caso, por ejercicios completos.

6. Las sociedades mercantiles dependientes de entidades locales que apliquen esta Instrucción, adaptarán su contabilidad a las disposiciones del Código de Comercio y demás legislación mercantil y al Plan General de Contabilidad o al de Pequeñas y Medianas empresas, siéndoles de aplicación esta Instrucción sólo en lo que se refiere a rendición de cuentas a los órganos de control externo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior será aplicable a las entidades públicas empresariales locales, en virtud de la disposición transitoria segunda de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.

Regla 2. *Entidades contables.*

Cada entidad local u organismo autónomo incluido en el ámbito de aplicación de esta Instrucción constituye una entidad contable, a los efectos previstos en la misma.

Regla 3. Obligación de rendir cuentas.

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 201 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, las entidades incluidas en el ámbito de aplicación de esta Instrucción están obligadas a rendir cuentas de sus operaciones, cualquiera que sea la naturaleza de las mismas, al Tribunal de Cuentas. En su caso, también se deberán rendir al órgano de control externo de su Comunidad Autónoma.

2. A efectos de lo previsto en el apartado anterior, las cuentas y el procedimiento a seguir en su rendición será el establecido en el Capítulo II del Título IV de esta Instrucción.

Regla 4. Ejercicio contable.

El ejercicio contable coincidirá con el año natural, salvo en los casos de disolución o creación de la entidad. En los casos de disolución de una entidad las cuentas anuales se referirán al período que va desde el 1 de enero hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de una entidad, las cuentas anuales se referirán al período que va desde la fecha de creación hasta el 31 de diciembre de dicho ejercicio.

Regla 5. Modelo contable.

Cada entidad contable deberá aplicar un modelo contable centralizado, de acuerdo con lo indicado en la regla siguiente y teniendo en cuenta los siguientes principios:

a) Se centralizará en la Unidad de contabilidad de la entidad contable el registro de todas las operaciones, con independencia del lugar físico donde se capturen las mismas o donde se obtenga la información contable.

b) Las cuentas anuales tendrán carácter unitario y mostrarán la situación patrimonial y financiera, el resultado económico patrimonial y la ejecución del Presupuesto de la entidad contable en su conjunto.

Regla 6. Aplicación del Plan de Cuentas Local Simplificado.

La contabilidad de las entidades contables se llevará por el método de partida doble, de acuerdo con las normas contenidas en la presente Instrucción y con las que se dicten en desarrollo de la misma, debiendo ajustarse al Plan de Cuentas Local Simplificado anexo a esta Instrucción, en los términos que se indican a continuación:

a) El registro de las operaciones contables se realizará con sujeción al marco conceptual de la contabilidad pública y a las normas de reconocimiento y valoración recogidos en sus partes Primera y Segunda.

b) Se aplicará un modelo contable centralizado, tal y como ha quedado definido en la regla anterior, debiendo utilizarse con carácter vinculante el desarrollo de grupos, subgrupos, cuentas de primer orden (codificadas con tres dígitos) y cuentas de segundo orden (codificadas con cuatro dígitos) previsto en sus partes Cuarta y Quinta.

En función de sus necesidades de gestión e información, la entidad contable podrá utilizar cuentas de segundo orden no previstas en el Plan, así como otras divisionarias.

c) Las cuentas anuales de cada entidad contable se formarán y rendirán según lo dispuesto en su parte Tercera y en el Título IV de esta Instrucción.

Regla 7. Aplicación supletoria del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local.

Cuando una entidad contable realice una operación no regulada en el Plan de Cuentas local Simplificado, habrá de remitirse al tratamiento contable previsto para dicha operación en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, excepto si la operación se refiere a activos en estado de venta, en cuyo caso se le aplicará el tratamiento contable previsto en el Plan de Cuentas local Simplificado para el inmovilizado no financiero.

La aplicación supletoria del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, para el registro de operaciones no contempladas en el Plan de Cuentas Local Simplificado, se efectuará en los siguientes términos:

- a) Se aplicarán las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.
- b) Se incorporará a las cuentas anuales simplificadas la información requerida acerca de dichas operaciones.
- c) Se podrán utilizar cuentas de primer orden.

Regla 8. *Destinatarios de la información contable.*

La información contable que se elabore por las entidades contables irá dirigida a los siguientes destinatarios:

- a) El Pleno de la Corporación local.
- b) Los órganos de gestión, tanto en el nivel político como en el administrativo.
- c) El Tribunal de Cuentas y los órganos de control externo de las Comunidades Autónomas, así como la Comisión Especial de Cuentas de cada entidad local.
- d) Los órganos encargados del control interno de las entidades contables en sus distintas acepciones: función interventora y controles financiero y de eficacia.
- e) Los órganos de las Administraciones públicas que ejerzan funciones de tutela en relación con la entidad contable.
- f) Los órganos de la Unión Europea, tanto administrativos como de control.
- g) Los acreedores de la propia entidad contable.
- h) Los analistas financieros y económicos.
- i) Otras entidades públicas y privadas, asociaciones, usuarios de los servicios prestados por la entidad contable y ciudadanos en general.

CAPÍTULO II

Competencia y funciones

Regla 9. *Del Pleno de la Corporación.*

Corresponde al Pleno de la Corporación:

- a) Aprobar la Cuenta General de la entidad local.
- b) Aprobar, previo informe de la Intervención, las normas que regulen los procedimientos administrativos a seguir en la gestión contable de la entidad local, a fin de garantizar el adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones, en el oportuno orden cronológico y con la menor demora posible.
- c) Determinar, a propuesta de la Intervención, los criterios a seguir por la entidad en la aplicación del marco conceptual de la contabilidad pública y de las normas de reconocimiento y valoración recogidos en el Plan de Cuentas local Simplificado.
Se deberán determinar, entre otros, los criterios para calcular el importe de los derechos de cobro de dudosa o imposible recaudación, así como los criterios para la amortización de los elementos del inmovilizado.
- d) Dictar, a propuesta de la Intervención, cualesquiera otras normas relativas a la organización de la contabilidad de la entidad, al amparo de lo establecido en el artículo 204.1 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- e) Establecer, a propuesta de la Intervención, los procedimientos a seguir para la inspección de la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales.
- f) Establecer los plazos y la periodicidad para la remisión, por la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, de la información a que se refiere el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que se detalla en el Capítulo III del Título IV de esta Instrucción.

Regla 10. *De la Intervención de la entidad local.*

Corresponde a la Intervención de la entidad local:

- a) Llevar y desarrollar la contabilidad financiera y la de ejecución del presupuesto de la entidad local de acuerdo con la presente Instrucción, las demás normas de carácter general

que dicte el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y las dictadas por el Pleno de la Corporación.

- b) Formar la Cuenta General de la entidad local.
- c) Formar, con arreglo a criterios usualmente aceptados, los estados integrados y consolidados de las cuentas que determine el Pleno de la Corporación.
- d) Recabar de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales, la presentación de las cuentas y demás documentos que deban acompañarse a la Cuenta General, así como la información necesaria para efectuar, en su caso, los procesos de agregación o consolidación contable.
- e) Coordinar las funciones o actividades contables de la entidad local, emitiendo las instrucciones técnicas oportunas e inspeccionando su aplicación.
- f) Organizar un adecuado sistema de archivo y conservación de toda la documentación e información contable que permita poner a disposición de los órganos de control los justificantes, documentos, cuentas o registros del sistema de información contable por ellos solicitados en los plazos requeridos.
- g) Inspeccionar la contabilidad de los organismos autónomos, de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local, así como de sus entidades públicas empresariales, de acuerdo con los procedimientos que establezca el Pleno.
- h) Elaborar la información a que se refiere el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, desarrollada en el Capítulo III del Título IV de esta Instrucción y remitirla al Pleno de la Corporación, por conducto de la Presidencia, en los plazos y con la periodicidad establecida.
- i) Elaborar el Avance de la Liquidación del presupuesto corriente que debe unirse al Presupuesto de la entidad local, a que se refiere el artículo 18.b) del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, que desarrolla el Capítulo I del Título VI de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales.
- j) Determinar la estructura del Avance de la Liquidación del presupuesto corriente a que se refiere el artículo 168 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, de conformidad con lo que se establezca por el Pleno de la entidad.

Regla 11. *De la Intervención General de la Administración del Estado.*

Corresponde a la Intervención General de la Administración del Estado:

- a) Promover el ejercicio de la potestad reglamentaria atribuida al Ministro de Hacienda (hoy de Hacienda y Administraciones Públicas) en materia contable, por el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
- b) Emitir pronunciamientos y dictar recomendaciones en orden a facilitar la aplicación de las normas reguladoras de la contabilidad pública local.
- c) Resolver las consultas que le formulen en relación con las normas a que se refiere el apartado anterior.

TÍTULO II

**Del modelo simplificado del sistema de información contable para la
Administración Local**

CAPÍTULO I

Normas generales

Regla 12. *Definición.*

La contabilidad de las entidades locales y sus organismos autónomos se configura como un sistema de registro, elaboración y comunicación de información sobre la actividad económico-financiera y presupuestaria desarrollada durante el ejercicio contable, de acuerdo

con los principios recogidos en el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en esta Instrucción.

Regla 13. Objeto.

1. El modelo simplificado del sistema de información contable para la Administración local (en adelante, SICAL-Simplificado) tiene por objeto registrar todas las operaciones de naturaleza presupuestaria, económica, financiera y patrimonial que se produzcan en el ámbito de la entidad contable, así como mostrar, a través de estados e informes, la imagen fiel de su patrimonio, de su situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución de su presupuesto, para satisfacer los fines que se describen en la regla siguiente.

2. El SICAL-Simplificado se configura como un conjunto integrado de subsistemas o áreas contables que debe garantizar la concordancia, exactitud y automatismo de los registros que, para cada una de las operaciones contables, se deban producir en los distintos subsistemas a los que la operación afecte, así como la existencia de la debida coherencia entre los distintos niveles de información, tanto agregados como de detalle.

3. A los efectos anteriores, el SICAL-Simplificado debe estar organizado de forma que, al menos, permita a cada entidad contable:

a) Registrar las operaciones que vayan a tener incidencia en la obtención del Balance y en la determinación del resultado económico-patrimonial, de acuerdo con los criterios contenidos en las reglas 6 y 7.

b) Registrar las modificaciones presupuestarias, los compromisos de gasto, el reconocimiento de obligaciones y la ordenación de pagos, así como las operaciones de ejecución del Presupuesto de ingresos, poniendo de manifiesto el Resultado presupuestario. Asimismo, deberá permitir el seguimiento y control de los remanentes de crédito.

También, deberá permitir el registro de las operaciones derivadas de obligaciones y derechos que provengan de presupuestos cerrados, y de los compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores, así como el seguimiento y control de los gastos con financiación afectada y de los demás proyectos de gasto, y la obtención y control del Remanente de tesorería que permita determinar en cada momento la parte utilizada para financiar gasto y la parte pendiente de utilizar que constituye el remanente líquido de tesorería.

c) Registrar las operaciones de naturaleza no presupuestaria.

d) Registrar las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

e) Registrar y poner de manifiesto los movimientos y situación de la tesorería, posibilitando el control de las diferentes cuentas que constituyen la tesorería de la entidad contable.

f) Registrar las operaciones relativas a la gestión y control del inmovilizado material e intangible, de las inversiones inmobiliarias, del patrimonio público del suelo, de las inversiones financieras y del endeudamiento, incluidos los avales concedidos por la entidad.

g) Registrar la información relativa a los terceros que se relacionen con la entidad contable.

h) Efectuar el seguimiento y control de los pagos a justificar y de los anticipos de caja fija, si así lo establece la entidad.

i) Efectuar el seguimiento y control de los valores recibidos en depósito por la entidad contable.

Regla 14. Fines.

El SICAL-Simplificado debe permitir el cumplimiento de los siguientes fines:

a) Suministrar la información económica y financiera que sea necesaria para la toma de decisiones, tanto en el orden político como en el de gestión.

b) Facilitar información para la determinación del coste y rendimiento de los servicios públicos.

c) Proporcionar los datos necesarios para la formación y rendición de la Cuenta General de la entidad local, así como de las cuentas, estados y documentos que deban elaborarse o remitirse a los órganos de control externo.

- d) Posibilitar el ejercicio de los controles de legalidad, financiero y de eficacia.
- e) Facilitar los datos y demás antecedentes que sean precisos para la confección de las cuentas nacionales de las unidades que componen el sector de las Administraciones Públicas.
- f) Facilitar la información necesaria para la confección de estadísticas económico-financieras por parte del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
- g) Suministrar información de utilidad para otros destinatarios, como asociaciones e instituciones, empresas y ciudadanos en general.

Regla 15. Configuración informática del Sistema.

La configuración informática del SICAL-Simplificado que adopte cada entidad contable debe responder a los siguientes criterios:

- a) Estará orientada al cumplimiento del objeto y los fines establecidos en las reglas anteriores, de conformidad con las restantes normas contenidas en esta Instrucción.
- b) Debe garantizar la integridad, coherencia, exactitud y automatismo de las anotaciones que, para cada una de las operaciones contables, se deban producir en los diferentes subsistemas a los que la operación afecte.
- c) Debe existir la debida concordancia entre los distintos niveles de información agregada que se establezcan en el SICAL-Simplificado y la información de detalle que, para cada tipo de operación, se incorpore al mismo.
- d) Debe propiciar progresivamente la simplificación de los procedimientos contables mediante la aplicación intensiva de procedimientos y medios electrónicos, informáticos y telemáticos que garanticen la validez y eficacia jurídica de la información recibida desde los centros gestores para el registro contable de las operaciones y de la suministrada a los destinatarios de la información contable a través de estos medios, así como la de la documentación contable archivada y conservada por el sistema.
- e) Deben aplicarse las medidas de seguridad exigidas por la normativa vigente en materia de ficheros de datos de carácter personal.

Regla 16. Soporte de los registros contables.

1. Los registros de las operaciones y del resto de la información capturada en el SICAL-Simplificado, estarán soportados informáticamente según la configuración que se establece en la regla anterior, constituyendo el soporte único y suficiente que garantice su conservación de acuerdo con la regla 41.
2. Las bases de datos del sistema informático donde residan los registros contables constituirán soporte suficiente para la llevanza de la contabilidad de la entidad contable, sin que sea obligatoria la obtención y conservación de libros de contabilidad en papel o por medios electrónicos, informáticos o telemáticos.
3. El registro contable de las operaciones deberá efectuarse expresando los valores en euros.

CAPÍTULO II

Áreas contables de especial trascendencia

Sección 1.^a Remanentes de crédito

Regla 17. Seguimiento y control contable de los remanentes de crédito.

1. Los remanentes de crédito serán objeto de un seguimiento y control individualizado, a efectos de su posible incorporación a los créditos del presupuesto del ejercicio inmediato siguiente.
2. Dicho seguimiento y control se realizará a través del sistema de información contable y deberá mostrar en cada momento:
 - a) Los remanentes de crédito iniciales.
 - b) Las rectificaciones.

- c) Los acuerdos de no incorporabilidad.
- d) Los remanentes de crédito totales.
- e) Las certificaciones de existencia de remanentes de crédito expedidas.
- f) Los saldos de remanentes de crédito pendientes de certificar.

Regla 18. *Remanentes de crédito iniciales.*

1. Los remanentes de crédito iniciales son los que deben determinarse como consecuencia de la liquidación del Presupuesto.
2. Dichos remanentes de crédito se clasificarán en comprometidos y no comprometidos, y unos y otros, a su vez, en incorporables y no incorporables.

Regla 19. *Rectificación de remanentes de crédito.*

Cuando, como consecuencia de rectificaciones del saldo entrante de obligaciones de presupuestos cerrados, proceda la rectificación de los remanentes de crédito iniciales, éstos se modificarán en los importes correspondientes.

Regla 20. *Certificación de existencia de remanentes de crédito.*

1. Cuando se tramiten expedientes de incorporación de remanentes de crédito será necesaria la oportuna certificación de existencia de remanente de crédito suficiente del ejercicio anterior.
2. Dicha existencia de remanente de crédito se certificará para cada aplicación presupuestaria al nivel de vinculación jurídica de los créditos vigente en el ejercicio de procedencia.
3. Sólo podrán expedirse certificaciones de existencia de remanente de crédito, a los efectos de su incorporación, sobre los saldos de remanentes de crédito clasificados como incorporables.
4. Podrán anularse certificaciones expedidas, ya sea por resultar improcedentes o como consecuencia de errores en sus datos. Nunca podrán anularse certificaciones que hayan dado lugar a las correspondientes incorporaciones de remanentes de crédito sin que, previamente, se hayan anulado dichas incorporaciones.

Regla 21. *No incorporabilidad de remanentes de crédito.*

La no incorporabilidad de remanentes de crédito es el acuerdo por el cual se declara como no incorporable la totalidad o una parte del saldo de remanentes, a efectos de impedir que puedan expedirse certificaciones contra dicho saldo.

Sección 2.ª Proyectos de gasto

Regla 22. *Concepto.*

1. Un proyecto de gasto es una unidad de gasto presupuestario perfectamente identificable, en términos genéricos o específicos, cuya ejecución, se efectúe con cargo a créditos de una o varias aplicaciones presupuestarias y se extienda a uno o más ejercicios, requiere un seguimiento y control individualizado.
2. Tendrán la consideración de proyectos de gasto:
 - a) Los gastos con financiación afectada a que se refiere la Sección 3.ª de este Capítulo.
 - b) Cualesquiera otras unidades de gasto presupuestario sobre las que la entidad quiera efectuar un seguimiento y control individualizado.

Regla 23. *Estructura.*

1. Todo proyecto de gasto estará identificado por un código único e invariable a lo largo de su vida, determinado según lo establecido por la propia entidad local.
2. Cada proyecto de gasto podrá desglosarse en niveles inferiores: expediente, subexpediente, etc.

3. Asimismo, si la entidad local lo considerara oportuno, podrá establecer el nivel de superproyecto.

Este nivel constituye la unidad necesaria de agregación de varios proyectos que contribuyen de forma conjunta a la realización de un mismo objetivo o conjunto de objetivos.

Regla 24. Vinculación jurídica.

1. Los créditos asignados a los proyectos de gasto quedan sujetos a los niveles de vinculación jurídica establecidos en las Bases de Ejecución del Presupuesto para las aplicaciones presupuestarias con cargo a las que se haya previsto su realización.

2. No obstante el crédito asignado a un proyecto de gasto podrá ser vinculante en sí mismo, quedando sujeto a las limitaciones cualitativas y cuantitativas que esta circunstancia impone.

3. Podrán existir proyectos de gasto que sólo queden afectados por las limitaciones cualitativas de la vinculación jurídica, pudiendo realizarse mayor gasto del previsto sin necesidad de recurrir a modificaciones formales de los créditos asignados.

Regla 25. Seguimiento y control contable de los proyectos de gasto.

1. El seguimiento y control de los proyectos de gasto se realizará a través del sistema de información contable y alcanzará, como mínimo, a todas las operaciones de gestión presupuestaria que les afecten durante su período de ejecución, se extienda éste a uno o a varios ejercicios.

2. El seguimiento y control de los proyectos de gasto tendrá por objeto, entre otros, la consecución de los siguientes fines:

a) Asegurar el cumplimiento de las vinculaciones jurídicas que para los distintos proyectos se hayan establecido.

b) Controlar la ejecución presupuestaria de cada proyecto, de forma que los importes de cada fase no puedan superar a los de fases anteriores.

c) Posibilitar, cuando proceda, el inventario de los proyectos de inversión.

3. Para el cumplimiento de los fines anteriores el sistema de seguimiento y control de los proyectos de gasto deberá ofrecer, al menos, la siguiente información:

a) Datos generales del proyecto:

a.1) El código identificativo y la denominación del proyecto de gasto.

a.2) El año de inicio y las anualidades a que vaya a extender su ejecución.

a.3) Para cada una de las anualidades, la aplicación o aplicaciones presupuestarias a través de las que se vaya a realizar.

a.4) Cuantía total del gasto estimado inicialmente.

b) Información sobre la gestión presupuestaria, tanto del presupuesto corriente como de presupuestos cerrados y futuros.

4. Cuando un proyecto de gasto se desglose en niveles inferiores (expediente, subexpediente, etc.), cada uno de ellos deberá ser objeto de seguimiento y control individualizado.

5. Cuando un proyecto de gasto se ejecute en varias anualidades y con cargo a más de una aplicación presupuestaria, se realizará su seguimiento y control para cada una de las anualidades y aplicaciones.

Sección 3.ª Gastos con financiación afectada

Regla 26. Concepto.

1. Un gasto con financiación afectada es cualquier proyecto de gasto que se financie, en todo o en parte, con recursos concretos que en caso de no realizarse el gasto no podrían percibirse o si se hubieran percibido deberían reintegrarse a los agentes que los aportaron.

2. Dada su condición de proyectos de gasto, a los gastos con financiación afectada les serán aplicables las normas previstas en la Sección anterior.

Regla 27. Estructura.

Todo gasto con financiación afectada estará identificado por un código único e invariable a lo largo de su vida, determinado según lo establecido por la propia entidad local.

Regla 28. Seguimiento y control contable de los gastos con financiación afectada.

1. El seguimiento y control de los gastos con financiación afectada se realizará a través del sistema de información contable y alcanzará, como mínimo, a todas las operaciones de gestión presupuestaria que les afecten durante su período de ejecución, se extienda éste a uno o a varios ejercicios, correlacionando debidamente la realización de los gastos con los ingresos específicos que los financien.

2. En todo caso, el seguimiento y control de los gastos con financiación afectada ha de garantizar el cumplimiento de los siguientes fines:

a) Asegurar que la ejecución, en términos económico-presupuestarios, de todo gasto con financiación afectada se efectúe en su totalidad, de modo tal que se cumplan las condiciones que, en su caso, se hubiesen acordado para la percepción de los recursos afectados.

b) Calcular, en la liquidación de cada uno de los presupuestos a que afecte la realización de los gastos con financiación afectada, las desviaciones de financiación que, en su caso, se hayan producido como consecuencia de desfases, cualquiera que sea su origen, en el ritmo de ejecución del gasto y de los ingresos específicos que los financien.

c) Controlar la ejecución presupuestaria de cada gasto con financiación afectada, tanto la del gasto como la de los ingresos afectados.

3. Para el cumplimiento de los fines anteriores el sistema de seguimiento y control de los gastos con financiación afectada deberá ofrecer, al menos, la siguiente información:

a) Datos generales del proyecto:

a.1) El código identificativo y la denominación del proyecto de gasto.

a.2) El año de inicio y las anualidades a que vaya a extender su ejecución.

a.3) Para cada una de las anualidades, la aplicación o aplicaciones presupuestarias de gastos a través de las que se vaya a realizar.

a.4) Para cada una de las anualidades, la aplicación o aplicaciones presupuestarias de ingresos a través de las que se prevean obtener los recursos afectados.

a.5) La cuantía total del gasto estimado inicialmente y de los ingresos previstos.

b) Información sobre la gestión del gasto presupuestario, tanto del presupuesto corriente como de presupuestos cerrados y futuros.

c) Información sobre la gestión de los ingresos presupuestarios afectados, tanto del presupuesto corriente como de presupuestos cerrados y futuros.

4. Cuando un gasto con financiación afectada se desglose en niveles inferiores (expediente, subexpediente, etc.), cada uno de ellos deberá ser objeto de seguimiento y control individualizado.

5. Cuando un gasto con financiación afectada se ejecute en varias anualidades, con cargo a más de una aplicación presupuestaria y la financiación afectada proceda de más de un agente financiador, se realizará su seguimiento y control para cada una de las anualidades, aplicaciones y agentes.

A estos efectos, se considerará agente financiador a cada uno de los terceros de los que proceda cada uno de los recursos afectados. Es decir, el agente financiador viene dado por la combinación del tercero y la aplicación presupuestaria que corresponda a cada uno de los recursos que él aporta.

Cuando la financiación afectada de un gasto proceda de un mismo recurso aportado por una pluralidad de terceros, se considerará agente financiador único a todos ellos.

Regla 29. Coeficiente de financiación.

1. El coeficiente de financiación es el resultado de dividir los ingresos presupuestarios (reconocidos y pendientes de reconocer) afectados a la realización de un gasto presupuestario, por el importe total de éste (realizado y a realizar).

2. La totalidad de los ingresos presupuestarios incluye todos los derechos reconocidos netos hasta la fecha de cálculo del coeficiente relativos a ese gasto con financiación afectada, así como los que se prevea obtener desde ese momento hasta la conclusión del gasto.

3. El gasto presupuestario total incluye tanto las obligaciones reconocidas netas hasta la fecha de cálculo del coeficiente relativas a ese gasto con financiación afectada, como los créditos que se prevea asignar o incorporar hasta la completa realización de la unidad de gasto.

4. El coeficiente de financiación será global cuando exprese la parte del gasto que queda cubierta con la totalidad de los ingresos a él afectados, y será parcial cuando exprese la parte del gasto que queda cubierta con una parte de los ingresos seleccionada según un cierto criterio (el agente del que provienen, la aplicación presupuestaria, etc.).

Regla 30. Desviaciones de financiación.

1. La desviación de financiación es la magnitud que representa el desfase existente entre los ingresos presupuestarios reconocidos durante un período determinado, para la realización de un gasto con financiación afectada y los que, en función de la parte del mismo efectuada en ese período, deberían haberse reconocido, si la ejecución de los ingresos afectados se realizase armónicamente con la del gasto presupuestario.

2. Las desviaciones de financiación, para cada gasto con financiación afectada, se calcularán por diferencia entre los derechos reconocidos netos por los ingresos afectados y el producto del coeficiente de financiación por el total de obligaciones reconocidas netas, referidos unos y otras al período considerado.

3. Las desviaciones de financiación que han de calcularse al final del ejercicio a efectos de ajustar el Resultado presupuestario y de cuantificar el exceso de financiación afectada producido son, respectivamente, las desviaciones de financiación del ejercicio y las desviaciones de financiación acumuladas a lo largo del período de ejecución del gasto con financiación afectada.

4. Las desviaciones de financiación del ejercicio se calcularán tomando en consideración el coeficiente de financiación parcial por agente financiador y el importe de las obligaciones y los derechos reconocidos relativos al agente de que se trate, referidos unas y otros al ejercicio presupuestario.

5. Las desviaciones de financiación acumuladas se calcularán del mismo modo que las imputables al ejercicio, pero tomando en consideración las obligaciones y los derechos reconocidos desde el inicio de la ejecución del gasto con financiación afectada hasta el final del ejercicio.

Sección 4.ª Administración de recursos por cuenta de otros entes públicos

Regla 31. Delimitación.

1. El tratamiento contable de las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos que realicen las entidades contables como consecuencia de actuaciones de gestión relativas a la liquidación y recaudación de recursos cuya titularidad corresponda a otro u otros entes públicos, así como la entrega de las cantidades que a estos últimos pertenezcan como resultado de la gestión realizada, se ajustará a lo previsto en la presente Sección.

2. Asimismo, también habrá de ajustarse a las normas de la presente Sección el tratamiento, por parte del ente titular de los recursos, de las referidas operaciones, cuando dicho ente sea una entidad contable según lo previsto en la regla 2 de esta Instrucción.

A estos efectos debe considerarse como ente titular de los recursos a aquél que legalmente tenga atribuido el producto de su recaudación, es decir, aquél en cuyo presupuesto de ingresos deba figurar el recurso en cuestión.

Regla 32. Relaciones entre el ente gestor y el ente titular de los recursos.

1. Cuando una entidad administre recursos por cuenta de otros entes públicos, deberá facilitar periódicamente, a cada uno de los entes por cuya cuenta se realice la oportuna

gestión, la información necesaria para que estos últimos puedan imputar a su presupuesto las diferentes operaciones que se hubiesen efectuado respecto de los recursos de los que sean titulares.

Para cada uno de dichos recursos y por cada período al que se refiera la información a facilitar, ésta diferenciará entre las siguientes operaciones:

- Derechos reconocidos en el ejercicio en curso.
- Posibles rectificaciones de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.
- Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en el ejercicio en curso, diferenciando entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.
- Anulaciones de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en ejercicios anteriores, diferenciando también entre anulaciones de liquidaciones y aplazamientos o fraccionamientos.
- Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en el ejercicio en curso, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias o por otras causas.
- Cancelación de derechos que correspondan a recursos cuyo reconocimiento del derecho se hubiese producido en ejercicios anteriores, distinguiendo entre cancelaciones por cobros en especie, por insolvencias, por prescripción o por otras causas.
- Recaudación de derechos reconocidos en el ejercicio en curso.
- Recaudación de derechos reconocidos en ejercicios anteriores.
- Recaudación de recursos por autoliquidaciones u otros ingresos sin reconocimiento previo del derecho.
- Devoluciones de ingreso reconocidas en el ejercicio.
- Posibles rectificaciones y anulaciones de devoluciones de ingreso reconocidas en ejercicios anteriores que estuviesen pendientes de pago.
- Prescripciones de devoluciones de ingreso reconocidas.
- Pagos de devoluciones de ingreso.

La información anterior deberá complementarse con todos aquellos datos que sean necesarios para el adecuado registro contable de las respectivas operaciones.

2. La periodicidad con la que se ha de remitir la información señalada deberá ser igual o inferior a la que esté establecida para el pago del producto de la recaudación líquida al ente titular de los recursos, ya se efectúe dicho pago de forma directa o mediante el procedimiento de entregas a cuenta.

3. Si la entidad que administra recursos por cuenta de otros entes públicos no estuviese en condiciones de suministrar la información indicada, al menos deberá aportar, a los entes titulares de los recursos, los datos de detalle de los pagos de la recaudación líquida que realice a los mismos, de forma que quede constancia de los recursos a que corresponden dichos pagos, independientemente de que se trate de entregas directas o de entregas a cuenta de dicha recaudación.

Cuando desaparezcan las causas que impidan el suministro de información, la entidad gestora de los recursos habrá de facilitar la misma en los términos recogidos en los apartados anteriores, debiendo tenerse en cuenta que el cambio de procedimiento en el suministro de la información tendrá que producirse, necesariamente, con referencia a un ejercicio contable completo, no pudiendo afectar tan solo a una parte del mismo. A estos efectos, cuando se produzca el cambio de procedimiento en el suministro de información, la primera vez que se suministren los datos relativos a las operaciones realizadas a partir del inicio del ejercicio contable en que se produzca dicho cambio de procedimiento, la entidad gestora de los recursos habrá de comunicar, a cada una de los entes titulares de los mismos, los saldos pendientes de cobro correspondientes a derechos reconocidos en ejercicios anteriores, así como los saldos pendientes de pago relativos a devoluciones de ingreso reconocidas en esos mismos ejercicios.

4. Tomando como base la información a que se refieren los apartados anteriores, las entidades contables titulares de los respectivos recursos registrarán en su contabilidad las operaciones realizadas por el ente gestor, incorporándolas a su presupuesto cuando ello proceda.

Regla 33. *Tratamiento contable de las operaciones de administración de recursos por cuenta de otros entes públicos en el ente gestor.*

1. Las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos registrarán en su contabilidad patrimonial las operaciones derivadas de la gestión que realicen en relación con dichos recursos de acuerdo con los criterios que seguidamente se indican:

a) Cuando se suministre la información indicada en el apartado 1 de la regla anterior a las entidades titulares de los recursos, sólo se incorporarán al balance de la entidad gestora los débitos y créditos existentes con dichas entidades derivados de los cobros y pagos que se hubiesen producido en relación con los recursos gestionados.

A estos efectos, se utilizarán exclusivamente las cuentas 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», y 456, «Entes públicos, c/c efectivo», de acuerdo con lo que se establece para las mismas en el Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción.

b) Si la información indicada en el apartado 1 de la regla anterior no se suministra, dándose la circunstancia señalada en el párrafo primero de su apartado 3, al margen de los débitos y créditos referidos para el caso anterior, también deberán incorporarse al balance de la entidad gestora los créditos y débitos que se deriven de las actuaciones de gestión que se hubiesen realizado en relación con recursos de otros entes públicos.

En esta situación las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos utilizarán la totalidad de las cuentas que se contienen en el subgrupo 45, «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», del mencionado plan contable.

2. Al margen del tratamiento contable que ha quedado indicado, las entidades que administren recursos por cuenta de otros entes públicos registrarán de forma individualizada todas y cada una de las operaciones derivadas de la gestión que realicen en relación con dichos recursos, quedando integradas en su contabilidad mediante una estructura de datos que permita obtener la información requerida en la nota 15, «Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», de la Memoria incluida en la parte Tercera del Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción, así como la que se indica en el apartado 1 de la regla anterior.

Regla 34. *Tratamiento contable de las operaciones relativas a recursos administrados por otro ente público en el ente titular.*

1. Las anotaciones que corresponda efectuar en la contabilidad de las entidades titulares de recursos que se hubiesen gestionado por otro ente público se realizarán tomando como base los datos agregados que, en relación con la gestión de dichos recursos, sean facilitados por el ente gestor en cada uno de los períodos establecidos para el suministro de información.

Dichas anotaciones contables variarán según la información de que disponga el ente titular, en función de la que fuese suministrada por el ente gestor, pudiéndose presentar dos situaciones:

a) La información disponible abarca la totalidad de las operaciones realizadas, tal y como se prevé en el apartado 1 de la regla 32.

b) La información disponible no abarca la totalidad de las operaciones realizadas y se refiere, al menos, a los pagos realizados por el ente gestor a la entidad titular de los recursos como consecuencia de las entregas correspondientes a la recaudación líquida que se hubiese obtenido, tal y como se prevé en el párrafo primero del apartado 3 de dicha regla 32.

En los apartados siguientes de esta regla se establecen los criterios a seguir, en cada una de estas situaciones, para el registro de las operaciones por parte de las entidades titulares de los recursos.

En todo caso, independientemente del tratamiento contable que se produzca en la entidad titular de los recursos, el registro individualizado de las operaciones que se hubiesen producido como consecuencia de la gestión de dichos recursos estará contenido en la contabilidad del ente encargado de la misma.

2. Cuando las entidades que sean titulares de recursos gestionados por otro ente público dispongan de información relativa a la totalidad de las operaciones realizadas por el ente gestor, en la contabilización de las respectivas operaciones se seguirán los siguientes criterios:

a) Las operaciones relativas a la recaudación de derechos darán lugar al nacimiento de un crédito a favor de la entidad que se recogerá en la cuenta 442, «Entes públicos deudores por recursos recaudados», disminuyéndose dicho crédito por las operaciones de pagos de devoluciones de ingreso.

El ingreso de la recaudación líquida obtenida mediante la entrega directa de la misma por parte del ente gestor dará lugar a la cancelación de este crédito. También se cancelará dicho crédito en el momento de la liquidación definitiva de los recursos recaudados por el ente gestor, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.

b) La imputación al presupuesto de ingresos de las diferentes operaciones se efectuará de la forma prevista para los ingresos presupuestarios en el Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción, sin que haya ninguna particularidad en comparación con las operaciones que realice la propia entidad en relación con los recursos que ella misma gestione. Si en el momento de aplicar la recaudación hubiese que realizar imputaciones no presupuestarias, las anotaciones correspondientes se realizarán de acuerdo con lo previsto al respecto en el referido plan contable.

Asimismo, las devoluciones de ingreso acordadas por el ente gestor se registrarán de la misma forma que las tramitadas en el caso de los recursos gestionados directamente por la propia entidad.

c) Cuando el ente gestor de los recursos efectúe entregas a cuenta de la recaudación, dichas entregas a cuenta se reflejarán en la contabilidad de las entidades titulares de los mismos mediante un débito que se recogerá en la cuenta 550, «Cuentas corrientes no bancarias con entes públicos, por administración de recursos». Cuando se realice la liquidación definitiva de los recursos recaudados se compensará contablemente este débito con el crédito recogido en la cuenta 442, «Entes públicos deudores por recursos recaudados»; los saldos deudores a favor de la entidad titular de los recursos, o en su caso acreedores, que resulten de dicha liquidación quedarán recogidos en la citada cuenta 550.

3. En el caso de que las entidades titulares de recursos gestionados por otro ente público no dispongan de información sobre la totalidad de las operaciones realizadas, los criterios a seguir en la contabilización de estas operaciones serán los siguientes:

a) Por las cantidades que reciban las entidades titulares de los recursos como consecuencia de los pagos que se realicen desde el ente gestor de los mismos, ya sea en concepto de entregas directas de la recaudación, entregas a cuenta de la misma o liquidación definitiva de los recursos gestionados, se efectuará la imputación presupuestaria de los respectivos ingresos, registrando simultáneamente el reconocimiento del derecho y su cobro. No obstante, el ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad a su cobro si conoce de forma cierta su importe; tratándose de entregas a cuenta, el ente titular podrá reconocer el ingreso presupuestario al inicio del período al que se refieran dichas entregas, una vez que tenga constancia documental del importe de las mismas.

Las anotaciones a que se refiere el párrafo anterior se realizarán de la forma prevista para los ingresos presupuestarios en el Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción, sin que haya ninguna particularidad en comparación con esas mismas operaciones cuando correspondan a los recursos que la propia entidad gestione.

Si fuese necesario realizar imputaciones no presupuestarias, las anotaciones correspondientes se realizarán de acuerdo con lo previsto al respecto en el referido plan contable.

b) Al margen de las operaciones descritas, las entidades titulares de los recursos no registrarán ninguna otra de las que se hubiesen producido en el ámbito del ente gestor de los mismos.

4. El cambio de procedimiento en el suministro de la información por parte del ente gestor de los recursos a que se refiere el párrafo segundo del apartado 3 de la regla 32 tendrá la consideración de cambio de criterio contable, en virtud de lo dispuesto en la norma

de reconocimiento y valoración n.º 15, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores». A estos efectos, los datos relativos a los saldos pendientes de cobro por derechos reconocidos en ejercicios anteriores y los pendientes de pago por devoluciones de ingreso reconocidas en esos mismos ejercicios, que sean facilitados por dicho ente gestor, se incorporarán a la contabilidad de las entidades titulares de los recursos mediante la oportuna operación de modificación del saldo inicial de derechos pendientes de cobro o de devoluciones pendientes de pago, según corresponda.

TÍTULO III

De los datos a incorporar al sistema

CAPÍTULO I

Justificantes de las operaciones

Regla 35. *Justificación.*

Todo acto o hecho que, en aplicación de lo previsto en el Título II de esta Instrucción, deba dar lugar a anotaciones en el SICAL-Simplificado, debe estar debidamente acreditado con el correspondiente justificante que ponga de manifiesto su realización.

Regla 36. *Medios de justificación.*

1. La justificación de los distintos hechos susceptibles de incorporación al SICAL-Simplificado podrá estar soportada en documentos en papel o a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, debiendo ajustarse, en todo caso, a los requisitos y garantías que se establezcan para cada uno de los distintos tipos de operaciones, de acuerdo con las normas que regulen los procedimientos administrativos a través de los que dichos hechos se materialicen.

2. Cuando la justificación de estos hechos se efectúe a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos se asegurará la validez y eficacia jurídica de los mismos, así como el cumplimiento de la normativa aplicable respecto a la protección de datos de carácter personal.

CAPÍTULO II

Incorporación de datos al sistema

Regla 37. *Soporte de las anotaciones contables.*

1. Las operaciones que hayan de ser contabilizadas se incorporarán al SICAL-Simplificado con el máximo nivel de desarrollo, de forma que sus datos queden debidamente registrados en todas las áreas contables a las que la operación afecte en función de su naturaleza.

2. El registro de las operaciones en el SICAL-Simplificado se podrá realizar por alguno de los siguientes procedimientos:

a) Mediante captura directa en el sistema de los datos que consten en el propio justificante de la operación o, en su caso, en el oportuno documento contable.

b) A través de la incorporación de dichos datos al sistema mediante la utilización de procedimientos o soportes electrónicos, informáticos o telemáticos.

En ambos procedimientos, el registro de las operaciones en el SICAL-Simplificado podrá realizarse de forma individual por cada operación o, en su caso, mediante incorporación masiva de datos relativos a grupos de operaciones.

3. Los documentos contables que, en su caso, se utilicen se establecerán por la propia entidad local en función de sus necesidades de información y de la operatoria que se siga en la tramitación de los diferentes tipos de operaciones a que pudiesen afectar.

4. Cuando se utilicen medios electrónicos, informáticos o telemáticos como soporte de las anotaciones contables, se asegurará la validez y eficacia jurídica de los mismos, así como el cumplimiento de la normativa aplicable respecto a la protección de datos de carácter personal.

Regla 38. Autorización.

1. Cuando las operaciones se incorporen al sistema mediante captura directa de los datos que consten en el propio justificante o en el oportuno documento contable, para que aquella incorporación tenga efecto es necesario que dichos documentos (justificantes y documentos contables) estén debidamente autorizados, mediante diligencias, firmas manuscritas, sellos u otros medios manuales, por quien tenga atribuidas facultades para ello.

2. Cuando las operaciones se incorporen al sistema mediante la utilización de soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, los procedimientos de autorización y control mediante diligencias, firmas manuscritas, sellos u otros medios manuales podrán ser sustituidos por autorizaciones y controles establecidos en las propias aplicaciones informáticas que garanticen la identificación y el ejercicio de la competencia por quien la tenga atribuida.

Regla 39. Toma de razón.

1. En todo documento que haya producido anotaciones en contabilidad, ya se trate del propio justificante de la operación o de un documento contable específico para el registro de la misma, deberá figurar una diligencia de toma de razón, certificada por el responsable de la contabilidad, acreditativa, como mínimo, de la fecha, el número de asiento y el importe con que dicho documento hubiese quedado registrado individualizadamente. Dicha diligencia podrá realizarse mediante certificación mecánica efectuada por el propio equipo informático en que esté soportado el SICAL-Simplificado.

2. En el caso de que las operaciones sean registradas a partir de los datos contenidos en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, la diligencia de toma de razón se sustituirá por los oportunos procesos de validación en el sistema, mediante los cuales dichas operaciones queden referenciadas en relación con las anotaciones contables que hayan producido.

CAPÍTULO III

Archivo y conservación

Regla 40. Archivo y conservación de los justificantes de las operaciones y de los soportes de las anotaciones contables.

1. Los justificantes de las operaciones a que se refiere el Capítulo I de este Título III, junto con los correspondientes documentos contables, en su caso, deberán conservarse por la entidad y estarán a disposición del órgano u órganos de control competentes, al objeto de posibilitar y facilitar las actuaciones de control y verificación de la contabilidad que proceda realizar.

2. Los justificantes de los hechos que se registren en el SICAL-Simplificado y, en su caso, los correspondientes documentos contables, podrán conservarse por medios o en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos, con independencia del tipo de soporte en que originalmente se hubieran plasmado, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad, calidad, protección y conservación. En estos casos, las copias obtenidas de dichos soportes gozarán de la validez y eficacia de los documentos originales.

3. Tanto los justificantes formalizados en documentos en papel como los que lo estén en soportes electrónicos, informáticos o telemáticos se deberán conservar durante un plazo de seis años contados desde la fecha de remisión, al órgano u órganos de control externo, de las cuentas anuales donde se pongan de manifiesto las respectivas operaciones, salvo que la justificación de que se trate esté sometida a otros plazos de conservación o se hubiera interrumpido el plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable.

Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo anterior, la documentación justificativa de las valoraciones asignadas a activos y pasivos deberá conservarse, al menos, durante el período en que dichos activos y pasivos figuren en balance.

4. Se podrá proceder a la destrucción de los justificantes, siempre y cuando se hayan cumplido los plazos a que se refiere el apartado anterior, previa comunicación al órgano u órganos de control externo a que hubiese correspondido actuar y sin que estos hayan manifestado impedimentos al respecto.

No procederá la destrucción de los justificantes en aquellos supuestos en que, por la naturaleza de los documentos de que se trate, esté establecido su envío a un archivo histórico de documentos.

Regla 41. Conservación de los registros contables.

1. Los registros de las operaciones anotadas en el SICAL-Simplificado se conservarán durante un período de seis años contados desde la fecha de remisión, al órgano u órganos de control externo, de las cuentas anuales donde se hubiese plasmado la información contenida en dichos registros, salvo que esta información esté sometida a otros plazos de conservación o se hubiera comunicado la interrupción del plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable.

2. Una vez hayan transcurrido los plazos de conservación, a los que se refiere el párrafo anterior, así como el plazo de prescripción de la posible responsabilidad contable, los registros de las operaciones podrán ser destruidos siempre que, mediando la oportuna comunicación, no existiesen impedimentos por parte del órgano u órganos de control externo a que correspondiese actuar.

No procederá la destrucción de los registros contables en aquellos supuestos en que, por la naturaleza de los mismos, esté establecido su envío a un archivo histórico de documentos.

TÍTULO IV

De la información a obtener del sistema

CAPÍTULO I

Normas generales

Regla 42. Tipos de información.

Para el cumplimiento de los fines del sistema de información contable, que se relacionan en la regla 14, y para poder satisfacer las necesidades de información contable de los destinatarios de la misma, enumerados en la regla 8, la información a obtener del sistema de información contable será, al menos:

a) La necesaria para la formación de las cuentas anuales de la entidad contable de que se trate.

b) La que, en virtud del artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, debe remitir la Intervención de la entidad local al Pleno de la Corporación.

c) La necesaria para la confección del Avance de la Liquidación del Presupuesto corriente a que se refiere el artículo 168 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

d) La información económico-financiera necesaria para facilitar la toma de decisiones en el ámbito de la gestión y el ejercicio del control interno en sus distintas acepciones.

e) La información económico-financiera que deba remitirse a otras Administraciones Públicas.

Regla 43. Soporte de la información.

1. La información contable ha de plasmarse en estados contables que podrán estar soportados en listados, informes y, en general, documentos en papel, o mediante cualquier tipo de soporte electrónico, informático o telemático que garantice la autenticidad, integridad y conservación de la información que contenga, así como su recepción por el destinatario y su tratamiento por éste en forma idónea para el cumplimiento de los fines que haya de satisfacer.

2. Sin perjuicio del soporte en que queden plasmados los estados contables, su contenido y obtención se habrá de ajustar a las normas que se contienen en el presente Título.

Regla 44. Garantía de la información contable.

Respecto a la información contable facilitada a los distintos destinatarios, el responsable de la contabilidad únicamente responde de la identidad entre la misma y la existente en las bases de datos del sistema.

CAPÍTULO II

La cuenta general de la entidad local

Sección 1.ª Contenido

Regla 45. Delimitación de la Cuenta General.

1. La Cuenta General de la entidad local mostrará la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados y de la ejecución del presupuesto.

2. La Cuenta General estará integrada por:

- a) La Cuenta de la propia entidad.
- b) La Cuenta de los organismos autónomos.
- c) Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles de capital íntegramente propiedad de la entidad local.
- d) Las cuentas anuales de las entidades públicas empresariales.

3. Cada uno de los sujetos contables a que se refiere el apartado anterior deberá elaborar sus propias cuentas anuales de acuerdo con lo previsto en las reglas siguientes.

Regla 46. La Cuenta de la propia entidad local y la Cuenta de los organismos autónomos.

1. Las cuentas anuales que integran la Cuenta de la propia entidad local y las que deberá formar cada uno de sus organismos autónomos son las siguientes:

- a) El Balance.
- b) La Cuenta del resultado económico-patrimonial.
- c) El Estado de cambios en el patrimonio neto.
- d) El Estado de Liquidación del Presupuesto.
- e) La Memoria.

2. Las cuentas a que se refiere el apartado anterior deberán elaborarse siguiendo las normas y ajustándose a los modelos que se establecen en la Tercera parte del Plan de Cuentas local Simplificado anexo a esta Instrucción.

3. A las cuentas anuales de la propia entidad local y de cada uno de sus organismos autónomos deberá unirse la siguiente documentación:

- a) Actas de arqueo de las existencias en Caja referidas a fin de ejercicio.
- b) Notas o certificaciones de cada entidad bancaria de los saldos existentes en las mismas a favor de la entidad local o del organismo autónomo, referidos a fin de ejercicio y agrupados por nombre o razón social de la entidad bancaria. En caso de discrepancia entre

los saldos contables y los bancarios, se aportará el oportuno estado conciliatorio, autorizado por el Interventor.

Regla 47. *Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles y de las entidades públicas empresariales dependientes de la entidad local.*

1. Las cuentas anuales que deberán formar las sociedades mercantiles en cuyo capital social tenga participación total o mayoritaria la entidad local serán, en todo caso, las previstas en el Plan General de Contabilidad o en el de Pequeñas y Medianas empresas con las adaptaciones a los criterios específicos de las microempresas que, en su caso, procedan.

2. A las cuentas anuales que deberán formar las entidades públicas empresariales dependientes de la entidad local les será de aplicación lo previsto en el párrafo anterior.

Sección 2.ª Formación

Regla 48. *Formación de la Cuenta General.*

1. La Cuenta General de cada ejercicio se formará por la Intervención de la entidad local.

2. A los efectos anteriores, la Intervención podrá recabar la presentación de las cuentas que hayan de rendirse al órgano u órganos de control externo.

3. La Intervención podrá recabar de las distintas entidades implicadas la información que considere necesaria para efectuar los procesos de agregación o consolidación contable que, en su caso, haya establecido el Pleno de la Corporación.

En su caso, se podrán agregar o consolidar las cuentas de una entidad aunque en el informe de auditoría de cuentas se hubiera denegado opinión o se hubiera emitido informe desfavorable o con salvedades, si bien estas circunstancias se harán constar en informe explicativo de la Cuenta General.

Regla 49. *Documentación complementaria.*

1. A la Cuenta General se acompañarán:

a) Los documentos a que se refiere la regla 46.3.

b) Las cuentas anuales de las sociedades mercantiles en cuyo capital social tenga participación mayoritaria la entidad local.

c) Las cuentas anuales de aquellas unidades dependientes de la entidad local incluidas en el ámbito de aplicación de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera no comprendidas en el apartado b) anterior ni integradas en la Cuenta General.

2. En caso de que el Pleno de la Corporación así lo haya establecido, a la Cuenta General se acompañarán los estados integrados y consolidados de las cuentas que haya determinado.

Sección 3.ª Aprobación

Regla 50. *Aprobación de la Cuenta General.*

1. La Cuenta General de cada ejercicio se someterá antes del 1 de junio del ejercicio inmediato siguiente a informe de la Comisión Especial de Cuentas de la entidad local.

2. La Cuenta General y el informe de la Comisión Especial de Cuentas se expondrán al público por plazo de quince días, durante los cuales y ocho más los interesados podrán presentar reclamaciones, reparos u observaciones. Examinados éstos por la Comisión Especial y practicadas por la misma cuantas comprobaciones estime necesarias, emitirá nuevo informe.

3. Acompañada de los informes de la Comisión Especial de Cuentas y de las reclamaciones y reparos formulados, la Cuenta General se someterá al Pleno de la Corporación para que, en su caso, pueda ser aprobada antes del día 1 de octubre.

4. La aprobación de la Cuenta General es un acto esencial para la fiscalización de ésta por los órganos de control externo, que no requiere la conformidad con las actuaciones reflejadas en ella, ni genera responsabilidad por razón de las mismas.

Sección 4.ª Rendición de cuentas

Regla 51. Cuentadantes.

1. Serán cuentadantes los titulares de las entidades y órganos sujetos a la obligación de rendir cuentas y en todo caso:

- a) El Presidente de la entidad local.
- b) Los Presidentes o Directores de los organismos autónomos y de las entidades públicas empresariales.
- c) Los Presidentes del Consejo de Administración de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local.
- d) Los liquidadores de las sociedades mercantiles dependientes de la entidad local en proceso de liquidación.

2. Los cuentadantes a que se refiere el apartado anterior son responsables de la información contable, es decir, de suministrar información veraz y de que las cuentas anuales reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.

A los cuentadantes les corresponde rendir, antes del 15 de mayo del ejercicio inmediato siguiente al que correspondan y debidamente autorizadas, las cuentas que hayan de enviarse al órgano u órganos de control externo.

3. La responsabilidad en que se concreta la rendición de cuentas es independiente de la responsabilidad en la que incurran quienes adoptaron las resoluciones o realizaron los actos reflejados en dichas cuentas.

Regla 52. Procedimiento de rendición.

1. En cumplimiento de su obligación de rendir cuentas, los cuentadantes deberán remitir sus cuentas anuales, acompañadas de la documentación complementaria a que se refiere la regla 46.3, a la Intervención de la entidad local, en el plazo previsto en el apartado 2 de la regla anterior.

2. Una vez aprobada la Cuenta General por el Pleno de la Corporación, se rendirá por el Presidente de la entidad local al órgano u órganos de control externo competentes en los plazos previstos en la normativa vigente.

3. Cuando los órganos de control externo tengan establecidos procedimientos de envío a través de medios electrónicos, informáticos o telemáticos, la rendición de la Cuenta General se deberá ajustar a los requisitos que, para la transmisión y recepción de comunicaciones a través de medios y aplicaciones informáticas, telemáticas y electrónicas, se establecen en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal; en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común; en la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos; en la vigente normativa sobre firma electrónica; así como en la normativa de desarrollo de las normas citadas en esta regla.

En estos casos, la obtención de las cuentas anuales se realizará mediante la generación de ficheros comprensivos de la información que deban mostrar, cuyo contenido y estructura deberá ajustarse a las especificaciones técnicas establecidas por los órganos de control externo.

CAPÍTULO III

Otra información contable

Sección 1.ª Información periódica para el Pleno

Regla 53. Elaboración.

1. En cumplimiento de lo previsto en el artículo 207 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, la Intervención de la entidad local elaborará la información de la ejecución de los presupuestos y del movimiento y la situación de la tesorería, que debe remitir al Pleno de la Corporación, por conducto de la Presidencia, en los plazos y con la periodicidad que el Pleno haya establecido.

2. La Intervención de la entidad local determinará la estructura de los estados que habrán de reflejar la información a que se refiere el apartado anterior, de acuerdo con lo establecido por el Pleno de la Corporación.

Regla 54. Contenido.

1. La información a que se refiere la regla anterior contendrá datos relativos a:

- a) La ejecución del presupuesto de gastos corriente.
- b) La ejecución del presupuesto de ingresos corriente.
- c) Los movimientos y la situación de la tesorería.

2. La información sobre la ejecución del presupuesto de gastos corriente pondrá de manifiesto para cada partida presupuestaria, al menos el importe correspondiente a:

- a) Los créditos iniciales, sus modificaciones y los créditos definitivos.
- b) Los gastos comprometidos.
- c) Las obligaciones reconocidas netas.
- d) Los pagos realizados.

Asimismo, se hará constar el porcentaje que representan: los gastos comprometidos respecto a los créditos definitivos, las obligaciones reconocidas netas respecto a los créditos definitivos y los pagos realizados respecto a las obligaciones reconocidas netas.

3. La información sobre la ejecución del presupuesto de ingresos corriente pondrá de manifiesto para cada aplicación presupuestaria, al menos el importe correspondiente a:

- a) Las previsiones iniciales, sus modificaciones y las previsiones definitivas.
- b) Los derechos reconocidos netos.
- c) La recaudación neta.

Asimismo, se hará constar el porcentaje que representan: los derechos reconocidos netos respecto a las previsiones definitivas y la recaudación neta respecto a los derechos reconocidos netos.

4. La información sobre los movimientos y la situación de la tesorería pondrá de manifiesto, al menos, los cobros y pagos realizados durante el período a que se refiera la información, así como las existencias en la tesorería al principio y al final de dicho período.

Sección 2.ª Avance de la Liquidación del presupuesto corriente

Regla 55. Elaboración.

La Intervención elaborará el Avance de la Liquidación del presupuesto corriente, a que se refiere el artículo 18.b) del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, que desarrolla el Capítulo I del Título VI de la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales, que habrá de unirse al presupuesto de la entidad local.

Regla 56. Contenido.

1. El Avance de la Liquidación del presupuesto corriente a que se refiere el artículo 168 del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas locales, que habrá de unirse al correspondiente presupuesto de los integrados en el Presupuesto General, constará de dos partes:

- Primera parte: Liquidación del presupuesto referida, al menos, a seis meses del ejercicio.
- Segunda parte: Estimación de la Liquidación del presupuesto referida a 31 de diciembre.

2. Su estructura se determinará por la Intervención de conformidad con lo que se establezca por el Pleno de la entidad.

Regla 57. Primera parte: Liquidación del presupuesto referida, al menos, a seis meses del ejercicio.

Esta Primera parte pondrá de manifiesto el importe correspondiente a:

1. En relación con el estado de gastos, y como mínimo a nivel de capítulo:
 - a) Los créditos iniciales, sus modificaciones y los créditos definitivos.
 - b) Los gastos comprometidos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos definitivos.
 - c) Las obligaciones reconocidas netas, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos definitivos.
 - d) Los pagos realizados, con indicación del porcentaje de ejecución sobre las obligaciones reconocidas netas.
 - e) Las obligaciones pendientes de pago.
 - f) Los remanentes de crédito.
2. En relación con el estado de ingresos, y como mínimo a nivel de capítulo:
 - a) Las previsiones iniciales, sus modificaciones y las previsiones definitivas.
 - b) Los derechos reconocidos.
 - c) Los derechos anulados.
 - d) Los derechos cancelados.
 - e) Los derechos reconocidos netos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre las previsiones definitivas.
 - f) La recaudación neta, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los derechos reconocidos netos.
 - g) Los derechos pendientes de cobro.
 - h) La comparación de los derechos reconocidos netos y las previsiones definitivas.
3. El Resultado presupuestario.

Regla 58. Segunda parte: Estimación de la Liquidación del presupuesto referida a 31 de diciembre.

La Segunda parte pondrá de manifiesto los importes que se estime presentará la Liquidación del presupuesto del ejercicio. Esta información incluirá, al menos, los créditos y previsiones definitivos y las obligaciones y derechos reconocidos netos, con indicación del porcentaje de ejecución sobre los créditos y las previsiones definitivos, respectivamente.

Sección 3.^a Información para los órganos de gestión y de control interno

Regla 59. Información para los órganos de gestión y de control interno.

El sistema de información contable deberá permitir obtener la información económico-financiera que, para el adecuado ejercicio de sus funciones, sea demandada por los distintos órganos de gestión y por los órganos encargados del control interno de la entidad.

En todo caso, el acceso a esta información estará sujeto a las prescripciones que, a este respecto, establezca la normativa vigente.

Sección 4.ª Información para otras Administraciones Públicas

Regla 60. Información para otras Administraciones Públicas.

El sistema de información contable deberá permitir obtener la información económico-financiera cuya remisión a otras Administraciones Públicas venga impuesta por la normativa vigente.

ANEXO

Plan de cuentas local simplificado

INTRODUCCIÓN

El Plan de Cuentas Local Simplificado (en adelante, PCS) es una adaptación del Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local (en adelante, PCN) para las entidades sujetas al modelo simplificado de contabilidad local y en su redacción se ha tomado como referencia la simplificación operada en el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas empresas, aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

El PCS presenta una estructura idéntica a la del PCN, dividiéndose como éste en las siguientes partes:

- Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.
- Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.
- Tercera parte: Cuentas anuales.
- Cuarta parte: Cuadro de cuentas.
- Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

Las Normas Internacionales aplicables a la Contabilidad del Sector Público (NIC-SP) se configuran como un referente a la hora de interpretar el PCS.

Los Documentos de Principios contables públicos aprobados por la Comisión de Principios y Normas contables públicas se podrán seguir aplicando en aquellos aspectos que no se opongan al PCS.

A continuación se describen las novedades del nuevo PCS y sus principales diferencias con el PCN.

Dos son los criterios de simplificación que han inspirado la elaboración del presente Plan de Cuentas:

- a) La eliminación de operaciones que se consideran poco usuales en las entidades a las que va dirigido, y
- b) La agregación o eliminación de información en aquellos casos en que se considera poco relevante la pérdida de información derivada de ello.

Los criterios de simplificación anteriores se han materializado en los siguientes aspectos:

1. La eliminación del tratamiento contable de las operaciones poco usuales.
2. La agrupación de cuentas de primer orden dentro de un mismo subgrupo.
3. La agregación o eliminación de información en las cuentas anuales.

Entre las operaciones poco usuales a que se refieren los apartados a) y 1 anteriores cabe citar las relativas a coberturas contables, existencias, activos construidos o adquiridos para otras entidades, moneda extranjera, actividades conjuntas, activos y pasivos contingentes y emisiones en masa de valores negociables.

En relación con las eliminaciones por operaciones poco usuales, es de reseñar que, si en alguna entidad se dieran estas operaciones, apelando al carácter supletorio que el PCN

tiene respecto del PCS, se registrarían de acuerdo con el tratamiento contable previsto para ellas en el PCN, en los siguientes términos:

- Se aplicarían las correspondientes normas de reconocimiento y valoración.
- Se incorporaría a las cuentas anuales simplificadas la información requerida acerca de dichas operaciones.
- Se podrían utilizar cuentas de primer orden.

Esto no será aplicable cuando la operación se refiera a activos en estado de venta; a estas operaciones se les aplicará, en todo caso, el tratamiento contable previsto por el PCS para el inmovilizado no financiero.

Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.

El marco conceptual de la contabilidad pública constituye una novedad respecto al anterior Plan de cuentas y recoge los documentos que integran las cuentas anuales, los requisitos de la información contable, los principios contables, la definición de los elementos de las cuentas anuales y los criterios contables para el registro y valoración de dichos elementos, con el fin de lograr el objetivo de la imagen fiel. Este marco conceptual sustituye y amplía la primera parte «Principios contables» del PCS'04 y contiene seis apartados: 1.º Imagen fiel de las cuentas anuales, 2.º Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales, 3.º Principios contables, 4.º Elementos de las cuentas anuales, 5.º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales y 6.º Criterios de valoración.

Este marco conceptual es prácticamente idéntico al del PCN y al igual que él armoniza los conceptos contables básicos y constituye el soporte para el análisis y la interpretación de las normas contables.

El objetivo de las cuentas anuales sigue siendo, como en el PCS'04, mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable, y para lograr dicho objetivo se introduce un documento nuevo en las cuentas anuales: el «estado de cambios en el patrimonio neto».

Como novedad, se señala que al efecto de conseguir la imagen fiel a la que deben conducir las cuentas anuales, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica. Un ejemplo de esta nueva regla lo constituye la contabilización del arrendamiento financiero, en el que la forma jurídica de una transacción puede tener una apariencia diferente del auténtico fondo económico, de tal manera, que si se siguieran únicamente las características derivadas de la forma jurídica, las cuentas anuales no reflejarían la imagen fiel de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos de: claridad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad.

Entre estos requisitos cabe destacar el de la fiabilidad. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que la información sea completa y objetiva, que prevalezca el fondo económico de las operaciones sobre su forma jurídica y que se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

Los principios contables se presentan agrupados, distinguiendo por un lado los de carácter económico patrimonial (gestión continuada, devengo, uniformidad, prudencia, no compensación e importancia relativa) y, por otro lado, los de carácter presupuestario (imputación presupuestaria y desafectación). Los antiguos principios contables de precio de adquisición, correlación de ingresos y gastos, registro y entidad contable, que figuraban en el PCS'04, pierden dicho carácter en este nuevo Plan de cuentas, si bien aparecen incluidos en otras partes del marco conceptual. Así, los principios de correlación de ingresos y gastos y de registro aparecen formulados como criterios de registro en el apartado 5.º, el principio de entidad contable pasa al apartado 1.º y el principio del precio de adquisición se incluye entre los criterios de valoración del apartado 6.º

El principio de devengo se enuncia de forma más general, refiriéndose no sólo a los ingresos y gastos, sino también a los activos, pasivos y patrimonio neto, abarcando, por tanto, a todas las operaciones de la entidad.

Otra novedad a señalar es la desaparición de la jerarquía de los principios contables, debiendo prevalecer, en caso de conflicto, el principio que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

La definición, en el apartado 4.º del marco conceptual, de los elementos de las cuentas anuales (activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, ingresos y gastos presupuestarios y cobros y pagos), constituye otra novedad a resaltar.

Por lo que afecta a los activos, además de tener el control económico de los mismos, tiene que ser probable que la entidad obtenga en un futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. Se distingue, por tanto, entre los activos portadores de «rendimientos económicos futuros» empleados para generar flujos netos de entrada de efectivo y los activos portadores de «potencial de servicio» empleados para generar flujos económicos sociales que benefician a la colectividad. Una de las consecuencias de la definición de los activos, es la desaparición de los conocidos en la anterior regulación como «activos ficticios», como los gastos a distribuir en varios ejercicios, que no reúnen los requisitos de activo en este PCS.

Los pasivos se definen como obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. Con esta definición entre los pasivos se incluyen las provisiones. Hay que resaltar como novedad, que de la propia definición de los pasivos como «obligaciones actuales», se deriva la necesidad, con carácter general, de actualizar su valor.

En relación con las definiciones de ingresos y gastos, constituye una novedad importante la previsión de que determinados ingresos y gastos se contabilicen directamente en el patrimonio neto, sin perjuicio, en su caso, de su posterior imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial. En el nuevo PCS no se identifica el concepto de ingreso con el componente positivo de la cuenta del resultado económico patrimonial, como sucedía en el PCS'04. Tal es el caso de las subvenciones recibidas, que se contabilizan, con carácter general, como ingresos en una partida específica de patrimonio neto, imputándose con posterioridad al resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad. Una consecuencia de esta nueva categoría de ingresos y gastos imputados al patrimonio neto, es la necesidad de recoger en un nuevo estado de las cuentas anuales, el «estado de cambios en el patrimonio neto», además de otras operaciones, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto.

En el apartado 5.º del marco conceptual «Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales», se recogen las condiciones que deben cumplir los activos, pasivos, gastos, ingresos, etc., para su reconocimiento en dichas cuentas.

Los criterios de valoración recogidos en el apartado 6.º del marco conceptual, son desarrollados posteriormente en las normas de reconocimiento y valoración de la segunda parte del Plan contable y la principal novedad es la incorporación del valor razonable que se utiliza para la valoración de determinados activos y pasivos, y que es definido como el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. En cualquier caso, el valor razonable tiene que estar referido a un valor de mercado fiable.

Otros criterios de valoración también novedosos son: el valor residual, el valor en uso, el importe recuperable y el coste amortizado.

En relación con el «valor residual» de un activo, se destaca la diferencia entre vida útil y vida económica de un activo, ya que la primera hace referencia a un concepto subjetivo del activo, en cuanto período de utilización del mismo por la entidad contable, mientras que la vida económica es un concepto objetivo: período durante el cual el activo se espera que sea utilizable por uno o más usuarios.

El «valor en uso» se define de forma diferente para los activos que incorporan rendimientos económicos futuros y para los activos portadores de potencial de servicio. Para los primeros, se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso, de su enajenación, actualizado a un tipo de interés de mercado sin riesgo. Para los activos portadores de potencial de servicio, el «valor en uso» se define como el valor actual del

activo manteniendo su potencial de servicio, estableciéndose que su determinación se realizará por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste para reflejar el uso ya efectuado del activo.

El «importe recuperable» de un activo se define como el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso. Este «importe recuperable» se utiliza para calcular el deterioro del inmovilizado no financiero.

Por último, se incluye la definición del «coste amortizado» de un activo o pasivo financiero, que se utiliza en la valoración de créditos y débitos y que es el valor actual de los mismos utilizando para su actualización el tipo de interés efectivo. El «coste amortizado» es el importe al que inicialmente fue valorado un activo o pasivo financiero, menos los reembolsos del principal, más o menos según proceda, la parte de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento imputada en la cuenta del resultado económico patrimonial mediante la utilización del tipo de interés efectivo, y menos cualquier reducción de valor por deterioro en el caso de los activos financieros. El tipo de interés efectivo es el tipo que iguala el valor contable del activo o pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo. Una de las consecuencias de este cambio en el criterio de valoración de las deudas es la desaparición de los «gastos a distribuir en varios ejercicios», ya que con la nueva valoración al coste amortizado, los rendimientos implícitos pasan a devengarse y reconocerse como mayor valor de la deuda a lo largo de la vida de la misma utilizando el tipo de interés efectivo.

En este criterio de valoración, el PCS presenta una simplificación respecto al PCN al no incluir en el cálculo del tipo de interés efectivo las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiación.

Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.

Comprende las normas de reconocimiento y valoración, que constituyen un desarrollo de los principios contables y demás disposiciones recogidas en la primera parte de este Plan relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. Estas normas son más amplias que las contenidas en la quinta parte «Normas de valoración» del PCS'04 y en ellas se incluyen criterios de reconocimiento y valoración aplicables a diversos elementos patrimoniales.

La simplificación en esta parte consiste básicamente en:

– La omisión de aquellas normas del PCN que hacen referencia a operaciones poco usuales. En este sentido, se han eliminado las siguientes normas o parte de ellas: emisiones en masa de valores negociables, coberturas contables, existencias, activos construidos o adquiridos para otros entes, moneda extranjera, activos y pasivos contingentes y actividades conjuntas

– La simplificación de las normas sobre activos y pasivos financieros, en especial, la no distinción de las inversiones financieras ni de las deudas en función de la existencia o no de vinculación entre la entidad contable y la entidad objeto de la inversión o titular de la deuda, y la sencillez de la clasificación de los activos financieros a efectos de su valoración.

– La eliminación de la norma relativa a activos en estado de venta, al eliminarse esta categoría de activos.

Por lo que hace referencia a las novedades de este PCS respecto al PCS'04, en la norma n.º 1, relativa al inmovilizado material, se desarrollan los criterios para el reconocimiento de los elementos de este inmovilizado, añadiéndose a los criterios de valoración tradicionales (precio de adquisición y coste de producción) el valor razonable, de acuerdo con la definición contenida en el marco conceptual.

Se incorpora al precio de adquisición, como novedad, el valor actual de las obligaciones derivadas del desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

Se permite, al igual que en el PCS'04, la activación de los gastos financieros, pero se exigen unos mayores requisitos y condiciones para ello.

En relación con el coste de producción, se ha concretado algo más el proceso de distribución de los costes indirectos.

A diferencia del PCN, no se permite el uso del modelo de la revalorización para valorar el inmovilizado, por lo que los bienes siempre deberán estar contabilizados al coste.

Por lo que se refiere a las permutas de bienes, se distinguen dos casos en función de si los activos intercambiados son o no similares desde un punto de vista funcional o de vida útil.

En relación con las amortizaciones cabe señalar, como novedad, que se permite la amortización del coste del terreno cuando incluya costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, amortizándose esa porción del terreno a lo largo del período en el que se obtengan los rendimientos económicos o el potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos.

En la norma se establece la necesidad de revisar periódicamente la vida útil y el método de amortización de los elementos del inmovilizado material, pudiendo utilizarse, entre otros, el método de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. La elección del método se hará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y si éstos no pudieran determinarse de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización.

Hay que hacer mención a las correcciones valorativas por deterioro de valor, pues implican cambios con respecto al PCS'04. El deterioro se determina, con carácter general, como la cantidad que exceda el valor contable a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa. La norma recoge las circunstancias que deberán tenerse en cuenta por la entidad al cierre del ejercicio para evaluar si existe algún indicio de deterioro.

Respecto al registro de los casos particulares del inmovilizado material (infraestructuras, bienes comunales y patrimonio histórico) se produce un cambio importante. En el PCS'04 estos bienes, generalmente, sólo se registraban en el activo cuando se estaba desarrollando la inversión, y se daban de baja con cargo a una cuenta de patrimonio, cuando se entregaban al uso general. En el nuevo PCS se van a registrar en contabilidad cuando cumplan la definición de activo y los criterios de reconocimiento recogidos en los apartados 4.º y 5.º del marco conceptual, aplicándose en estos casos las normas de valoración del inmovilizado material. Por lo que afecta a los bienes del patrimonio histórico, teniendo en cuenta que en algunas ocasiones es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales o histórico-artístico quede reflejado en un precio de mercado, se ha regulado en la norma que, cuando no se puedan valorar de forma fiable, se dará información sobre los mismos en la memoria.

El Patrimonio público del suelo al que se refiere la norma de reconocimiento y valoración n.º 3 sigue teniendo el mismo tratamiento contable que en el PCS'04, como patrimonio separado, y se le aplican los criterios de valoración del inmovilizado material.

Las inversiones inmobiliarias a que se refiere la norma de reconocimiento y valoración n.º 4 constituyen otra novedad en el nuevo Plan de Cuentas. Se trata de inmuebles (terrenos o edificios) que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, a través de su arrendamiento o enajenación, y no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones. A estas inversiones se les aplican los criterios de valoración del inmovilizado material. En el balance figuran singularizadas en una partida específica del activo no corriente.

Respecto al registro del inmovilizado intangible (norma n.º 5), no existen diferencias con el PCN, pero sí respecto al PCS'04 al recogerse una regulación más exhaustiva. Se exige adicionalmente a los criterios de reconocimiento del activo del marco conceptual (probabilidad en la obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio y fiabilidad en la valoración), la necesidad de que el inmovilizado intangible sea identificable (por ser separable o haber surgido de derechos legales o contractuales).

Como novedad, se contempla la posibilidad de que existan activos intangibles con vida útil indefinida, en aquellos casos en que no exista un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. Estos activos no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro.

En cuanto al tratamiento contable de los gastos de investigación, se permite su activación cuando se cumplan determinadas condiciones estableciéndose su amortización durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años, teniendo, por tanto, el mismo tratamiento que en el PCN'04 (en el PCS'04 no se contemplaban los gastos de investigación). Por lo que afecta a los gastos de desarrollo (tampoco contemplados en

el PCS'04), en el nuevo Plan si se cumplen todas las condiciones recogidas en la norma, la activación será obligatoria, a diferencia del PCN'04, en el que la activación era opcional. Además, la amortización de los gastos de desarrollo capitalizados se efectuará durante la vida útil de los mismos que se presume, salvo prueba en contrario, no superior a cinco años.

Cabe también destacar el tratamiento contable de las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien, que se contabilizan en una rúbrica del inmovilizado intangible. Este tratamiento contable no coincide con el del PGC de las empresas, en el que se tratan como inmovilizado material, ya que si los activos recibidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien se contabilizan en este nuevo Plan de Cuentas como intangible, se ha considerado coherente que las inversiones realizadas sobre dichos bienes se contabilicen como mayor valor del intangible, siendo estas operaciones más frecuentes en las administraciones públicas que en las empresas.

La norma n.º 6 «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar» introduce importantes cambios, respecto al PCS'04, en lo que afecta al arrendamiento financiero. La norma establece que el arrendamiento es financiero, cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, regulando la norma los supuestos en los que se presume dicha transferencia.

Para los activos portadores de potencial de servicio, se ha considerado necesario establecer criterios especiales en relación con el arrendamiento financiero. En este sentido, se presume, en todo caso, que para este tipo de activos la transferencia de los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato no se produce cuando la entidad pública retiene el potencial de servicio público que dichos activos tienen incorporado al generar flujos económicos sociales que benefician a la colectividad.

La norma regula el registro contable de la operación desde la perspectiva del arrendatario y del arrendador. A diferencia del PCS'04, en que el arrendatario registraba un inmovilizado inmaterial, en el nuevo Plan el arrendatario registrará un activo, según la naturaleza del bien arrendado, siendo la contrapartida un pasivo financiero. El activo y el pasivo se contabilizan en el nuevo Plan por la suma de las cuotas del arrendamiento que corresponda a la recuperación del coste del bien durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra y con exclusión de las cuotas de carácter contingente (importe que depende de una variable establecida en el contrato), así como los costes de los servicios y gastos que no se puedan activar. Este valor no será objeto de actualización a diferencia de lo que ocurre en el PCN. El arrendador, por su parte, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador, y simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

A diferencia del PCS'04, se ha regulado de forma específica el tratamiento contable de la venta con arrendamiento posterior, de modo que, cuando de las condiciones económicas de la operación se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción, registrando el importe recibido con abono a una partida de pasivo financiero. El arrendador contabilizará la operación según lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7 «Activos financieros».

La norma n.º 7 «Activos financieros» constituye una de las novedades más importantes de este Plan de Cuentas. La valoración de estos activos financieros no depende, como en el PCS'04, de su naturaleza, sino de la clasificación inicial asignada a los mismos, que dependerá, en algunos casos, de que la entidad tenga la intención de mantenerlos hasta el vencimiento o pretenda venderlos en el corto plazo. La norma conceptúa de activos financieros al dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad y los derechos de recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los activos financieros se clasifican, a efectos de su valoración, en: a) activos financieros a coste amortizado, b) activos financieros a valor razonable con cambios en resultados y c) activos financieros a coste. Esta clasificación es más sencilla que la contemplada en el PCN.

En los activos financieros a coste amortizado se incluyen, además de los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual de la entidad, otros activos financieros, que no siendo instrumentos de patrimonio, ni negociándose en un mercado activo, no se incluyen en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados. También comprende los activos financieros adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

En los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se incluyen los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo posterior de venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

Los activos financieros a coste incluyen las inversiones en instrumentos de patrimonio salvo aquellas que, negociándose en un mercado activo, hayan sido adquiridas para su venta en el corto plazo.

Hay que mencionar, como novedad, la valoración posterior de los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados. Para estos activos, las diferencias en el valor razonable se imputarán a resultados del ejercicio, con independencia de que se hayan materializado o no.

También hay que resaltar, como cambio respecto al PCS'04, la necesidad de actualizar la valoración de los activos financieros a coste amortizado. No obstante, se ha establecido que los activos financieros con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valoren por su valor nominal. Los activos de esta categoría con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe entregado, cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Por lo que afecta a las fianzas y depósitos constituidos se valorarán en todo momento por el importe entregado sin actualizar.

La reclasificación de los activos financieros de una categoría a otra, que en el PCN se admite con limitaciones, en el PCS no se permite, por razón de simplicidad.

Por último, la norma regula la baja de los activos financieros. La principal novedad es la forma en la que se registran las cesiones de activos financieros cuando la entidad mantenga los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los mismos, en cuyo caso, no dará de baja el activo financiero y reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Los pasivos financieros, regulados en la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, se definen como una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables. A diferencia del PCN, no hay una clasificación por categorías de pasivos financieros.

En la misma línea que los activos financieros, las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal. Las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por su valor nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización globalmente considerado sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad. Las fianzas y depósitos recibidos se valorarán en todo momento por el importe recibido sin actualizar.

La baja de los pasivos financieros, con carácter general, se registrará cuando la obligación se haya cumplido o cancelado.

También hay que resaltar la inclusión del tratamiento contable de determinados instrumentos financieros que han ido apareciendo como consecuencia de la naturaleza dinámica de los mercados financieros. Como novedad hay que mencionar la inclusión del tratamiento contable del intercambio de pasivos financieros.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 9 «Impuesto sobre el valor añadido e impuesto general indirecto canario» no sufre cambios importantes respecto a la norma de reconocimiento y valoración correspondiente del PCS'04. La norma precisa que, sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del impuesto soportado no deducible, en particular, los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de

inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso en el resultado del ejercicio.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 10 «Ingresos con contraprestación» concreta los requisitos que debe cumplir la transacción para que se puedan reconocer los ingresos derivados de la misma. En el caso de ingresos por ventas, además de los criterios generales se deben cumplir los siguientes: a) que la entidad haya transferido al comprador los riesgos y ventajas de tipo significativo, con independencia de la cesión o no del título legal de propiedad, b) que la entidad no conserva ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni retiene el control efectivo de los mismos y c) que los gastos asociados a la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 11 «Ingresos sin contraprestación» presenta como principal novedad la posibilidad de reconocer los ingresos por impuestos, cuando tenga lugar el hecho imponible y se cumplan los criterios de reconocimiento del activo, permitiendo la utilización de modelos estadísticos siempre que tengan un alto grado de fiabilidad para determinar el importe del activo cuando la liquidación del impuesto se practique en un ejercicio posterior al de realización del hecho imponible. Además se establece que el ingreso tributario se determinará por su importe bruto. Los beneficios que se paguen a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, debiéndose incrementar el ingreso por el importe de estos gastos. En cambio, no se debe incrementar el ingreso por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

Respecto a la norma de reconocimiento y valoración n.º 12 «Provisiones» contiene los criterios de reconocimiento que se deben cumplir para contabilizar una provisión, en particular: que exista una obligación presente (legal, contractual o implícita), como resultado de un suceso pasado, que sea probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos y que pueda hacerse una estimación fiable de su importe.

A diferencia del PCN, esta norma no contempla la actualización de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación, de modo que el importe de la provisión será el valor nominal de los desembolsos sin actualizar.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 13 «Transferencias y subvenciones» presenta novedades con respecto al PCS'04. La norma define, en primer lugar, lo que se entiende por transferencias y subvenciones a los únicos efectos de este Plan, es decir, a efectos contables. Las subvenciones, cuando existan dudas sobre el cumplimiento de las condiciones y requisitos asociados a su disfrute, tendrán la consideración de reintegrables y la operación se tratará como un pasivo en la entidad beneficiaria.

Respecto al tratamiento de las transferencias y subvenciones concedidas, no existen cambios significativos respecto al PCS'04, tan sólo cabe destacar la obligación de contabilizar una provisión cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Por lo que afecta a las transferencias y subvenciones recibidas, el ingreso se reconocerá por la entidad beneficiaria cuando exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la entidad, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de una subvención implique un determinado comportamiento de la entidad beneficiaria durante un número de años, por ejemplo mantener un activo o un nivel de empleo durante un período de tiempo, se presumirá el cumplimiento de las condiciones asociadas al disfrute siempre que así sea en el momento de la elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a los que afecte.

En cuanto a su registro contable, las subvenciones recibidas no reintegrables se califican, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto que posteriormente se trasladarán a la cuenta del resultado económico patrimonial de acuerdo con su finalidad; por ejemplo, cuando financian gastos, de forma correlacionada con los mismos, y cuando financien la adquisición de activos, en proporción a la vida útil o

cuando se produzca su baja o enajenación. Por su parte, las transferencias recibidas se imputarán al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente se contabilizarán de acuerdo con los criterios anteriores. No obstante, la aportación patrimonial inicial, así como las posteriores ampliaciones por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente, se registrarán por las entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7 «Activos financieros». Para la entidad dependiente constituirá una aportación que se registrará en el patrimonio neto.

La norma de reconocimiento y valoración n.º 14 «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos» también presenta novedades respecto al PCS'04. En esta norma que remite a los criterios de reconocimiento y valoración de la norma de transferencias y subvenciones, se incluyen las operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos de una entidad a otra para su utilización por ésta última en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante.

Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un período inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un período indefinido o similar a la vida económica del bien, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la cesión.

En el supuesto de la adscripción de bienes o derechos de una entidad pública a sus organismos públicos dependientes, la entidad beneficiaria registrará el bien o derecho recibido por el valor razonable del mismo con abono a una cuenta de patrimonio. El PCS'04, sin embargo, prescribía su registro por el valor neto contable que tenía el mismo en la entidad adscribiente con abono a una cuenta de patrimonio recibido en adscripción.

La entidad adscribiente, con carácter general, contabilizará un activo financiero por el valor razonable del bien o derecho aportado con abono a la cuenta del bien adscrito, registrando, en su caso, un resultado por la diferencia entre el valor razonable del bien y su valor contable, mientras que con el PCS'04 la entidad adscribiente contabilizaba la baja del bien entregado por su valor neto contable, utilizando como contrapartida una cuenta compensadora de patrimonio entregado en adscripción.

Por lo que se refiere a las cesiones gratuitas de bienes y derechos (cuando no exista dependencia entre las entidades), en el nuevo PCS la entidad cesionaria que recibe el bien o derecho lo registrará por el valor razonable con abono a una cuenta de patrimonio neto y, posteriormente, se imputará al resultado económico patrimonial en proporción a la dotación a la amortización del bien o derecho o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario. En el PCS'04 la entidad cesionaria registraba el bien por el valor venal con abono a una cuenta de patrimonio recibido en cesión, permaneciendo en dicha cuenta hasta que, en su caso, se producía la reversión del bien. La entidad cedente del bien o derecho, en el nuevo PCS registrará un gasto por subvenciones, por el valor contable del bien o derecho cedido, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza del bien o derecho cedido. En el PCS'04, la entidad cedente daba de baja el bien cedido, por su valor neto contable, con cargo a una cuenta de patrimonio entregado en cesión.

En el caso de bienes inmuebles recibidos en cesión o adscripción se permite que, en ausencia de otros valores, la valoración se pueda realizar por el valor que a los mismos les asigne, a efectos tributarios de las transmisiones patrimoniales, la Comunidad Autónoma en la que radiquen.

El tratamiento contable de la norma de reconocimiento y valoración n.º 15 «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores» difiere del recogido en el PCS'04, en el que se consideraba que el cambio se producía al inicio del ejercicio y se incluía como resultado extraordinario el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos calculadas a esa fecha. En el nuevo PCS, los cambios en criterios contables y los errores que tengan importancia relativa se aplican de forma retrospectiva desde el ejercicio más antiguo del que se tenga información contra una cuenta de patrimonio neto. Si el cambio de criterio contable se produce por imposición normativa se tratará según lo establecido en las disposiciones

transitorias de la norma que impone el cambio y, en su defecto, se aplicará el criterio anterior.

Los cambios en estimaciones contables que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos se contabilizarán de forma prospectiva afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio o al patrimonio neto.

Por último, la regulación de los hechos posteriores al cierre en la norma de reconocimiento y valoración n.º 16 constituye otra novedad. La norma distingue entre:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio, que deberán tenerse en cuenta para la formulación o, en su caso, para la reformulación de las cuentas anuales, siempre antes de su aprobación por el órgano competente, motivando un ajuste, información en la memoria o ambos; y

b) Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no suponiendo un ajuste en las cuentas anuales, sin perjuicio de incluir, en su caso, información en la memoria con una estimación de su efecto, o de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

Tercera parte: Cuentas anuales.

En relación con la agregación o eliminación de información incluida en las cuentas anuales, hay que destacar, en primer lugar, la eliminación de uno de los documentos incluidos en las cuentas anuales previstas en el PCN, en concreto, el estado de flujos de efectivo y su sustitución por información sobre la tesorería en la memoria. Además, en la presentación de las cuentas anuales no se tienen en cuenta los conceptos de entidad del grupo, entidad multigrupo y entidad asociada, a diferencia de las cuentas anuales del PCN.

Los documentos que integran las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

En esta parte del PCS la principal novedad es la incorporación de un nuevo estado: el estado de cambios en el patrimonio neto.

En el balance hay que destacar la distinción entre activos y pasivos corrientes y no corrientes (en el PCS'04 se distinguía entre corto y largo plazo); la presentación de las amortizaciones acumuladas y de las correcciones valorativas por deterioro minorando las correspondientes partidas del activo, que figurarán por su importe neto (en el PCS'04 las amortizaciones se reflejaban en el balance en partidas independientes, disminuyendo los correspondientes epígrafes de activo); la nueva estructura del patrimonio neto, figurando en epígrafes independientes el patrimonio, el patrimonio generado y las subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

Desaparecen, por tanto, respecto al PCS'04, las cuentas de patrimonio en adscripción, en cesión y entregado al uso general, así como los derechos sobre bienes en régimen de arrendamiento financiero, por el nuevo criterio de reconocimiento y valoración de los arrendamientos financieros, y los gastos a distribuir en varios ejercicios, que pasarán a formar parte del pasivo a medida que se vayan devengando de acuerdo con el criterio del coste amortizado. Otros epígrafes aparecen de forma novedosa en el balance, como las inversiones inmobiliarias, en línea con lo recogido en las normas de reconocimiento y valoración.

En relación con la cuenta del resultado económico patrimonial hay que resaltar como novedad su presentación en forma de lista, en lugar de en dos columnas que es como figuraba en el PCS'04. A diferencia de éste, en la nueva cuenta de resultados se conforman varios márgenes intermedios que por agregación formarán el resultado total del ejercicio (ahorro o desahorro).

El estado de cambios en el patrimonio neto es el nuevo estado que se incorpora en las cuentas anuales e informa de la cuantía y composición del patrimonio neto de la entidad y de las causas o motivos de su variación. Se simplifica respecto al modelo del PCN y consta de dos partes: 1) Estado total de cambios en el patrimonio neto y 2) Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.

La primera parte de este estado (estado total de cambios en el patrimonio neto) informa de todos los cambios originados en el patrimonio neto derivados de los ajustes por cambios

de criterios contables y correcciones de errores, de ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio y de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, así como de otras variaciones en el patrimonio neto. La segunda parte (estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias) detalla las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias de la entidad.

El estado de liquidación del presupuesto no sufre modificaciones importantes respecto al PCS'04.

La memoria incluye, en líneas generales, una información más amplia y detallada que la del PCS'04. Se amplía la información acerca de las normas de reconocimiento y valoración aplicadas y sobre los distintos elementos patrimoniales, en especial, los que forman el activo y pasivo no corriente. Asimismo se incluye nueva información como la derivada de la administración de recursos por cuenta de otros entes públicos. En la información presupuestaria se ha incorporado información sobre la ejecución de los proyectos de gasto y se ha eliminado el detalle individualizado de cada uno de los gastos con financiación afectada. Además, se modifica la configuración de los indicadores «período medio de pago» y «período medio de cobro» en el mismo sentido que lo hace el PCN.

En la Memoria de este Plan, en comparación con la del PCN:

a) Se ha omitido la siguiente información por considerarse poco relevante para las entidades que apliquen el PCS:

- Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.
- Información sobre medio ambiente.
- Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
- Compromisos de ingreso del presupuesto corriente y con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.
- Variación de resultados presupuestarios de ejercicios anteriores.
- Información sobre el coste de las actividades.
- Indicadores de gestión.

b) Se ha añadido información sobre la tesorería y activos líquidos equivalentes, en sustitución del estado de flujos de efectivo.

Cuarta parte: Cuadro de cuentas.

La cuarta parte incluye el «Cuadro de cuentas» que, al igual que en el PCS'04, tiene carácter obligatorio, excepto en el caso del grupo 0 «Cuentas de control presupuestario» que tiene carácter opcional.

El Cuadro de cuentas amplía su contenido para dar cabida a nuevas operaciones recogidas en las normas de reconocimiento y valoración, aunque mantiene en la medida de lo posible la simplificación tradicional mediante la agrupación de cuentas de primer orden.

Del análisis detallado del «Cuadro de cuentas» merecen especial mención los siguientes aspectos:

GRUPO 1 «FINANCIACIÓN BÁSICA»:

- El subgrupo 10 «Patrimonio» se estructura en dos cuentas, la 100 «Patrimonio» y la 101 «Patrimonio recibido», para recoger el patrimonio de las entidades contables en función de si son entidades propietarias o no. Así, la cuenta 100, reservada para entidades propietarias, recoge la diferencia entre el activo y el pasivo exigible, deducidos los resultados y las subvenciones recibidas pendientes de imputar a resultados, mientras que la cuenta 101, utilizable por el resto de entidades contables, recoge las aportaciones patrimoniales recibidas de su entidad o entidades propietarias.

- El subgrupo 13 «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» recoge las subvenciones que al recibirse se consideren ingresos de patrimonio neto y no ingresos del ejercicio.

- Se crea el subgrupo 14 «Provisiones a largo plazo» para recoger aquellas obligaciones estimadas con plazo de vencimiento superior a un año.

- En el subgrupo 17 «Deudas a largo plazo con otras entidades» se recogen, entre otras, las deudas por subvenciones calificadas de reintegrables que pueden surgir como consecuencia del novedoso tratamiento contable que tienen las subvenciones recibidas.

GRUPO 2 «ACTIVO NO CORRIENTE»:

– El subgrupo 21 «Inmovilizaciones materiales» incluye los elementos patrimoniales (infraestructuras, patrimonio histórico, bienes comunales) que en el PCS'04 se incluían en el subgrupo 20 «Inversiones destinadas al uso general». En el nuevo PCS estos bienes se consideran inmovilizado material y no se dan de baja en contabilidad cuando entran en funcionamiento, dado que cumplen la definición de activo.

– Se incluye un nuevo subgrupo, el 22 «Inversiones inmobiliarias», para recoger aquellos bienes inmuebles que estén dedicados a obtener flujos de efectivo mediante su arrendamiento o venta y no a la producción o suministro de bienes o servicios ni a fines administrativos.

– El nuevo subgrupo 23 «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso» incluye los trabajos de adaptación, construcción y montaje de los bienes que forman el inmovilizado tangible, salvo los realizados sobre bienes del patrimonio público que se incluyen en un subgrupo específico (el 24). También recoge los anticipos sobre dichos bienes.

– La cuenta 265 recoge los deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento que venían recogidos en la cuenta 444 del PCS'04.

– Algunas cuentas del subgrupo 28 «Amortización acumulada del inmovilizado material» se desagregan en cuentas de segundo orden para facilitar la presentación de la información del balance.

– En el nuevo subgrupo 29 «Deterioro de valor de activos no corrientes» se incluyen cuentas para recoger las correcciones valorativas por deterioro de valor en activos no corrientes, que en el PCS'04 no se incluían. Entre las cuentas de este subgrupo figura la 299 «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material» para recoger las correcciones de valor derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material a terceros por un período de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

GRUPO 4 «ACREEDORES Y DEUDORES»:

– Se incluyen en el subgrupo 41 «Acreedores no presupuestarios» la nueva cuenta 411 «Acreedores por gastos devengados» y la cuenta 418 «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones» que en el PCS'04 estaba ubicada en el subgrupo 40 «Acreedores presupuestarios».

– La cuenta 444 «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento» del PCS'04 se elimina y estos deudores se trasladan a la cuenta 265 del inmovilizado no corriente de carácter financiero, para darles un encaje más apropiado dado su período de vencimiento.

– Se incorpora el subgrupo 45 «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos». En él se distinguen dos situaciones respecto al tratamiento contable de las operaciones en el ente gestor, en función de si éste suministra a la entidad titular de los recursos toda la información sobre las operaciones de gestión que resulte necesaria para su registro en contabilidad o si, por el contrario, el ente gestor no está en condiciones de proporcionar a la entidad titular dicha información. En el caso de que el ente gestor proporcione la información necesaria para que el ente titular refleje todas las operaciones de sus recursos como si los gestionara él mismo, el ente gestor solo deberá utilizar las cuentas 453 «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar» y 456 «Entes públicos, c/c. efectivo»; en otro caso deberá utilizar el subgrupo 45 al completo, igual que en el PCN'04 (estas operaciones no estaban previstas en el PCS'04).

– Se crea el subgrupo 48 «Ajustes por periodificación» para registrar los gastos e ingresos anticipados.

GRUPO 5 «CUENTAS FINANCIERAS»:

– En el subgrupo 52 «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» se recogen, entre otras, las deudas a corto plazo por subvenciones reintegrables, en línea con lo apuntado para el pasivo no corriente.

– En el subgrupo 55 «Otras cuentas financieras» se incluye, entre otras, la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias» que recogerá, además de otras operaciones, las entregas a cuenta recibidas por el ente titular de parte del administrador de sus recursos, así

como la liquidación definitiva que se practique periódicamente. Asimismo, se incluyen las cuentas 556 «Movimientos internos de tesorería» y 557 «Formalización». Estas operaciones, en el PCN'04, se incluían en el subgrupo 57 «Tesorería».

– Se trasladan al subgrupo 56 «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» los ajustes por periodificación de carácter financiero que, en el PCS'04, se registraban en el subgrupo 58 «Ajustes por periodificación».

– En el subgrupo 57 «Tesorería» se crea la cuenta 577 «Activos líquidos equivalentes al efectivo» para recoger las inversiones financieras que tengan un alto grado de liquidez y, como ya se ha expuesto, las cuentas para recoger los movimientos internos de tesorería y los cobros y pagos en formalización se trasladan al subgrupo 55 «Otras cuentas financieras».

– En el nuevo subgrupo 58 «Provisiones a corto plazo» se recogen aquellas obligaciones estimadas cuya cancelación se prevea en el corto plazo. Este subgrupo añade, respecto a las especificadas en el subgrupo 14 «Provisiones a largo plazo», la provisión a corto plazo para devolución de ingresos (cuenta 585), que recoge aquellas devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior al año y en las que existe incertidumbre sobre su exacto importe o vencimiento.

GRUPO 6 «COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA»:

– Este grupo no presenta grandes novedades, pudiendo destacar únicamente que el subgrupo 69 «Pérdidas por deterioro» (llamado «Dotaciones a las provisiones» en el PCS'04) amplía su desarrollo en cuentas para recoger todos los elementos patrimoniales susceptibles de esta corrección valorativa.

GRUPO 7 «VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA»:

– En el subgrupo 73 «Impuestos indirectos» se singulariza el «Impuesto municipal para gastos suntuarios» en la cuenta 735.

– En el subgrupo 75 «Transferencias y subvenciones» se crean cuentas específicas para recoger la imputación al resultado económico patrimonial de las subvenciones recibidas que originalmente han sido calificadas como ingresos de patrimonio neto.

GRUPO 0 «CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO»:

– La utilización de las cuentas de control presupuestario del Grupo 0 pasa a tener carácter opcional, sin perjuicio de que las operaciones se registren por partida simple en la contabilidad de desarrollo de la ejecución del presupuesto y se facilite la correspondiente información en las cuentas anuales. No obstante, para aquellas entidades que consideren oportuna su utilización, se han mantenido las cuentas y definido sus movimientos.

Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

Se dedica a las definiciones y relaciones contables de los grupos, subgrupos y cuentas del Plan. Las relaciones contables definen los motivos más comunes de cargo y abono de las cuentas, sin agotar todas las posibilidades que cada una de ellas admite. Por lo tanto, cuando se trate de operaciones cuya contabilización no se haya recogido de forma expresa, su registro se efectuará practicando las anotaciones contables que procedan por aplicación de los criterios establecidos con carácter general.

PRIMERA PARTE

Marco conceptual de la contabilidad pública

1.º Imagen fiel de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales deben suministrar información útil para la toma de decisiones económicas y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados. Para ello, deben redactarse con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable.

A tales efectos, constituye la entidad contable todo ente con personalidad jurídica y presupuesto propio, que deba formar y rendir cuentas.

Las cuentas anuales comprenden los siguientes documentos que forman una unidad: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

La aplicación sistemática y regular de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en los apartados siguientes deberá conducir a que las cuentas anuales muestren la anteriormente citada imagen fiel. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones, se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica.

Cuando se considere que el cumplimiento de los requisitos de la información y principios y criterios contables incluidos en este Plan de Cuentas Local Simplificado no sea suficiente para mostrar la mencionada imagen fiel, se suministrará en la memoria la información complementaria precisa para alcanzar este objetivo.

En aquellos casos excepcionales en los que dicho cumplimiento fuera incompatible con la imagen fiel que deben proporcionar las cuentas anuales, se considerará improcedente dicha aplicación. En tales casos, en la memoria se motivará suficientemente esta circunstancia, y se explicará su influencia sobre el patrimonio, la situación financiera y los resultados de la entidad.

2.º Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales.

La información incluida en las cuentas anuales debe cumplir los requisitos o características siguientes:

a) Claridad. La información es clara cuando los destinatarios de la misma, partiendo de un conocimiento razonable de las actividades de la entidad y del entorno en el que opera, pueden comprender su significado.

b) Relevancia. La información es relevante cuando es de utilidad para la evaluación de sucesos (pasados, presentes o futuros), o para la confirmación o corrección de evaluaciones anteriores. Esto implica que la información ha de ser oportuna, y comprender toda aquella que posea importancia relativa, es decir, que su omisión o inexactitud pueda influir en la toma de decisiones económicas de cualquiera de los destinatarios de la información.

c) Fiabilidad. La información es fiable cuando está libre de errores materiales y sesgos y se puede considerar como imagen fiel de lo que pretende representar. El cumplimiento de este requisito implica que:

- La información sea completa y objetiva.
- El fondo económico de las operaciones prevalezca sobre su forma jurídica.
- Se deba ser prudente en las estimaciones y valoraciones a efectuar en condiciones de incertidumbre.

d) Comparabilidad. La información es comparable, cuando se pueda establecer su comparación con la de otras entidades, así como con la de la propia entidad correspondiente a diferentes periodos.

3.º Principios contables.

1. La contabilidad de la entidad se desarrollará aplicando los principios contables de carácter económico patrimonial que se indican a continuación:

a) Gestión continuada: Se presumirá, salvo prueba en contrario, que continúa la actividad de la entidad por tiempo indefinido. Por tanto, la aplicación de los presentes principios no irá encaminada a determinar el valor liquidativo del patrimonio.

b) Devengo: Las transacciones y otros hechos económicos deberán reconocerse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, y no en el momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de aquéllos. Los elementos reconocidos de acuerdo con este principio son activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos.

Si no puede identificarse claramente la corriente real de bienes y servicios se reconocerán los gastos o los ingresos, o el elemento que corresponda, cuando se produzcan las variaciones de activos o pasivos que les afecten.

c) Uniformidad: Adoptado un criterio contable dentro de las alternativas permitidas, deberá mantenerse en el tiempo y aplicarse a todos los elementos patrimoniales que tengan las mismas características en tanto no se alteren los supuestos que motivaron su elección.

Si procede la alteración justificada de los criterios utilizados, dicha circunstancia se hará constar en la memoria, indicando la incidencia cuantitativa y cualitativa de la variación sobre las cuentas anuales.

d) Prudencia: Se deberá mantener cierto grado de precaución en los juicios de los que se derivan estimaciones bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Pero, además, el ejercicio de la prudencia no debe suponer la minusvaloración de activos o ingresos ni la sobrevaloración de obligaciones o gastos, realizados de forma intencionada, ya que ello privaría de neutralidad a la información, suponiendo un menoscabo a su fiabilidad.

e) No compensación: No podrán compensarse las partidas del activo y del pasivo del balance, ni las de gastos e ingresos que integran la cuenta del resultado económico patrimonial o el estado de cambios en el patrimonio neto, y se valorarán separadamente los elementos integrantes de las cuentas anuales, salvo aquellos casos en que de forma excepcional así se regule.

f) Importancia relativa: La aplicación de los principios y criterios contables, deberá estar presidida por la consideración de la importancia en términos relativos que los mismos y sus efectos pudieran presentar. Por consiguiente, podrá ser admisible la no aplicación estricta de alguno de ellos, siempre y cuando la importancia relativa en términos cuantitativos o cualitativos de la variación constatada sea escasamente significativa y no altere, por tanto, la imagen fiel de la situación patrimonial y de los resultados del sujeto económico. Las partidas o importes cuya importancia relativa sea escasamente significativa podrán aparecer agrupados con otros de similar naturaleza o función. La aplicación de este principio no podrá implicar en caso alguno la trasgresión de normas legales.

En los casos de conflicto entre los anteriores principios contables deberá prevalecer el que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad.

2. También se aplicarán los principios contables de carácter presupuestario recogidos en la normativa presupuestaria aplicable, y en especial los siguientes:

a) Principio de imputación presupuestaria: La imputación de las operaciones que deban aplicarse a los Presupuestos de gastos e ingresos deberá efectuarse de acuerdo con los siguientes criterios:

– Los gastos e ingresos presupuestarios se imputarán de acuerdo con su naturaleza económica y, en el caso de los gastos, además, de acuerdo con la finalidad que con ellos se pretende conseguir. Los gastos e ingresos presupuestarios se clasificarán, en su caso, atendiendo al órgano encargado de su gestión.

– Las obligaciones presupuestarias derivadas de adquisiciones, obras, servicios, prestaciones o gastos en general se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que éstos se realicen y con cargo a los respectivos créditos; los derechos se imputarán al Presupuesto del ejercicio en que se reconozcan o liquiden.

b) Principio de desafectación: Con carácter general, los ingresos de carácter presupuestario se destinarán a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza, sin que exista relación directa entre unos y otros. En el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable deberá reflejar esta circunstancia y permitir su seguimiento.

4.º Elementos de las cuentas anuales.

1. Los elementos de las cuentas anuales relacionados con el patrimonio y la situación financiera de la entidad, que se registran en el balance son:

a) Activos: Bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la entidad obtenga en el futuro rendimientos económicos o un potencial de servicio. También serán calificados como activos aquellos que sean necesarios para obtener los rendimientos económicos o el potencial de servicio de otros activos.

Los activos portadores de «rendimientos económicos futuros» son aquellos que se poseen con el fin de generar un rendimiento comercial a través de la provisión de bienes o prestación de servicios con los mismos: un activo genera un rendimiento comercial cuando se utiliza de una forma consistente con la adoptada por las entidades orientadas a la obtención de beneficios. La posesión de un activo para generar un rendimiento comercial indica que la entidad pretende obtener flujos de efectivo a través de ese activo (o a través de la unidad a la que pertenece el activo) y obtener un rendimiento que refleje el riesgo que implica la posesión del mismo.

Los activos portadores de «potencial de servicio» son aquellos que se poseen con una finalidad distinta a la de generar un rendimiento comercial, como pueden ser los flujos económicos sociales que generan dichos activos y que benefician a la colectividad, esto es, su beneficio social o potencial de servicio.

b) Pasivos: Obligaciones actuales surgidas como consecuencia de sucesos pasados, cuya extinción es probable que dé lugar a una disminución de recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.

c) Patrimonio neto: Constituye la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por la entidad o entidades propietarias, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.

2. Los elementos relacionados con la medida del resultado económico patrimonial y otros ajustes en el patrimonio neto, que se reflejan en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto son:

a) Ingresos: Incrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones patrimoniales, monetarias o no, de la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

b) Gastos: Decrementos en el patrimonio neto de la entidad, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en devoluciones de aportaciones patrimoniales y en su caso distribuciones, monetarias o no, a la entidad o entidades propietarias cuando actúen como tales.

Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán al resultado del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en la segunda parte de este Plan de Cuentas Local Simplificado.

3. Los elementos relacionados con la ejecución del presupuesto que se reflejan en el estado de liquidación del presupuesto son:

a) Gastos presupuestarios: Son aquellos flujos que suponen el empleo de créditos consignados en el presupuesto de gastos de la entidad. Su realización conlleva obligaciones a pagar presupuestarias con origen en gastos, en adquisición de activos o en la cancelación de pasivos financieros.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «gasto», ya que existen gastos presupuestarios que no constituyen un gasto y viceversa.

b) Ingresos presupuestarios: Son aquellos flujos que determinan recursos para financiar los gastos presupuestarios de la entidad. Generan derechos de cobro presupuestarios, que deben imputarse al correspondiente presupuesto, con origen en ingresos, en la enajenación, el vencimiento o la cancelación de activos, en la emisión de pasivos financieros, en la disminución de gastos o en el incremento del patrimonio neto.

Por tanto, este término se reserva para aquellos flujos que deben imputarse al estado de liquidación del presupuesto de la entidad. No debe confundirse con el término «ingreso», ya que existen ingresos presupuestarios que no constituyen ingreso y viceversa.

4. Los elementos relacionados con movimientos de tesorería son:

a) Cobros: Son los flujos de entrada de efectivo y suponen un aumento de la tesorería de la entidad.

b) Pagos: Son los flujos de salida de efectivo y suponen una disminución de la tesorería de la entidad.

5.º Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales.

1. Criterios de registro.

El registro o reconocimiento contable es el proceso por el que se incorporan a la contabilidad los diferentes elementos de las cuentas anuales cuando cumplan las definiciones del apartado anterior y los criterios establecidos en este apartado. Todos los hechos económicos deben ser registrados en el oportuno orden cronológico.

2. Activos y pasivos.

Los activos deben reconocerse en el balance cuando:

- se considere probable que la entidad obtenga, a partir de los mismos, rendimientos económicos o un potencial de servicio en el futuro,
- y siempre que puedan valorarse con fiabilidad.

La primera de las dos condiciones supone que los riesgos y ventajas asociados al activo han sido traspasados a la entidad.

El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo o de un gasto, o el incremento del patrimonio neto. Asimismo, habrá de reconocerse cualquier disminución en los rendimientos económicos o el potencial de servicio esperada de los activos, ya venga motivada por su deterioro físico, por su desgaste a través del uso, o por su obsolescencia.

Se reconocerá un pasivo en el balance cuando:

- Se considere probable que, a su vencimiento, y para liquidar la obligación, deban de entregarse o cederse recursos que incorporen rendimientos económicos o un potencial de servicio futuros.
- Y es necesario que su valor pueda determinarse con fiabilidad.

El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo o de un gasto, o la disminución de otro pasivo, o de ingresos o del patrimonio neto.

Cuando se trate de activos y pasivos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto, el mencionado reconocimiento podrá realizarse cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del período, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, deberán reconocerse en el balance los activos y pasivos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

3. Ingresos y gastos.

El reconocimiento de ingresos en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, tiene lugar como consecuencia de un incremento de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un incremento de activos, o una disminución de los pasivos, y siempre que su cuantía pueda determinarse con fiabilidad. Por lo tanto, conlleva el reconocimiento simultáneo de un activo, o de un incremento en un activo, o la desaparición o disminución de un pasivo.

Debe reconocerse un gasto en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, cuando se produzca una disminución de recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un decremento en los activos, o un aumento en los pasivos, y siempre que pueda valorarse o estimarse su cuantía con fiabilidad. El reconocimiento de un gasto implica, por tanto, el simultáneo reconocimiento de un pasivo, o de un incremento en éste, o la desaparición o disminución de un activo. *Sensu contrario*, el reconocimiento de una obligación sin reconocer simultáneamente un

activo relacionado con la misma, implica la existencia de un gasto, que debe ser reflejado contablemente.

Cuando se trate de gastos e ingresos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto el mencionado reconocimiento se podrá realizar cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del período, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos, deberán reconocerse en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto los gastos e ingresos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

En cualquier caso, se registrarán en el mismo periodo de cuentas anuales, los gastos e ingresos que surjan directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros hechos económicos.

4. Gastos e ingresos presupuestarios.

Se reconocerá un gasto presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria a pagar y, simultáneamente, el de un activo o de un gasto o la disminución de otro pasivo.

Debe reconocerse un ingreso presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de liquidación del derecho de cobro, o documento equivalente que lo cuantifique. Supone el reconocimiento del derecho presupuestario a cobrar, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo, o de un gasto o el incremento del patrimonio neto.

El reconocimiento del ingreso presupuestario derivado de transferencias o subvenciones recibidas debe realizarse cuando se produzca el incremento del activo en el que se materialicen (tesorería). No obstante el ente beneficiario de las mismas podrá reconocer el ingreso presupuestario con anterioridad, si conoce de forma cierta que el ente concedente ha dictado el acto de reconocimiento de su correlativa obligación.

Asimismo, en aquellas subvenciones y transferencias nominativas que, de acuerdo con su regulación específica, se hacen efectivas mediante entregas a cuenta de una liquidación definitiva posterior, la entidad beneficiaria podrá reconocer como ingresos presupuestarios las entregas a cuenta al inicio del periodo al que se refieran (esto es con periodicidad mensual, trimestral, etc.). El reconocimiento, en su caso, del ingreso presupuestario derivado de la liquidación definitiva se efectuará de acuerdo con el criterio establecido en el párrafo anterior.

La concesión de aplazamientos o fraccionamientos en los derechos a cobrar presupuestarios reconocidos que implique el traslado del vencimiento del derecho a un ejercicio posterior supondrá la reclasificación de tales créditos en el balance y la anulación presupuestaria de los mismos, que deberán aplicarse al presupuesto en vigor en el ejercicio de su nuevo vencimiento.

6.ª Criterios de valoración.

La valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las cuentas anuales, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de valoración relativas a cada uno de ellos, incluidas en la parte segunda de este Plan de Cuentas Local Simplificado.

Si existe un desarrollo de criterios de valoración en alguna norma de reconocimiento y valoración particular habrá que atender a ello.

A tal efecto, se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

1) Precio de adquisición.

El precio de adquisición de un activo es el importe, en efectivo u otros activos, pagado o pendiente de pago, que corresponda al mismo, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.

2) Coste de producción.

El coste de producción de un activo incluye el precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, el de los factores de producción directamente imputables al mismo, y la fracción que razonablemente corresponda de los indirectamente relacionados con el activo, en la medida en que se refieran al período de producción, construcción o fabricación, y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

3) Coste de un pasivo.

El coste de un pasivo es el valor de la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda.

4) Valor razonable.

Es el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin deducir los costes de transacción en los que pudiera incurrirse en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente, o como consecuencia de una liquidación involuntaria.

Con carácter general, el valor razonable se calculará con referencia a un valor de mercado fiable. En este sentido, el precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable, entendiéndose por tal aquel en el que se den las siguientes condiciones:

- Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos.
- Pueden encontrarse en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio, y;
- Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales y actuales y producidas con regularidad.

En aquellos elementos para los que no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración. Entre los modelos y técnicas de valoración se incluye el empleo de transacciones recientes en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, si estuviesen disponibles, referencias al valor razonable de otros activos que son sustancialmente iguales, descuentos de flujos de efectivo y modelos generalmente aceptados para valorar opciones. En cualquier caso, las técnicas de valoración empleadas deberán ser consistentes con las metodologías generalmente aceptadas por el mercado para la fijación de precios, debiéndose usar, si existe, la técnica de valoración empleada por el mercado que haya demostrado ser la que obtiene unas estimaciones más realistas de los precios.

Las técnicas de valoración empleadas deberán maximizar el uso de datos observables de mercado y otros factores que los participantes en el mercado considerarían al fijar el precio, y limitar en todo lo posible el empleo de datos no observables.

La entidad deberá evaluar la técnica de valoración de manera periódica, empleando los precios observables de transacciones recientes en ese mismo activo o utilizando los precios basados en datos observables de mercado que estén disponibles.

Se considerará que el valor razonable obtenido a través de los modelos y técnicas de valoración anteriores no es fiable cuando:

- La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable es significativa o,
- Las probabilidades de las diferentes estimaciones dentro de este rango no se pueden medir razonablemente para ser utilizadas en la estimación del valor razonable.

Cuando proceda la valoración por el valor razonable, los elementos que no puedan valorarse de manera fiable, con referencia a un valor de mercado o mediante los modelos y técnicas de valoración antes señalados, se valorarán, según proceda, por su precio de adquisición, coste de producción o coste amortizado, haciendo mención en la memoria de este hecho y de las circunstancias que lo motivan.

5) Valor realizable neto.

El valor realizable neto de un activo es el importe que se puede obtener por su enajenación en el mercado, de manera natural o no forzada, deduciendo los costes estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de los productos en curso, los costes estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

6) Valor en uso.

El valor en uso de aquellos activos que incorporan rendimientos económicos futuros para la entidad, es el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad, y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición, actualizados a un tipo de interés de mercado sin riesgos. Cuando la distribución de los flujos de efectivo esté sometida a incertidumbre, se considerará ésta asignando probabilidades a las distintas estimaciones de flujos de efectivo. En cualquier caso, esas estimaciones deberán tener en cuenta cualquier otra asunción que los participantes en el mercado considerarían, tal como el grado de liquidez inherente al activo valorado.

El valor en uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio para la entidad, es el valor actual del activo manteniendo su potencial del servicio. Se determina por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste, para reflejar el uso ya efectuado del activo.

7) Costes de venta.

Son los gastos directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la entidad no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

8) Importe recuperable.

El importe recuperable de un activo es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

9) Valor actual de un activo o de un pasivo.

El valor actual es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar en el curso normal de la actividad de la entidad, según se trate de un activo o de un pasivo, respectivamente, actualizados a un tipo de descuento adecuado.

10) Coste amortizado de un activo o pasivo financiero.

El coste amortizado de un activo financiero, es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero menos los reembolsos de principal, más o menos según proceda, la parte que de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento se haya imputado en la cuenta de resultado económico patrimonial mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo y menos cualquier reducción de valor por deterioro reconocida mediante una cuenta correctora de su valor.

El coste amortizado de un pasivo financiero, es el importe al que inicialmente fue valorado un pasivo financiero menos los reembolsos de principal y más o menos según proceda, la parte que de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento se haya imputado en la cuenta de resultado económico patrimonial mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo.

El tipo de interés efectivo es el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del mismo, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras. Cuando no se disponga de una estimación fiable de los flujos de efectivo a partir de un determinado periodo, se considerará que los flujos restantes son iguales a los del último periodo para el que se dispone de una estimación fiable.

11) Costes de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero.

Son los gastos directamente atribuibles a la compra o enajenación de un activo financiero, o a la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la entidad no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen las comisiones pagadas a intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, y se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión, los gastos financieros, los administrativos internos y los incurridos por estudios y análisis previos.

12) Valor contable.

El valor contable es el importe por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en balance, una vez deducida, en el caso de los activos, su amortización acumulada y cualquier corrección valorativa acumulada por deterioro que se haya registrado.

13) Valor residual de un activo.

El valor residual de un activo es el importe que la entidad podría obtener en el momento actual por su venta u otra forma de disposición, una vez deducidos los costes estimados para realizar ésta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.

La vida útil de un activo es el período durante el que se espera utilizar el activo por parte de la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

La vida económica de un activo es el período durante el cual el activo se espera que sea utilizable económicamente por parte de uno o más usuarios o el número de unidades de producción que se espera obtener del activo por parte de uno o más usuarios.

SEGUNDA PARTE

Normas de reconocimiento y valoración

Desarrollo del marco conceptual.

Las normas de reconocimiento y valoración desarrollan los principios contables y otras disposiciones contenidas en la primera parte de este texto, relativa al marco conceptual de la Contabilidad Pública. Incluyen criterios y reglas aplicables a distintas transacciones o hechos económicos, así como a diversos elementos patrimoniales.

En el caso de que una entidad contable realice una operación cuyo tratamiento contable no esté contemplado en este texto, habrá de remitirse a las correspondientes normas de reconocimiento y valoración contenidas en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local. No obstante, no será de aplicación la norma de reconocimiento y valoración n.º 7 prevista en dicho Plan General para los activos en estado de venta, resultando aplicables a estos activos las normas sobre inmovilizado no financiero del Plan de Cuentas local Simplificado.

1. Inmovilizado material.

1. Concepto.

El inmovilizado material son los activos tangibles, muebles e inmuebles que:

a) Posee la entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para sus propios propósitos administrativos.

b) Se espera tengan una vida útil mayor a un año.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado material y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes muebles cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

2. Criterios de valoración aplicables.

a) Precio de adquisición.

Comprende su precio de compra, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, así como cualquier coste directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado. Se deducirá del precio del elemento cualquier clase de descuento o rebaja que se haya obtenido.

Se consideran costes directamente relacionados con la compra o puesta en condiciones de servicio, entre otros, los siguientes:

- 1) Los de preparación del emplazamiento físico;
- 2) Los correspondientes a la entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior;
- 3) Los relativos a la instalación;
- 4) Los honorarios profesionales, tales como los pagados a arquitectos, ingenieros o fedatarios públicos, así como las comisiones y remuneraciones pagadas a agentes o intermediarios; y
- 5) El valor actual del coste estimado de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, en la medida en que se reconozca una provisión.

En el caso de que la entidad devengue gastos provenientes de su propia organización, solo se considerará que forman parte del precio de adquisición si cumplen todas las condiciones siguientes:

- a) Son directamente atribuibles a la adquisición o puesta en condiciones de servicio del elemento patrimonial.
- b) Pueden ser medidos e imputados con fiabilidad, aplicándoles un criterio estricto de seguimiento y control.
- c) Son necesarios para la adquisición o puesta en condiciones de servicio, de tal forma que, de no haber utilizado medios propios, hubiese sido imprescindible incurrir en un gasto externo a la entidad.

Cuando se difiere el pago de un elemento integrante del inmovilizado material, su precio de compra será el precio equivalente al contado. A los efectos de establecer el precio equivalente al contado se atenderá, con carácter general, a lo dispuesto en el punto 3 de la norma de reconocimiento y valoración n.º 8, «Pasivos financieros», para la valoración inicial de las partidas a pagar.

Se podrán incluir los gastos financieros en el precio de adquisición cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3 «Activación de gastos financieros» de esta norma de reconocimiento y valoración.

En el caso de solares sin edificar, se incluirán en su precio de adquisición los gastos de acondicionamiento, como cierres, movimiento de tierras, obras de saneamiento y drenaje, los de derribo de construcciones cuando sea necesario para poder efectuar obras de nueva planta, los gastos de inspección y levantamiento de planos cuando se efectúen con carácter previo a su adquisición, así como, en su caso, la estimación inicial del valor actual de las obligaciones presentes derivadas de los costes de rehabilitación del solar.

b) Coste de producción.

El coste de producción de un activo fabricado o construido por la propia entidad se determina utilizando los mismos principios aplicados al precio de adquisición de los activos.

Dicho coste se obtendrá añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otros materiales consumidos, aplicando el criterio de identificación directa o en su defecto el coste medio ponderado o FIFO, los demás costes directamente imputables a la fabricación o elaboración del bien. Igualmente se añadirá la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectos relacionados con la fabricación o elaboración.

El proceso de distribución de los costes indirectos fijos a cada unidad producida se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios utilizados, o el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal.

En periodos en los que exista capacidad ociosa o un bajo nivel de producción, la cantidad anteriormente determinada de coste indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción, no se incrementará, reconociéndose como gastos del ejercicio los costes indirectos incurridos y no distribuidos a las unidades producidas.

En cambio, en periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de coste indirecto distribuido a cada unidad producida se disminuirá, de manera que no se valore el activo por encima del coste real.

Los costes indirectos variables se distribuirán, a cada unidad producida, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

No se incluirán, en el coste de producción del activo, las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de material, mano de obra u otros factores empleados ni cualquier tipo de beneficio interno.

La asignación e imputación de costes al activo se realizará hasta que el elemento patrimonial esté terminado, es decir, hasta que esté en condiciones de servicio para el uso al que está destinado.

Se podrán incluir los gastos financieros en el coste de producción cuando se cumplan los requisitos y condiciones establecidos en el apartado 3 «Activación de gastos financieros» de esta misma norma.

c) Valor razonable.

Corresponde al importe definido en el marco conceptual de la contabilidad pública de este Plan.

3. Activación de gastos financieros.

En los inmovilizados que necesiten un periodo de tiempo superior a un año para estar en condiciones de uso, las entidades podrán incorporar al precio de adquisición o coste de producción los gastos financieros que se hayan devengado con anterioridad a su puesta en condiciones de funcionamiento, de acuerdo con lo establecido en los párrafos siguientes.

Se consideran gastos financieros los intereses y otros costes en los que incurre la entidad en relación con la financiación recibida. Entre otros, se incluyen:

- Los intereses de préstamos recibidos o asumidos, sean singulares o emitidos en masa.
- La imputación de primas o descuentos relativos a los préstamos.
- La imputación de los gastos de formalización de préstamos.

Podrán activarse aquellos gastos financieros que cumplan la totalidad de los siguientes requisitos y condiciones:

a) Que provengan de préstamos recibidos o asumidos con la finalidad exclusiva de financiar la adquisición, acondicionamiento o fabricación de un activo.

b) Que se hayan devengado por la efectiva utilización de la financiación recibida o asumida. En aquellos casos en los que se haya percibido previamente una parte o todo el efectivo necesario, se considerará únicamente los gastos financieros devengados a partir de los pagos relacionados con la adquisición, acondicionamiento o fabricación del activo.

c) Solo se activarán durante el periodo de tiempo en el que se estén llevando a cabo tareas de acondicionamiento o fabricación, entendiéndose como tales, las actividades necesarias para dejar el activo en las condiciones de servicio y uso al que está destinado. La activación se suspenderá durante los periodos de interrupción de las mencionadas actividades.

d) Cuando el acondicionamiento o fabricación de un activo se realice por partes, y cada una de estas partes pueda estar en condiciones de servicio y uso por separado aunque no haya finalizado el acondicionamiento o producción de las restantes, la activación de gastos financieros de cada parte finalizará cuando cada una de ellas esté terminada.

4. Valoración inicial.

La valoración inicial de los distintos elementos patrimoniales pertenecientes al inmovilizado material se hará al coste. Dicho concepto incluye los distintos sistemas de valoración expuestos en el punto 2 anterior. En concreto, se entenderá como coste:

a) Para los activos adquiridos a terceros mediante una transacción onerosa: el precio de adquisición.

b) Para los activos producidos por la propia entidad: el coste de producción.

c) Para los activos adquiridos a terceros a un precio simbólico o nulo: se aplicarán los criterios de valoración establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

d) Para los activos adquiridos en permuta:

d.1) En aquellos supuestos en los que los activos intercambiados no son similares desde un punto de vista funcional o vida útil y se pueda establecer una estimación fiable del valor razonable de los mismos: el valor razonable del activo recibido. En el caso de no poder valorar con fiabilidad el valor razonable del activo recibido, el valor razonable del bien entregado, ajustado por el importe de cualquier eventual cantidad de efectivo transferida en la operación.

Las diferencias de valoración, que pudieran surgir al dar de baja el activo entregado, se imputarán a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Cuando las diferencias entre los valores razonables de los activos que se intercambian no se ajusten, de acuerdo con la legislación patrimonial aplicable, mediante efectivo, se tratarán como subvenciones recibidas o entregadas, según el caso.

d.2) En aquellos supuestos en los que activos intercambiados son similares desde un punto de vista funcional y vida útil:

(a) Si en la operación no se realiza ningún intercambio de efectivo: por el valor contable del activo entregado con el límite del valor razonable del activo recibido si éste fuera menor.

(b) Si en la operación se efectuara algún pago adicional de efectivo: por el valor contable del activo entregado incrementado por el importe del pago en efectivo realizado adicionalmente con el límite del valor razonable del activo recibido si éste fuera menor.

(c) Si en la operación hubiera un cobro adicional de efectivo: la entidad deberá diferenciar la parte de la operación que supone una venta –contraprestación en tesorería– de la parte de la operación que se materializa en una permuta –activo recibido– debiéndose tener en cuenta a este respecto la proporción que cada una de estas partes supone sobre el total de la contraprestación –tesorería y valor razonable del bien recibido–.

Por la parte de la operación que supusiera una venta, la diferencia entre el precio de venta y el valor contable de la parte del bien enajenada supondrá un resultado, positivo o negativo, procedente del inmovilizado.

Por la parte de la operación que supusiera una permuta se aplicará lo previsto en el apartado (a) anterior.

e) Para los activos aflorados como consecuencia de la realización de un inventario inicial: el valor razonable, siempre y cuando no pudiera establecerse el valor contable correspondiente a su precio de adquisición o coste de producción original e importes posteriores susceptibles de activación.

f) Para los activos recibidos de otra entidad de la misma organización, para su dotación inicial: su coste se obtendrá conforme se establece en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

g) Para los activos adquiridos como consecuencia de un contrato de arrendamiento financiero o figura análoga: se valorarán por lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

h) Para activos recibidos en adscripción o cesión gratuita: se valorarán según lo indicado en la norma de reconocimiento y valoración n.º 14, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

i) Para los activos recibidos en virtud de contrato, convenio o acuerdo de construcción o adquisición con una entidad gestora: se valorarán por su valor razonable.

5. Desembolsos posteriores.

Los desembolsos posteriores al registro inicial deben ser añadidos al importe del valor contable cuando sea probable que de los mismos se deriven rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio, adicionales a los originalmente evaluados para el activo existente, tales como:

a) modificación de un elemento para ampliar su vida útil o para incrementar su capacidad productiva;

- b) puesta al día de componentes del elemento, para conseguir un incremento sustancial en la calidad de los productos o servicios ofrecidos; y
- c) adopción de procesos de producción nuevos que permiten una reducción sustancial en los costes de operación estimados previamente.

Los desembolsos destinados a reparaciones y mantenimiento del inmovilizado material se realizan para restaurar o mantener los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio estimados originalmente para el activo. Como tales, se reconocen como gastos en el resultado del ejercicio.

En aquellos supuestos en los que los principales componentes de algunos elementos pertenecientes al inmovilizado material deban ser reemplazados a intervalos regulares, dichos componentes se pueden contabilizar como activos separados si tienen vidas útiles claramente diferenciadas a las de los activos con los que están relacionados.

Siempre que se cumplan los criterios de reconocimiento, los gastos incurridos en el reemplazo o renovación del componente se contabilizan como una adquisición de un activo incorporado y una baja del valor contable del activo reemplazado. Si no fuera posible para la entidad determinar el valor contable de la parte sustituida, podrá utilizarse, a los efectos de su identificación, el precio actual de mercado del componente sustituido.

En la valoración del inmovilizado material se tendrá en cuenta la incidencia de los costes relacionados con grandes reparaciones o inspecciones generales por defectos que fuera necesario realizar para que el activo continúe operando. En este sentido el importe equivalente a estos costes se amortizará de forma distinta a la del resto del elemento, durante el periodo que medie hasta la gran reparación o inspección general. Si estos costes no estuvieran especificados en la adquisición o construcción, a efectos de la identificación de los mismos, podrá utilizarse el precio actual de mercado de una reparación o inspección general similar.

El coste de una gran reparación o inspección general por defectos, (independientemente de que las partes del elemento sean sustituidas o no) para que algún elemento de inmovilizado material continúe operando, se reconocerá en el valor contable del inmovilizado como una sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento. Al mismo tiempo, se dará de baja cualquier importe procedente de una gran reparación o inspección previa, que pudiera permanecer en el valor contable del citado inmovilizado.

6. Valoración posterior.

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, todos los elementos del inmovilizado material, deben ser contabilizados a su valoración inicial, incrementada, en su caso, por los desembolsos posteriores, y descontando la amortización acumulada practicada y la corrección valorativa acumulada por deterioro que hayan sufrido a lo largo de su vida útil.

7. Amortización.

a) Concepto.

La amortización es la distribución sistemática de la depreciación de un activo a lo largo de su vida útil. Su determinación se realizará, en cada momento, distribuyendo la base amortizable del bien entre la vida útil que reste, según el método de amortización utilizado. La base amortizable será igual al valor contable del bien en cada momento detrayéndole, en su caso, el valor residual que pudiera tener.

Para determinar la vida útil del inmovilizado material, deben tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes motivos:

- el uso que la entidad espera realizar del activo. El uso se estima por referencia a la capacidad o rendimiento físico esperado del activo;
- el deterioro natural esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que será usado el bien, el programa de reparaciones y mantenimiento de la entidad, así como el nivel de cuidado y mantenimiento mientras el activo no está siendo dedicado a tareas productivas;

– la obsolescencia técnica derivada de los cambios y mejoras en la producción, o bien de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo; y

– los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el bien.

La dotación de la amortización de cada periodo debe ser reconocida como un gasto en el resultado del ejercicio.

b) Métodos de amortización.

Se podrán utilizar, entre otros, el método de amortización lineal, el de tasa constante sobre valor contable o el de suma de unidades producidas. El método finalmente usado para cada activo se seleccionará tomando como base los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio, y se aplicará de forma sistemática de un periodo a otro, a menos que se produzca un cambio en los patrones esperados de obtención de rendimientos económicos o potencial de servicio de ese activo. Si no pudieran determinarse de forma fiable dichos patrones de obtención de rendimientos o potencial de servicio se adoptará el método lineal de amortización.

c) Revisión de la vida útil y del método de amortización.

La vida útil de un elemento del inmovilizado material debe revisarse periódicamente y, si las expectativas actuales varían significativamente de las estimaciones previas, deben ajustarse los cargos en los periodos que restan de vida útil.

Igualmente, el método de amortización aplicado a los elementos que componen el inmovilizado material deberá revisarse de forma periódica y, si se ha producido un cambio importante en el patrón esperado de rendimientos económicos o potencial de servicio de esos activos, debe cambiarse el método para que refleje el nuevo patrón. Cuando tal modificación en el método de amortización se haga necesaria, debe ser contabilizada como un cambio en una estimación contable, salvo que se trate de un error.

d) Casos particulares.

Los terrenos y los edificios son activos independientes y se tratarán contablemente por separado, incluso si han sido adquiridos conjuntamente. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se amortizan. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos amortizables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe amortizable del edificio.

No obstante, si el coste del terreno incluye los costes de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, esa porción del terreno se amortizará a lo largo del periodo en el que se obtengan los rendimientos económicos o potencial de servicio por haber incurrido en esos gastos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se amortizará de forma que refleje los rendimientos económicos o potencial de servicio que se van a derivar del mismo.

8. Deterioro.

El deterioro del valor de un activo perteneciente al inmovilizado material, se determinará, con carácter general, por la cantidad que exceda el valor contable de un activo a su importe recuperable, siempre que la diferencia sea significativa.

A estos efectos, al menos al cierre del ejercicio, la entidad evaluará si existen indicios de que algún elemento del inmovilizado material pueda estar deteriorado, en cuyo caso deberá estimar su importe recuperable, efectuando las correcciones valorativas que procedan.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de rendimientos económicos futuros, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, las siguientes circunstancias:

1. Fuentes externas de información:

a) Cambios significativos en el entorno tecnológico o legal en los que opera la entidad acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

b) Disminución significativa del valor de mercado del activo, si este existe y está disponible, y superior a la esperada por el paso del tiempo o uso normal.

2. Fuentes internas de información:

a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo.

b) Cambios significativos en cuanto a la forma de utilización del activo acaecidos durante el ejercicio o que se espera se produzcan a corto plazo y que tengan una incidencia negativa sobre la entidad.

c) Evidencia acreditada mediante los oportunos informes de que el rendimiento del activo es o será significativamente inferior al esperado.

Para evaluar si existe algún indicio de deterioro de los elementos del inmovilizado material portadores de un potencial de servicio, la entidad contable deberá tener en cuenta entre otras, además de las circunstancias anteriores, con la salvedad de la prevista en el punto 1.b) anterior, las siguientes circunstancias:

a) Interrupción de la construcción del activo antes de su puesta en condiciones de funcionamiento.

b) Cese o reducción significativa de la demanda o necesidad de los servicios prestados.

Para el cálculo del deterioro serán de aplicación las siguientes reglas:

Un deterioro de valor asociado a un activo se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Tras el reconocimiento de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán en los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

Se revertirá el deterioro de valor reconocido en ejercicios anteriores para un activo cuando el importe recuperable sea superior a su valor contable.

La reversión de un deterioro de valor en un activo, se reconocerá en el resultado del ejercicio.

Después de haber reconocido una reversión de un deterioro de valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán para los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el valor contable revisado del activo menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.

9. Activos dados de baja y retirados del uso.

Todo elemento componente del inmovilizado material que haya sido objeto de venta o disposición por otra vía, debe ser dado de baja del balance, al igual que cualquier elemento del inmovilizado material que se haya retirado de forma permanente de uso, siempre que no se espere obtener rendimientos económicos o potencial de servicio adicionales por su disposición. Los resultados derivados de la baja de un elemento deberán determinarse como la diferencia entre el importe neto que se obtiene por la disposición y el valor contable del activo.

Las operaciones de venta con arrendamiento posterior se tratarán de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar». Igualmente, los activos dados de baja y retirados del uso por adscripción y cesión gratuita tendrán el tratamiento recogido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 14, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.»

Los elementos componentes del inmovilizado material que se retiren temporalmente del uso activo y se mantengan para un uso posterior se seguirán amortizando y, en su caso, deteriorando. No obstante, si se utilizara un método de amortización en función del uso, el cargo por la amortización podría ser nulo.

2. Casos particulares de inmovilizado material: Infraestructuras, bienes comunales y patrimonio histórico.

1. Concepto.

Infraestructuras: Son activos no corrientes, que se materializan en obras de ingeniería civil o en inmuebles, utilizables por la generalidad de los ciudadanos o destinados a la prestación de servicios públicos, adquiridos a título oneroso o gratuito, o construidos por la entidad, y que cumplen alguno de los requisitos siguientes:

- son parte de un sistema o red,
- tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

Bienes comunales: Aquellos bienes que aun siendo del dominio público, su aprovechamiento corresponde exclusivamente al común de los vecinos.

Patrimonio histórico: Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico. Estos bienes presentan, en general determinadas características, incluyendo las siguientes:

- a) Es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, educacionales e histórico-artísticos quede perfectamente reflejado en un valor financiero basado puramente en un precio de mercado.
- b) Las obligaciones legales o estatutarias pueden imponer prohibiciones o severas restricciones a su disposición por venta.
- c) Son a menudo irremplazables y su valor puede incrementarse con el tiempo, incluso si sus condiciones físicas se deterioran.
- d) Puede ser difícil estimar su vida útil, la cual en algunos casos puede ser de cientos de años.

2. Reconocimiento y valoración.

Las infraestructuras, los bienes comunales y los bienes del patrimonio histórico, deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de la contabilidad pública de este Plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

Cuando no se puedan valorar inicialmente de forma fiable los bienes del patrimonio histórico, no serán objeto de reconocimiento en el balance, si bien se informará de los mismos en la memoria.

Cuando los bienes del patrimonio histórico tengan una vida útil ilimitada o teniéndola limitada no sea posible estimarla con fiabilidad no se les aplicará el régimen de amortización.

3. Patrimonio público del suelo.

1. Concepto.

Son activos no corrientes materializados generalmente en bienes inmuebles, afectados al destino de dicho patrimonio.

2. Reconocimiento y valoración.

Los bienes del patrimonio público del suelo deberán registrarse en contabilidad cuando se cumplan los criterios de reconocimiento de un activo previstos en el marco conceptual de la contabilidad pública de este Plan y su valoración se realizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

4. Inversiones inmobiliarias.

1. Concepto.

Las inversiones inmobiliarias son inmuebles (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del propietario o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Asimismo, se considerarán inversiones inmobiliarias aquellos bienes patrimoniales distintos de los que forman el patrimonio público del suelo que no se clasifiquen a su entrada en el patrimonio de la entidad como inmovilizado material.

En aquellos supuestos en los que una parte del inmovilizado material de las entidades se tiene para obtener rentas o plusvalías y otra parte se utiliza en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos, la entidad las contabilizará por separado si dichas partes pueden ser vendidas separadamente. Si estas partes no pueden ser vendidas separadamente, la entidad únicamente la calificará como inversión inmobiliaria, si sólo una parte insignificante se utiliza para la producción o prestación de bienes o servicios, o para fines administrativos.

2. Valoración inicial, valoración posterior y baja.

A las inversiones inmobiliarias les será de aplicación lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

3. Reclasificaciones.

Cuando los bienes a que se refiere este apartado dejen de reunir los requisitos necesarios para ser considerados inversiones inmobiliarias deberán ser reclasificados en la rúbrica correspondiente, sin que ello suponga ninguna modificación del valor contable de los inmuebles afectados.

5. Inmovilizado intangible.

1. Concepto.

El inmovilizado intangible se concreta en un conjunto de activos intangibles y derechos susceptibles de valoración económica de carácter no monetario y sin apariencia física que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios o constituyen una fuente de recursos de la entidad.

Con carácter general, podrán excluirse del inmovilizado intangible y, por tanto, considerarse gasto del ejercicio, aquellos bienes y derechos cuyo precio unitario e importancia relativa, dentro de la masa patrimonial, así lo aconsejen.

2. Reconocimiento.

Deben cumplir la definición de activo y los criterios de registro o reconocimiento del marco conceptual de la contabilidad pública. La entidad evaluará la probabilidad en la obtención de rendimientos económicos futuros o en el potencial de servicio, utilizando hipótesis razonables y fundadas, que representen las mejores estimaciones respecto al conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del activo.

Los activos que integren el inmovilizado intangible deberán cumplir con el criterio de identificabilidad.

Un inmovilizado intangible será identificable cuando cumpla alguno de los dos requisitos siguientes:

a) Es separable y susceptible de ser enajenado, cedido, arrendado, intercambiado o entregado para su explotación.

b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables o de otros derechos u obligaciones.

Si un activo incluye elementos tangibles e intangibles, para su tratamiento como inmovilizado material o intangible, la entidad realizará el oportuno juicio para distribuir el importe que corresponda a cada tipo de elemento, salvo que el relativo a algún tipo de elemento sea poco significativo con respecto al valor total del activo.

3. Valoración.

3.1 Valoración inicial y valoración posterior.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material», sin perjuicio de lo señalado a continuación en esta norma de reconocimiento y valoración.

3.2 Desembolsos posteriores.

Los desembolsos posteriores a la adquisición de un activo reconocido como inmovilizado intangible deben incorporarse como más importe en el activo sólo cuando sea posible que este desembolso vaya a permitir a dicho activo generar rendimientos económicos futuros o un potencial de servicio y el desembolso pueda estimarse y atribuirse directamente al mismo. Cualquier otro desembolso posterior debe reconocerse como un gasto en el resultado del ejercicio.

3.3 Amortización y deterioro.

Se deberá valorar por la entidad si la vida útil del activo es definida o indefinida. Se considerará que un activo tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al período a lo largo del cual se espera que el activo genere rendimientos económicos o potencial de servicio para la entidad, o a la utilización en la producción de bienes y servicios públicos; por ejemplo: una licencia que se puede ir renovando constantemente a un coste que no se considera significativo. En estos casos se comprobará si el activo ha experimentado un deterioro de valor, que se contabilizará de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

Los activos con vida útil indefinida no se amortizarán, sin perjuicio de su posible deterioro, debiendo revisarse dicha vida útil cada ejercicio para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. En el supuesto de que no se den esas circunstancias, se cambiará la vida útil de indefinida a definida, contabilizándose como un cambio en la estimación contable, de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 15, «Cambios en criterios y estimaciones contables y errores».

Los activos con vida útil definida se amortizarán durante su vida útil. Será admisible cualquier método que contemple las características técnico-económicas del activo, o derecho y, si no pudieran determinarse de forma fiable se adoptará el método lineal de amortización. La amortización de un inmovilizado intangible con una vida útil definida no cesará cuando el activo esté sin utilizar, a menos que se encuentre amortizado por completo.

4. Activos dados de baja y retirados del uso.

Se aplicarán los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material».

5. Normas particulares sobre el inmovilizado intangible.

5.1 Gastos de Investigación y Desarrollo.

La investigación es el estudio original y planificado realizado con el fin de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

El desarrollo es la aplicación concreta de los logros obtenidos en la investigación.

Si la entidad no fuera capaz de distinguir la fase de investigación de la fase de desarrollo en un proyecto interno, tratará los desembolsos que ocasione ese proyecto como si hubiesen sido soportados sólo en la fase de investigación.

Los gastos de investigación serán gastos del ejercicio en el que realicen. No obstante podrán activarse como inmovilizado intangible desde el momento en el que cumplan todas las condiciones siguientes:

a) Que el inmovilizado intangible vaya a generar probables rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. Entre otras cosas, la entidad puede demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el inmovilizado intangible o para el activo en sí, o bien en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.

b) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el inmovilizado intangible.

c) Que estén específicamente individualizados por proyectos y se dé una asignación, imputación y distribución temporal de los costes claramente establecida.

Los gastos de investigación que figuren en el activo deberán amortizarse durante su vida útil, y siempre dentro del plazo de cinco años. En el caso de que las condiciones del párrafo anterior que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

Los gastos de desarrollo, cuando cumplan las condiciones indicadas para la activación de los gastos de investigación, deberán reconocerse en el activo y se amortizarán durante su vida útil que, se presume, salvo prueba en contrario, que no es superior a cinco años. En el caso de que las condiciones que justifican la capitalización dejen de cumplirse, el saldo que permanezca sin amortizar deberá llevarse a resultados del ejercicio.

5.2 Inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien cedido.

Las inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso, por un periodo inferior a la vida económica, cuando de conformidad con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no deban calificarse como arrendamientos financieros, se contabilizarán en una rúbrica del inmovilizado intangible, siempre que dichas inversiones no sean separables de los citados activos, y aumenten su capacidad o los rendimientos económicos futuros o potencial de servicio. La amortización de estos elementos del inmovilizado intangible se realizará en función de la vida útil de las inversiones realizadas.

5.3 Propiedad industrial e intelectual.

Es el importe satisfecho por la propiedad o por el derecho al uso, o a la concesión del uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

Se incluirán los gastos de desarrollo capitalizados y, que cumpliendo los requisitos legales, se inscriban en el correspondiente registro, incluyendo el coste de registro y de formalización de la patente.

5.4 Aplicaciones informáticas.

Se incluirá en el activo el importe satisfecho por los programas informáticos, el derecho al uso de los mismos, o el coste de producción de los elaborados por la propia entidad, cuando esté prevista su utilización en varios ejercicios. Los desembolsos realizados en las páginas «web» generadas internamente por la entidad, deberán cumplir este requisito, además de los requisitos generales de reconocimiento de activos.

Se aplicarán los mismos criterios de activación que los establecidos para los gastos de investigación.

Los programas informáticos integrados en un equipo que no puedan funcionar sin él, serán tratados como elementos del inmovilizado material. Lo mismo se aplica al sistema operativo de un ordenador.

En ningún caso podrán figurar en el activo los gastos de mantenimiento de la aplicación informática.

5.5 Otro Inmovilizado intangible.

Recoge otros derechos no singularizados anteriormente, entre otros, las concesiones administrativas; las cesiones de uso por periodos inferiores a la vida económica, cuando de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración n.º 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar», no se deba contabilizar como arrendamiento financiero; los derechos de traspaso y los aprovechamientos urbanísticos que detentan las entidades locales u otras entidades públicas, siempre que no estén materializados en terrenos.

6. Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar.

Se entiende por arrendamiento, a efectos de esta norma, cualquier acuerdo, con independencia de su instrumentación jurídica, por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

1. Arrendamientos financieros.

1.1 Concepto.

Cuando de las condiciones económicas de un acuerdo de arrendamiento se deduzca que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo objeto del contrato, el arrendamiento deberá calificarse como financiero.

Se presumirá que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad en un acuerdo de arrendamiento de un activo con opción de compra, cuando no existan dudas razonables de que se va a ejercitar dicha opción de compra. Se entenderá que por las condiciones económicas del contrato de arrendamiento no existen dudas razonables de que se va a ejercitar la opción de compra, cuando el precio de la opción de compra sea menor que el valor razonable del activo en el momento en que la opción de compra sea ejercitable.

Se presumirá también que se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo, aunque no exista opción de compra, cuando se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:

a) El plazo del contrato de arrendamiento coincide o cubre la mayor parte de la vida económica del activo o, cuando no cumpliendo lo anterior, exista evidencia de que ambos períodos van a coincidir, no siendo significativo su valor residual al finalizar su período de utilización.

b) Al inicio del arrendamiento el valor actual de las cantidades a pagar supongan un importe sustancial del valor razonable del activo arrendado.

c) Cuando los activos arrendados tengan una naturaleza tan especializada que su utilidad quede restringida al arrendatario y los bienes arrendados no pueden ser fácilmente reemplazados por otros bienes.

Otros indicadores de situaciones que podrían llevar a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero son:

a) Si el arrendatario puede cancelar el contrato de arrendamiento y las pérdidas sufridas por el arrendador a causa de tal cancelación fueran asumidas por el arrendatario.

b) Los resultados derivados de las fluctuaciones en el valor razonable del importe residual recaen sobre el arrendatario.

c) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo período, con unos pagos por arrendamiento que sean sustancialmente inferiores a los habituales del mercado.

En los acuerdos de arrendamiento a terceros de activos portadores de potencial de servicio, con o sin opción de compra, se presumirá, en todo caso, que no se transfieren los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del mismo, en tanto la entidad mantenga el potencial de servicio que dichos activos tienen incorporado. Por tanto, no serán aplicables a este tipo de activos las presunciones señaladas en los párrafos anteriores de este apartado.

1.2 Reconocimiento y valoración.

Los activos objeto de arrendamiento financiero se registrarán y valorarán de acuerdo a la norma de reconocimiento y valoración que les corresponda de acuerdo con su naturaleza, salvo lo especificado en los párrafos siguientes.

Dado que los terrenos normalmente tienen una vida útil indefinida, si no se espera que su propiedad pase al arrendatario al término del plazo de arrendamiento, éste no recibirá todos los riesgos y ventajas que inciden en la propiedad del mismo. En un arrendamiento financiero conjunto los componentes del terreno y edificio se considerarán de forma separada si al finalizar el plazo del arrendamiento la propiedad del terreno no va a ser transmitida al arrendatario, en cuyo caso el componente de terreno se clasificará como arrendamiento operativo, para lo cual se distribuirán los pagos acordados entre el terreno y el edificio en proporción a los valores razonables que representen los derechos de arrendamiento de ambos componentes, a menos que tal distribución no sea fiable en cuyo caso todo el arrendamiento se clasificará como financiero salvo que resulte evidente que es operativo.

1.3 Contabilidad del arrendatario.

El arrendatario en el momento inicial deberá reconocer el activo según su naturaleza y la obligación asociada al mismo como pasivo por el mismo importe, que será la suma de la parte de las cuotas del arrendamiento que corresponda a la recuperación del coste del bien durante el plazo del arrendamiento, incluyendo, en su caso, la opción de compra, y con exclusión de las cuotas de carácter contingente así como de los costes de los servicios y demás gastos que, de acuerdo con las normas de valoración n.º 1, «Inmovilizado material», y n.º 5, «Inmovilizado intangible», no se puedan activar. A estos efectos se entiende por cuotas de carácter contingente aquellas cuyo importe futuro dependa de una variable establecida en el contrato.

Los costes directos iniciales inherentes a la operación en los que incurra el arrendatario deberán considerarse como mayor valor del activo.

En todo caso, el pasivo asociado a la parte de las cuotas que corresponda a la recuperación del coste del bien se valorará por su valor inicial, sin actualizar.

Cada una de las cuotas del arrendamiento estará constituida por dos partes que representan, respectivamente, la carga financiera y la reducción de la deuda pendiente de pago o recuperación del coste del bien. La carga financiera total se distribuirá a lo largo del plazo del arrendamiento y se imputará a los resultados del ejercicio en el que se devengue, aplicando el método del tipo de interés efectivo para el arrendatario.

1.4 Contabilidad del arrendador.

Cuando una entidad transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas de un activo mediante una operación a la que sea aplicable la presente norma de reconocimiento y valoración, registrará un derecho a cobrar por el valor razonable del bien más los costes directos iniciales del arrendador. Simultáneamente dará de baja el activo por su valor contable en el momento del inicio de la operación, registrándose, en su caso, un resultado del ejercicio.

La diferencia entre el crédito contabilizado en el activo del balance y la cantidad a cobrar, correspondiente a intereses no devengados, se imputará a la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en que dichos intereses se devenguen de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

2. Arrendamientos operativos.

Se trata de un contrato de arrendamiento en el que no se transfieren los riesgos y ventajas que son inherentes a la propiedad.

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos deben ser reconocidas por los arrendatarios como gastos en el resultado del ejercicio en el que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se registrarán por el arrendador en el resultado del ejercicio en que se devenguen durante el plazo del arrendamiento.

3. Venta con arrendamiento posterior.

Cuando por las condiciones económicas de una enajenación, conectada al posterior arrendamiento o cesión de uso de los activos enajenados, se desprenda que se trata de un método de financiación, el arrendatario no variará la calificación del activo, ni reconocerá resultados derivados de esta transacción. Además, registrará el importe recibido con abono a una partida que ponga de manifiesto el correspondiente pasivo financiero. Los gastos por intereses asociados a la operación se contabilizarán a lo largo de la vida del contrato de acuerdo con el método del tipo de interés efectivo.

El arrendador contabilizará la operación de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

7. Activos financieros.

1. Concepto.

Son activos financieros el dinero en efectivo, los instrumentos de capital o de patrimonio neto de otra entidad, los derechos a recibir efectivo u otro activo financiero de un tercero o

de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente favorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los activos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecidos criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Clasificación de los activos financieros.

Los activos financieros, a efectos de su valoración, se clasificarán inicialmente en alguna de las siguientes categorías:

a) Activos financieros a coste amortizado.

Se incluirán en esta categoría:

- los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual; y
- aquellos activos, no incluidos en la categoría de la letra b) siguiente, que no son instrumentos de patrimonio, no tienen origen en la actividad habitual y cuyos cobros son de cuantía determinada o determinable. Se incluirán en esta categoría las operaciones de adquisición de instrumentos de deuda con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista.

b) Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En esta categoría se incluirán los activos financieros que, negociándose en un mercado activo, se adquieren con el propósito de realizarlos en el corto plazo, excepto los adquiridos con el acuerdo de posterior venta a un precio fijo o al precio inicial más la rentabilidad normal del prestamista que se incluirán en la categoría de activos financieros a coste amortizado.

La entidad no podrá reclasificar un activo financiero clasificado inicialmente en esta categoría a otras, ni tampoco un activo incluido en el resto de las categorías se podrá reclasificar a la categoría de a valor razonable con cambios en resultados.

c) Activos financieros a coste.

En esta categoría se incluirán las inversiones en instrumentos de patrimonio, salvo que sea aplicable lo dispuesto en la letra b) anterior.

3. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un activo financiero en su balance cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas del contrato o acuerdo mediante el que se formalice la inversión financiera.

Para determinar el momento del reconocimiento de los activos financieros que surjan de derechos no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración.

4. Activos financieros a coste amortizado.

4.1 Valoración inicial.

Con carácter general, los activos financieros incluidos en esta categoría se valorarán por su valor razonable que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles. Sin embargo, los costes de transacción se podrán imputar a resultados del ejercicio en el que se reconoce el activo cuando tengan poca importancia relativa.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, los activos financieros con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Los activos financieros con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos concedidos a largo plazo con intereses subvencionados, se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, aplicando la tasa de interés de la Deuda del Estado vigente en cada plazo. No obstante, los primeros se podrán valorar por el nominal y los segundos por el valor

entregado, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el activo financiero, con intereses subvencionados, se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe entregado, según el caso, se imputará como subvención concedida en la cuenta del resultado económico patrimonial del ejercicio en el que se reconoce el activo financiero.

En todo caso, las fianzas y depósitos constituidos se valorarán siempre por el importe entregado, sin actualizar.

4.2 Valoración posterior.

Los activos financieros se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, los activos financieros que, sin tipo de interés contractual, se hayan valorado inicialmente por su valor nominal, y los préstamos concedidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe entregado, continuarán valorándose por dicho importe, salvo que se hubieran deteriorado. Asimismo, las fianzas y depósitos constituidos mantendrán su valor inicial, salvo que se hubiesen deteriorado.

4.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias, siempre que exista evidencia objetiva de que el valor de un crédito o de un grupo de créditos con similares características de riesgo valorados colectivamente, se ha deteriorado como resultado de uno o más sucesos que hayan ocurrido después de su reconocimiento inicial y que ocasionen una reducción o retraso en los flujos de efectivo estimados futuros, como puede ser la insolvencia del deudor.

El deterioro de valor de estos activos financieros será la diferencia entre su valor contable y el valor actual de los flujos de efectivo futuros que se estima se van a generar, descontados al tipo de interés efectivo calculado en el momento de su reconocimiento inicial. Para los créditos a tipo de interés variable, se empleará el tipo de interés efectivo que corresponda de acuerdo con las condiciones contractuales a la fecha de cierre del ejercicio.

En su caso, como sustituto del valor actual de los flujos de efectivo futuros se podrá utilizar el valor de mercado del activo, siempre que éste sea lo suficientemente fiable como para considerarlo representativo del valor que pudiera recuperar la entidad.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría el crédito en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

5. Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

5.1 Valoración inicial.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados se valorarán inicialmente por su valor razonable, que, salvo evidencia en contrario, será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada. Los costes de transacción que le sean directamente atribuibles, se imputarán a resultados del ejercicio en que se produzca la adquisición.

En el caso de los instrumentos de patrimonio, formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

5.2 Valoración posterior.

Los activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, se valorarán por su valor razonable, sin deducir los costes de transacción en que se pudiera incurrir en su enajenación. Los cambios que se produzcan en el valor razonable, se imputarán a resultados del ejercicio, una vez imputados los intereses devengados según el tipo de interés efectivo.

6. Activos financieros a coste.

6.1 Valoración inicial.

Las inversiones en los instrumentos de patrimonio incluidas en esta categoría se valorarán inicialmente al coste, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación entregada más los costes de transacción que les sean directamente atribuibles.

Formará parte del valor inicial, el importe de los derechos preferentes de suscripción y similares, que, en su caso, se hubiesen adquirido.

En caso de aportaciones no dinerarias, para la valoración inicial de la inversión se aplicará lo establecido en el punto 4.d) de la norma de reconocimiento y valoración n.º 1, «Inmovilizado material», para los activos adquiridos en permuta.

6.2 Valoración posterior.

Las inversiones en instrumentos de patrimonio se valorarán por su coste, menos, en su caso, el importe acumulado de las correcciones valorativas por deterioro.

Cuando deba asignarse valor a estos activos por enajenación u otro motivo, se aplicará el método del coste medio ponderado por grupos homogéneos, entendiéndose por éstos los valores que otorgan los mismos derechos.

6.3 Deterioro.

Al menos al cierre del ejercicio, y en todo caso en el momento que se acuerde la enajenación o transmisión de la participación, deberán efectuarse las correcciones valorativas necesarias siempre que exista evidencia objetiva de que el valor contable de la inversión no será recuperable como consecuencia, por ejemplo, de un descenso prolongado y significativo de los fondos propios de la entidad participada.

En el caso de entidades cuyas participaciones se negocien en un mercado activo, el importe de la corrección valorativa será la diferencia entre su valor contable y el valor razonable calculado con referencia al mercado activo.

En el caso de entidades cuyas participaciones no se negocien en un mercado activo, para determinar el importe de la corrección valorativa se tendrá en cuenta el patrimonio neto de la entidad participada corregido por las plusvalías tácitas existentes en la fecha de la valoración.

Las correcciones valorativas por deterioro, así como su reversión, se reconocerán como un gasto o un ingreso, respectivamente, en el resultado del ejercicio. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable que tendría la inversión si no se hubiese registrado el deterioro de valor.

7. Dividendos e intereses recibidos de activos financieros.

Los intereses y dividendos devengados con posterioridad al momento de la adquisición se reconocerán como resultados del ejercicio.

A estos efectos, en la valoración inicial de los activos financieros se registrarán de forma independiente, atendiendo a su vencimiento, el importe de los dividendos acordados por el órgano competente en el momento de la adquisición así como el importe de los intereses explícitos devengados y no vencidos en dicho momento.

Los dividendos acordados después de la adquisición que correspondan a beneficios obtenidos antes de la adquisición, se registrarán como modificación del valor inicial de la inversión.

Los intereses devengados se reconocerán utilizando el método del tipo de interés efectivo, incluso para aquellos instrumentos de deuda clasificados en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En los activos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

El cálculo del tipo de interés efectivo se podrá realizar por capitalización simple cuando el activo financiero se adquiera con vencimiento a corto plazo o cuando se trate de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

8. Baja en cuentas.

La entidad dará de baja en cuentas un activo financiero o una parte del mismo sólo cuando hayan expirado o se hayan transmitido los derechos sobre los flujos de efectivo que el activo genera, siempre que, en este último caso, se hayan transferido de forma sustancial los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero.

La entidad evaluará en qué medida retiene o transmite los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo financiero, comparando su exposición, antes y después de la transmisión a la variación en los importes y en el calendario de los flujos de efectivo netos del activo transmitido.

Si la entidad transfiere de forma sustancial los riesgos y ventajas, dará de baja en cuentas el activo financiero, reconociendo de forma separada, como activo o pasivo, cualquier derecho u obligación creados o retenidos como consecuencia de la transmisión.

Si la entidad retiene de forma sustancial los riesgos y ventajas, mantendrá en cuentas el activo financiero en su integridad, reconociendo un pasivo financiero por la contraprestación recibida.

Si la entidad ni transmite ni retiene de manera sustancial los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo, dará de baja el activo cuando no retenga el control sobre el mismo, circunstancia que dependerá de la capacidad del adquirente para transmitir el activo financiero. Si la entidad retiene el control sobre el activo financiero transmitido, continuará reconociéndolo por el importe de la exposición de la entidad a las variaciones de valor del activo transmitido, es decir, por su implicación continuada, y reconocerá un pasivo asociado.

Cuando el activo financiero se dé de baja en cuentas, la diferencia entre la contraprestación recibida, considerando cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido, y el valor contable del activo financiero, o de la parte del mismo que se haya transmitido se imputará a resultados del ejercicio en que tenga lugar la baja en cuentas.

8. Pasivos financieros.

1. Concepto.

Un pasivo financiero es una obligación exigible e incondicional de entregar efectivo u otro activo financiero a un tercero o de intercambiar con un tercero activos o pasivos financieros en condiciones potencialmente desfavorables.

Los criterios establecidos en esta norma de reconocimiento y valoración serán aplicables a todos los pasivos financieros, excepto a aquellos para los que se hayan establecido criterios específicos en otra norma de reconocimiento y valoración.

2. Reconocimiento.

La entidad reconocerá un pasivo financiero en su balance, cuando se convierta en parte obligada según las cláusulas contractuales del instrumento financiero. En las operaciones de tesorería, en todo caso, y en los supuestos en que la operación de crédito se instrumente mediante un crédito de disposición gradual, se considerará que la entidad se convierte en parte obligada cuando se produzca la recepción de las disponibilidades líquidas en su tesorería.

Para determinar el momento del reconocimiento de los pasivos financieros que surjan de obligaciones no contractuales, se estará a lo dispuesto al efecto en la correspondiente norma de reconocimiento y valoración.

3. Valoración inicial.

Con carácter general, los pasivos financieros se valorarán inicialmente por su valor razonable, que salvo evidencia en contrario será el precio de la transacción, que equivaldrá al valor razonable de la contraprestación recibida, ajustado con los costes de transacción que sean directamente atribuibles a la emisión. No obstante, los costes de transacción se podrán imputar al resultado del ejercicio en el que se reconoce el pasivo cuando tengan poca importancia relativa.

Para la valoración inicial de las deudas asumidas se aplicará la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

Las partidas a pagar con vencimiento a corto plazo que no tengan un tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal.

Las partidas a pagar con vencimiento a largo plazo que no tengan un tipo de interés contractual y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se valorarán por su valor razonable que será igual al valor actual de los flujos de efectivo a pagar, aplicando la tasa de interés a la que la entidad deba liquidar los intereses por aplazamiento o demora en el pago.

No obstante, las partidas a pagar a largo plazo sin tipo de interés contractual se podrán valorar por el nominal y los préstamos recibidos a largo plazo con intereses subvencionados se podrán valorar por el importe recibido, cuando el efecto de la no actualización, globalmente considerado, sea poco significativo en las cuentas anuales de la entidad.

Cuando el pasivo financiero con intereses subvencionados se valore por su valor actual, la diferencia entre dicho valor y el valor nominal o el importe recibido, según el caso, se reconocerá como una subvención recibida y se imputará a resultados de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

En todo caso, las fianzas y depósitos recibidos se valorarán siempre por el importe recibido, sin actualizar.

4. Valoración posterior.

Los pasivos financieros se valorarán por su coste amortizado. Los intereses devengados se contabilizarán como resultados del ejercicio utilizando el método del tipo de interés efectivo.

No obstante, las partidas a pagar sin tipo de interés contractual que se hayan valorado inicialmente por su valor nominal y los préstamos recibidos con intereses subvencionados que se hayan valorado inicialmente por el importe recibido continuarán valorándose por dichos importes. Asimismo, las fianzas y depósitos recibidos mantendrán su valor inicial.

En los pasivos financieros a interés variable, las variaciones entre los intereses explícitos liquidados y los inicialmente previstos no alterarán la distribución de los intereses implícitos inicialmente calculados. Dichas variaciones se imputarán como mayor o menor importe de los correspondientes intereses explícitos.

En el caso de modificación de las fechas previstas de amortización se recalculará el tipo de interés efectivo, que será aquél que iguale, en la fecha de modificación, el valor actual de los nuevos flujos de efectivo con el coste amortizado del pasivo en ese momento. El tipo de interés efectivo recalculado se utilizará para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo.

A los efectos de la imputación de los intereses devengados según el método del tipo de interés efectivo que se contempla en este punto, se podrá utilizar la capitalización simple en el caso de pasivos financieros emitidos a corto plazo.

5. Baja en cuentas.

5.1 Criterio general.

La entidad dará de baja un pasivo financiero cuando se haya extinguido, esto es, cuando la obligación que dio origen a dicho pasivo se haya cumplido o cancelado.

La compra de un pasivo financiero propio implica su baja en cuentas aunque se vaya a recolocar de nuevo.

5.2 Resultados en la cancelación.

La diferencia entre el valor contable del pasivo financiero, o de la parte del mismo, que se haya cancelado o cedido a un tercero y la contraprestación entregada a dicho tercero, en la que se incluirá cualquier activo cedido diferente del efectivo o pasivo asumido, se reconocerá en el resultado del ejercicio en que tenga lugar.

5.3 Intercambio de pasivos financieros.

El intercambio de instrumentos de deuda entre la entidad emisora y el prestamista se tratará contablemente de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados tengan condiciones sustancialmente diferentes.

La operación se registrará como una cancelación del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. Cualquier coste o comisión por la operación se registrará como parte del resultado procedente de la extinción.

b) Cuando los instrumentos de deuda intercambiados no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

El pasivo financiero original no se dará de baja en cuentas y el importe de los costes y comisiones se registrará como un ajuste de su valor en cuentas y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

Se calculará un nuevo tipo de interés efectivo que será aquel que iguale el valor en cuentas del pasivo financiero en la fecha de modificación con los flujos de efectivo a pagar según las nuevas condiciones.

Para determinar el coste amortizado del pasivo financiero en el periodo restante de vida del mismo, se utilizará el tipo de interés efectivo calculado según el párrafo anterior.

A estos efectos, se considerará que los instrumentos de deuda intercambiados tienen condiciones sustancialmente diferentes cuando el valor actual de los flujos de efectivo del nuevo pasivo financiero, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

5.4 Modificación de las condiciones actuales de un pasivo financiero.

Se considerará que se ha producido una modificación sustancial de las condiciones actuales de un pasivo financiero, cuando el valor actual de los flujos de efectivo del pasivo financiero según las nuevas condiciones, incluyendo las comisiones netas cobradas o pagadas, difiera al menos en un 10 por ciento del valor actual de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero según las condiciones anteriores, actualizados ambos al tipo de interés efectivo original.

Las modificaciones sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado a) del punto 5.3 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que tengan condiciones sustancialmente diferentes. Para la valoración inicial del nuevo pasivo se utilizará como tipo de actualización de los flujos a pagar el tipo de mercado de un pasivo semejante.

Las modificaciones no sustanciales de las condiciones actuales de un pasivo financiero se registrarán con el mismo criterio que el establecido en el apartado b) del punto 5.3 anterior para el intercambio de instrumentos de deuda que no tengan condiciones sustancialmente diferentes.

5.5 Extinción del pasivo por asunción.

Cuando un acreedor exima a la entidad de su obligación de realizar pagos porque un nuevo deudor ha asumido la deuda, la entidad extinguirá el pasivo financiero original.

El resultado de la extinción se reconocerá de acuerdo con lo establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones», y será igual a la diferencia entre el valor en cuentas del pasivo financiero original y cualquier contraprestación entregada por la entidad.

5.6 Extinción del pasivo por prescripción.

Cuando haya prescrito la obligación de la entidad de rembolsar al acreedor el pasivo financiero, la baja en cuentas del correspondiente pasivo se imputará al resultado del ejercicio en que se acuerde la prescripción.

9. Impuesto sobre el valor añadido (IVA) e impuesto general indirecto canario (IGIC).

1. Impuestos soportados.

El IVA soportado deducible no formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

El IVA soportado no deducible formará parte del precio de adquisición de los bienes y servicios objeto de las operaciones gravadas por el impuesto. En el caso de operaciones de

autoconsumo interno (producción propia con destino al inmovilizado de la entidad) que sean objeto de gravamen, el IVA no deducible se sumará al coste de los respectivos activos.

Sin perjuicio de lo establecido en la norma relativa a cambios en criterios y estimaciones contables y errores, no alterarán las valoraciones iniciales las rectificaciones en el importe del IVA soportado no deducible, en particular los ajustes que sean consecuencia de la regularización derivada de la prorrata definitiva, incluida la regularización por bienes de inversión. Tales rectificaciones se reconocerán como gasto o ingreso, según proceda, en el resultado del ejercicio.

Las reglas sobre el IVA soportado serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de bienes o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

2. Impuestos repercutidos.

El IVA repercutido no formará parte del ingreso derivado de las operaciones gravadas por dicho impuesto o del importe neto obtenido en la enajenación o disposición por otra vía en el caso de baja en cuentas de activos no corrientes, y será objeto de registro en una rúbrica específica.

Las reglas sobre el IVA repercutido serán aplicables, en su caso, al IGIC y a cualquier otro impuesto indirecto soportado en la adquisición de activos o servicios que no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública.

10. Ingresos con contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos con contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y da directamente un valor aproximadamente igual (mayoritariamente en forma de productos, servicios o uso de activos) a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

Con carácter general los ingresos con contraprestación deben reconocerse cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a) Cuando su importe pueda medirse con fiabilidad.
- b) Cuando sea probable que la entidad reciba los rendimientos económicos o potencial de servicio asociados a la transacción.

Los ingresos surgidos de transacciones con contraprestación se valorarán por el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos, que salvo evidencia en contrario, será el precio acordado para dichos bienes o servicios, deducido el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda conceder, así como los intereses contractuales incorporados al nominal de los créditos. También se deducirán los intereses incorporados al nominal de los créditos con vencimiento superior al año, que no tengan un tipo de interés contractual, cuando se valoren inicialmente por el valor actual de los flujos de efectivo a cobrar, de acuerdo con lo previsto en el apartado 4.1, «Valoración inicial», de la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

Los impuestos que gravan las operaciones de venta de bienes y prestación de servicios que la entidad debe repercutir a terceros como el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos especiales, así como las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no formarán parte de los ingresos.

Los créditos por operaciones derivadas de la actividad habitual se valorarán de acuerdo con lo dispuesto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

Cuando se intercambien bienes o servicios por otros de naturaleza y valor similar, tal intercambio no dará lugar al reconocimiento de ingresos.

3. Ingresos por prestación de servicios.

Los ingresos procedentes de una prestación de servicios deben reconocerse cuando el resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad, considerando el grado de

avance o realización de la prestación a la fecha de las cuentas anuales. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando además de los requisitos generales para el reconocimiento de ingresos se cumplan todos y cada uno de los siguientes:

a) El grado de avance o realización de la prestación, en la fecha de las cuentas anuales pueda ser medido con fiabilidad.

b) Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

Cuando los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos, en un plazo especificado, los ingresos podrán reconocerse de forma lineal en ese plazo.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

11. Ingresos sin contraprestación.

1. Concepto.

Los ingresos sin contraprestación son aquellos que se derivan de transacciones en las que la entidad recibe activos o servicios, o cancela obligaciones, y no da directamente un valor aproximadamente igual a la otra parte del intercambio.

2. Reconocimiento y valoración.

El reconocimiento de ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación va asociado al reconocimiento del activo derivado de dicha transacción, excepto en la medida que sea reconocido un pasivo también respecto al mismo flujo de entrada. El surgimiento de dicho pasivo viene motivado por la existencia de una condición que implique la devolución del activo.

Para proceder al reconocimiento del ingreso deben cumplirse los criterios de reconocimiento del activo.

Si se ha reconocido un pasivo, cuando se cancele el mismo porque se realice el hecho imponible o se satisfaga la condición, se dará de baja el pasivo y se reconocerá el ingreso.

Los ingresos procedentes de transacciones sin contraprestación se valorarán por el importe del incremento de los activos netos en la fecha de reconocimiento.

3. Impuestos.

En el caso de los impuestos, se reconocerá el ingreso y el activo cuando tenga lugar el hecho imponible y se satisfagan los criterios de reconocimiento del activo.

Los impuestos se cuantificarán siguiendo el criterio general establecido en el apartado 2 anterior. En aquellos casos en los que la liquidación de un impuesto se realice en un ejercicio posterior a la realización del hecho imponible podrán utilizarse modelos estadísticos para determinar el importe del activo, siempre que dichos modelos tengan un alto grado de fiabilidad.

El ingreso tributario se determinará por su importe bruto. En el caso de que se paguen beneficios a los contribuyentes a través del sistema tributario, que en otras circunstancias serían pagados utilizando otro medio de pago, estos constituyen un gasto y deben reconocerse independientemente, sin perjuicio de su imputación presupuestaria. El ingreso, a su vez, debe incrementarse por el importe de cualquiera de estos gastos pagados a través del sistema tributario.

El ingreso tributario sin embargo no debe incrementarse por el importe de los gastos fiscales (deducciones), ya que estos gastos son ingresos a los que se renuncia y no dan lugar a flujos de entrada o salida de recursos.

4. Multas y sanciones pecuniarias.

Las multas y sanciones pecuniarias son ingresos de Derecho público detraídos sin contraprestación y de forma coactiva como consecuencia de la comisión de infracciones al ordenamiento jurídico.

El reconocimiento de los ingresos se efectuará cuando se recauden las mismas o cuando en el ente que tenga atribuida la potestad para su imposición surja el derecho a cobrarlas.

El nacimiento del derecho de cobro se producirá cuando el ente impositor cuente con un título legal ejecutivo con que hacer efectivo dicho derecho de cobro.

La existencia de tal título ejecutivo, en el caso de multas y sanciones pecuniarias se produce, en cualquiera de los casos siguientes:

1. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en el momento de su emisión.

2. Cuando la legislación reguladora de las mismas establezca la ejecutividad del acto de imposición en un momento posterior al de su emisión:

a) Por el transcurso del plazo legalmente establecido, en cada caso, para que el infractor reclame el acto de imposición de la sanción, sin que se haya producido tal reclamación.

b) Por resolución confirmatoria del acto de imposición en el último recurso posible a interponer por el sujeto infractor con anterioridad a la ejecutividad del acto.

5. Transferencias y subvenciones.

Los criterios de reconocimiento de este tipo de ingresos se recogen en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

6. Cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

El tratamiento de estas operaciones queda establecido en la norma de reconocimiento y valoración n.º 14, «Adscripciones y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos».

12. Provisiones.

Esta norma de reconocimiento y valoración se aplicará con carácter general, excepto si en otra norma de reconocimiento y valoración contenida en este Plan se establece un criterio singular. Tampoco se aplicará para el registro de provisiones en las que sean necesarios cálculos actuariales para su determinación y las que afectan a los denominados beneficios sociales.

1. Concepto.

Una provisión es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Dará origen al pasivo todo suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal, contractual o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación implícita es aquélla que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:

a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas gubernamentales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y

b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

2. Reconocimiento.

Debe reconocerse una provisión cuando se den la totalidad de las siguientes condiciones:

a) la entidad tiene una obligación (ya sea legal, contractual o implícita) como resultado de un suceso pasado;

b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio para cancelar tal obligación; y

c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

A los efectos anteriores debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- Se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad.
- No se pueden reconocer provisiones para gastos en los que sea necesario incurrir para funcionar en el futuro.
- Un suceso que no haya dado lugar al nacimiento inmediato de una obligación, puede hacerlo en una fecha posterior, por causa de los cambios legales o por actuaciones de la entidad. A estos efectos, también se consideran cambios legales aquellos en los que la normativa haya sido objeto de aprobación pero aún no haya entrado en vigor.
- La salida de recursos se considerará probable siempre que haya mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario, es decir, que la probabilidad de que un suceso ocurra sea mayor que la probabilidad de que no se presente en el futuro.

3. Valoración inicial.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación o para transferirla a un tercero.

Para su cuantificación se deberán tener en cuenta las siguientes cuestiones:

a) La base de las estimaciones de cada uno de los desenlaces posibles se determinarán conforme a:

- el juicio de la gerencia de la entidad,
- la experiencia que se tenga en operaciones similares, y
- los informes de expertos.

b) El importe de la provisión debe ser siempre el valor nominal de los desembolsos que se espera sean necesarios para cancelar la obligación, sin actualizar.

c) Reembolso por parte de terceros: En el caso de que la entidad tenga asegurado que una parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la provisión le sea reembolsado por un tercero, tal reembolso será objeto de reconocimiento como un activo independiente, cuyo importe no debe exceder al registrado en la provisión. Asimismo, el gasto relacionado con la provisión debe ser objeto de presentación como una partida independiente del ingreso reconocido como reembolso. En su caso será objeto de información en memoria respecto a aquellas partidas que estén relacionadas y que sirva para comprender mejor una operación.

4. Valoración posterior.

4.1 Consideraciones generales.

Las provisiones deben ser objeto de revisión al menos a fin de cada ejercicio y ajustadas, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicio, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a revertir la provisión, cuya contrapartida será una cuenta de ingresos del ejercicio.

4.2 Consideraciones particulares.

Los cambios en la valoración de un pasivo existente por desmantelamiento, restauración o similar que sean consecuencia de cambios en el calendario o en el importe estimado de la salida de recursos para liquidar la obligación, se contabilizarán de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Los cambios en el pasivo incrementarán o disminuirán el coste del activo correspondiente.

b) El importe deducido del coste del activo no excederá de su valor contable. Si una disminución en el pasivo excede el importe del valor contable del activo, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

Como consecuencia del ajuste del activo, la base amortizable deberá ser modificada y las cuotas de amortización se repartirán durante su vida útil restante.

5. Aplicación de las provisiones.

Cada provisión deberá ser destinada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

13. Transferencias y Subvenciones.

1. Concepto.

A los únicos efectos de este Plan:

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie entre los distintos agentes de las administraciones públicas, y de estos a otras entidades públicas o privadas y a particulares, y viceversa, todas ellas sin contrapartida directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Las transferencias y subvenciones suponen un aumento del patrimonio neto del beneficiario de las mismas y, simultáneamente, una correlativa disminución del patrimonio neto del concedente.

2. Reconocimiento.

a) Transferencias y subvenciones concedidas.

a.1) Monetarias.

Las transferencias y subvenciones concedidas se contabilizarán como gastos en el momento en que se tenga constancia de que se han cumplido las condiciones establecidas para su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública.

Cuando al cierre del ejercicio esté pendiente el cumplimiento de alguna de las condiciones establecidas para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento, se deberá dotar una provisión por los correspondientes importes, con la finalidad de reflejar el gasto.

a.2) No monetarias o en especie.

En el caso de entrega de activos, la entidad concedente deberá reconocer la transferencia o subvención concedida en el momento de la entrega al beneficiario.

En el caso de deudas asumidas de otros entes, la entidad que asume la deuda deberá reconocer la subvención concedida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando como contrapartida el pasivo surgido como consecuencia de esta operación.

b) Transferencias y subvenciones recibidas.

b.1) Transferencias recibidas.

Las transferencias recibidas se reconocerán como ingreso imputable al resultado del ejercicio en que se reconozcan.

Las transferencias monetarias se reconocerán simultáneamente al registro del ingreso presupuestario de conformidad con los criterios recogidos en la primera parte de este texto, relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. No obstante, podrán reconocerse con anterioridad cuando se hayan cumplido las condiciones establecidas para su percepción.

Las transferencias recibidas en especie se reconocerán en el momento de la recepción del bien.

b.2) Subvenciones recibidas.

Las subvenciones recibidas se considerarán no reintegrables y se reconocerán como ingresos por el ente beneficiario cuando exista un acuerdo individualizado de concesión de la

subvención a favor de dicho ente, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria de las mismas, que se efectuará de acuerdo con los criterios recogidos en la primera parte de este texto relativa al marco conceptual de la contabilidad pública. En los demás casos las subvenciones recibidas se considerarán reintegrables y se reconocerán como pasivo.

A los exclusivos efectos de su registro contable, se entenderán cumplidas las condiciones asociadas al disfrute de la subvención en los siguientes casos:

– Cuando el cumplimiento de las condiciones asociadas a su disfrute se extienda a varios ejercicios, se presumirá el cumplimiento una vez realizada la inversión o el gasto, si en el momento de elaboración de las cuentas anuales de cada uno de los ejercicios a que afecte, se está cumpliendo y no existen dudas razonables sobre el cumplimiento de las condiciones que afecten a los ejercicios posteriores.

– En el caso de subvenciones para la construcción de activos, cuando las condiciones asociadas al disfrute exijan su finalización y puesta en condiciones de funcionamiento y su ejecución se realice en varios ejercicios, se entenderán cumplidas las condiciones siempre que en el momento de elaboración de las cuentas anuales no existan dudas razonables de que se vayan a cumplir. En este caso la subvención se considerará no reintegrable en proporción a la obra ejecutada.

Este tratamiento será de aplicación a las subvenciones para gastos corrientes de ejecución plurianual cuando se exija la finalización de las actividades subvencionadas.

En el caso de activos recibidos como subvención en especie, el beneficiario reconocerá la subvención recibida como ingreso o pasivo, según proceda, en el momento de la recepción.

En el caso de deudas asumidas por otros entes, la entidad cuya deuda ha sido asumida deberá reconocer como ingreso la subvención recibida en el momento en que entre en vigor la norma o el acuerdo de asunción, registrando simultáneamente la cancelación del pasivo asumido.

Las subvenciones recibidas deberán imputarse a resultados de acuerdo con los criterios que se detallan a continuación, que serán aplicables tanto a las de carácter monetario como a las de carácter no monetario o en especie.

Las subvenciones recibidas se contabilizarán, con carácter general, como ingresos directamente imputados al patrimonio neto, en una partida específica, debiéndose imputar al resultado del ejercicio sobre una base sistemática y racional de forma correlacionada con los gastos derivados de la subvención de que se trate, para lo que se tendrá en cuenta la finalidad fijada en su concesión:

– Subvenciones para financiar gastos: Se imputarán al resultado del mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

– Subvenciones por adquisición de activos: Se imputarán al resultado de cada ejercicio en proporción a la vida útil del bien, aplicando el mismo método que para la dotación a la amortización de los citados elementos, o, en su caso, cuando se produzca su enajenación o baja en inventario.

En el caso de activos no amortizables, se imputarán como ingresos en el ejercicio en el que se produzca la enajenación o baja en inventario de los mismos. En el supuesto de que la condición asociada al disfrute de la subvención por el ente beneficiario suponga que este deba realizar determinadas aplicaciones de fondos (gastos o inversiones), se podrá registrar como ingreso a medida que se vayan imputando a resultados los gastos derivados de esas aplicaciones de fondos.

– Subvenciones por cancelación de pasivos: Se imputarán al resultado del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso se imputarán en función del elemento financiado.

3. Valoración.

Las transferencias y subvenciones de carácter monetario se valorarán por el importe concedido, tanto por el ente concedente como por el beneficiario.

Las transferencias y subvenciones de carácter no monetario o en especie se valorarán por el valor contable de los elementos entregados, en el caso del ente concedente, y por su valor razonable en el momento del reconocimiento, en el caso del ente beneficiario, salvo que, de acuerdo con otra norma de reconocimiento y valoración, se deduzca otra valoración del elemento patrimonial en que se materialice la transferencia o subvención.

Las subvenciones recibidas por asunción de deudas se valorarán por el valor contable de la deuda en el momento en el que ésta es asumida.

Las subvenciones concedidas por asunción de deudas se valorarán por el valor razonable de la deuda en el momento de la asunción.

4. Transferencias y subvenciones otorgadas por las entidades públicas propietarias.

Las transferencias y subvenciones otorgadas por la entidad o entidades propietarias a favor de una entidad pública dependiente se contabilizarán de acuerdo con los criterios contenidos en los apartados anteriores de esta norma de reconocimiento y valoración.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, la aportación patrimonial inicial directa, así como las posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias por la entidad dependiente deberán registrarse por la entidad o entidades propietarias como inversiones en el patrimonio de las entidades públicas dependientes a las que se efectúa la aportación, valorándose de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros», y por la entidad dependiente como patrimonio neto, valorándose, en este caso, de acuerdo con los criterios indicados en el apartado anterior de esta norma de reconocimiento y valoración.

14. Adscripciones, y otras cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos.

1. Concepto.

Se incluyen en este epígrafe aquellas operaciones por las que se transfieren gratuitamente activos para su utilización por la entidad receptora en un destino o fin determinado, de forma que si los bienes o derechos no se utilizaran para la finalidad prevista deberían ser objeto de reversión o devolución a la entidad aportante de los mismos, ya sea como consecuencia de lo establecido en la normativa aplicable o mediante un acuerdo vinculante entre dichas entidades.

Dentro de las adscripciones se incluyen tanto las realizadas desde una entidad pública a sus organismos públicos dependientes como entre organismos públicos dependientes de una misma entidad pública. En cuanto a las cesiones gratuitas de uso de bienes y derechos se incluyen las efectuadas entre dos entidades públicas entre las que no exista relación de dependencia ni sean dependientes de una misma entidad pública, y las efectuadas entre entidades públicas y entidades privadas.

2. Reconocimiento y valoración.

Estas operaciones se registrarán y valorarán, tanto en la entidad beneficiaria o cesionaria de los bienes o derechos como en la entidad aportante o cedente, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones». En el caso de que existan dudas sobre la utilización del bien o derecho para la finalidad prevista, la operación tendrá la consideración de pasivo para la entidad beneficiaria. Se presumirá la utilización futura del bien o derecho para la finalidad prevista siempre que sea ese su uso en el momento de elaborar las cuentas anuales. Si la adscripción o cesión gratuita del bien es por un periodo inferior a la vida económica del mismo, la entidad beneficiaria del mismo registrará un inmovilizado intangible por el valor razonable del derecho de uso del bien cedido. Si la adscripción o cesión gratuita es por un periodo indefinido o similar a la vida económica del bien recibido, la entidad beneficiaria registrará en su activo el elemento recibido en función de su naturaleza y por el valor razonable del mismo en la fecha de la adscripción o cesión.

En ausencia de otros valores determinados de acuerdo con los criterios establecidos en el Marco conceptual de la contabilidad pública en relación con el valor razonable, la valoración de los bienes inmuebles recibidos en adscripción o cesión se podrá realizar por el valor que a los mismos les asigne, a efectos tributarios de las transmisiones patrimoniales, la Comunidad Autónoma en la que radiquen.

Por último, por lo que se refiere a las adscripciones de bienes, cuando éstas se produzcan desde una entidad pública a sus entidades dependientes y, a los efectos de la aplicación a las mismas de lo establecido en el apartado 4 de la norma valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones», se entenderá que los bienes objeto de adscripción constituyen para la entidad dependiente una aportación patrimonial inicial o una ampliación de la misma como consecuencia de la asunción de nuevas competencias por dicha entidad dependiente.

15. Cambios en criterios y estimaciones contables y errores.

1. Cambios en criterios contables.

Los cambios en criterios contables pueden obedecer, bien a una decisión voluntaria, debidamente justificada, que implique la obtención de una mejor información, o bien a la imposición de una norma.

a) Adopción voluntaria de un cambio de criterio contable.

Por la aplicación del principio de uniformidad no podrán modificarse los criterios contables de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria y siempre dentro de los criterios permitidos en este Plan de Cuentas Simplificado. En estos supuestos, se considerará que el cambio debe ser aplicado retroactivamente desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información. Debe incluirse como un ajuste por cambios de criterio en el patrimonio neto el efecto acumulado de las variaciones de activos y pasivos, calculadas al inicio del ejercicio que sean consecuencia de un cambio de criterio. Esta corrección motivará el correspondiente ajuste en la información comparativa, salvo que no fuera factible.

Cuando no sea posible determinar el efecto acumulado de los ajustes de forma razonable al principio del ejercicio se aplicará el nuevo criterio contable de forma prospectiva.

b) Cambio de criterio contable por imposición normativa.

Un cambio de criterio contable por la adopción de una norma que regule el tratamiento de una transacción o hecho debe ser tratado de acuerdo con las disposiciones transitorias que se establezcan en la propia norma. En ausencia de tales disposiciones transitorias el tratamiento será el mismo que el establecido en el punto a) anterior.

2. Cambios en las estimaciones contables.

Los cambios en aquellas partidas que requieren para su valoración realizar estimaciones y que son consecuencia de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, no deben considerarse a los efectos señalados en el párrafo anterior como cambios de criterio contable o error.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de criterio contable o de estimación contable, se considerará este como cambio de estimación contable.

El efecto del cambio en una estimación contable se contabilizará de forma prospectiva, afectando, según la naturaleza de la operación de que se trate, al resultado del ejercicio en que tiene lugar el cambio o, cuando proceda, directamente al patrimonio neto. El eventual efecto sobre ejercicios futuros se irá imputando en el transcurso de los mismos.

3. Errores.

Las entidades elaborarán sus cuentas anuales corrigiendo los errores que se hayan puesto de manifiesto antes de su formulación.

Al elaborar las cuentas anuales pueden descubrirse errores surgidos en ejercicios anteriores, que son el resultado de omisiones o inexactitudes resultantes de fallos al emplear o utilizar información fiable, que estaba disponible cuando las cuentas anuales para tales períodos fueron formuladas y la entidad debería haber empleado en la elaboración de dichos estados.

Los errores correspondientes a ejercicios anteriores que tengan importancia relativa se corregirán aplicando las mismas reglas establecidas en el apartado 1 de esta norma de reconocimiento y valoración.

En ningún caso, los errores de ejercicios anteriores podrán corregirse afectando al resultado del ejercicio en que son descubiertos, salvo en el supuesto de que no tengan importancia relativa o sea impracticable determinar el efecto de tal error.

16. Hechos posteriores al cierre del ejercicio.

Los hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían al cierre del ejercicio deberán tenerse en cuenta para la formulación de las cuentas anuales o, en su caso, para su reformulación, siempre antes de su aprobación por el órgano competente. Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste, información en la memoria, o ambos.

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales. No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso deberá incluirse información sobre los hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de gestión continuada.

TERCERA PARTE

Cuentas anuales

1. Normas de elaboración de las cuentas anuales.

1. Documentos que integran las cuentas anuales.

Las cuentas anuales comprenden el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad y deben ser redactados con claridad y mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial, y de la ejecución del presupuesto de la entidad de conformidad con este Plan de Cuentas.

2. Formulación de las cuentas anuales.

1. Las cuentas anuales deberán ser formuladas por la entidad en el plazo establecido por la legislación vigente.

2. Las cuentas anuales se referirán al año natural, salvo en los casos de disolución o creación de la entidad. En los casos de disolución de una entidad las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde el 1 de enero hasta la fecha de disolución, mientras que en los casos de creación de una entidad, las cuentas anuales se referirán al periodo que va desde la fecha de creación hasta el 31 de diciembre de dicho ejercicio.

3. El balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria deberán estar identificados; indicándose de forma clara y en cada uno de dichos documentos su denominación, la entidad a la que corresponden y el ejercicio a que se refieren.

4. Las cuentas anuales se elaborarán expresando sus valores en euros.

3. Estructura de las cuentas anuales.

Las cuentas anuales de las entidades deberán adaptarse a los modelos establecidos en este Plan de Cuentas.

Cuando la entidad contable realice operaciones no contempladas en este Plan de Cuentas y sí en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración local, la estructura de las cuentas anuales deberá adaptarse a la contemplada en dicho Plan para presentar tales operaciones.

4. Normas comunes al balance, la cuenta de resultado económico patrimonial y el estado de cambios en el patrimonio neto.

Sin perjuicio de lo dispuesto en las normas particulares de cada uno de los estados que componen las cuentas anuales, el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial y el estado de cambios en el patrimonio neto se formularán teniendo en cuenta las siguientes reglas:

1. En cada partida deberán figurar, además de las cifras del ejercicio que se cierra las correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior, salvo en la primera parte del estado de cambios en el patrimonio neto. A estos efectos, cuando unas y otras no sean comparables, bien por haberse producido una modificación en la estructura de las cuentas, bien por realizarse un cambio de criterio contable o subsanación de error o bien porque se ha producido una reorganización administrativa, se deberá proceder a adaptar los importes del ejercicio precedente a efectos de su presentación en el ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, informando de ello en la memoria.

2. No podrán modificarse los criterios de registro y valoración de un ejercicio a otro, salvo casos excepcionales que se indicarán y justificarán en la memoria.

3. No figurarán las partidas a las que no corresponda importe alguno en el ejercicio ni en el precedente.

4. Cuando proceda, cada partida contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de la memoria.

5. Balance.

El balance comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el patrimonio neto de la entidad, y deberá formularse teniendo en cuenta que:

1. La clasificación entre partidas corrientes y no corrientes se realizará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Un activo debe clasificarse como activo corriente cuando:

a.1) Se espere realizar en el corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses contados a partir de la fecha de las cuentas anuales, o

a.2) Se trate de efectivo u otro medio líquido equivalente.

Todos los demás activos deben clasificarse como no corrientes.

No obstante lo anterior, las partidas incluidas en los epígrafes correspondientes al inmovilizado no financiero figurarán en el activo no corriente aunque se esperen realizar en el corto plazo.

b) Un pasivo debe clasificarse como pasivo corriente cuando deba liquidarse a corto plazo, es decir, dentro del periodo de doce meses a partir de la fecha de las cuentas anuales.

Todos los demás pasivos deben clasificarse como no corrientes.

2. Las correcciones valorativas por deterioro y las amortizaciones acumuladas minorarán la partida del activo en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

3. Los desembolsos pendientes sobre participaciones minorarán la partida del activo en la que figure la correspondiente inversión financiera.

4. La partida 3, «Bienes del patrimonio histórico», del epígrafe, A.II, «Inmovilizado material» del activo, incluirá todos los bienes que participen de esta naturaleza con independencia de que estén siendo utilizados o no por la entidad.

5. El epígrafe A.VI del activo, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo» incluirá las cuentas deudoras del epígrafe B.I del activo con vencimiento superior a un año.

6. Por su parte, las subvenciones pendientes de imputar a resultados, de acuerdo con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones», se registrarán en el epígrafe A.III, «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados», del pasivo.

7. El epígrafe B.III del pasivo, «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo» incluirá las cuentas acreedoras del epígrafe C.III del pasivo con vencimiento superior a un año.

8. Cuando no se pueda reexpresar en la columna relativa al ejercicio anterior una corrección de un error material o un cambio de criterio, en su caso se deberá informar en la memoria.

6. Cuenta del resultado económico patrimonial.

Esta cuenta recoge el resultado económico patrimonial obtenido en el ejercicio y está formada por los ingresos y los gastos del mismo, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto de acuerdo con lo previsto en las normas de reconocimiento y valoración. La cuenta del resultado económico patrimonial se formulará teniendo en cuenta que:

1. Los ingresos y los gastos se clasificarán de acuerdo con su naturaleza económica.

2. El importe correspondiente a los ingresos tributarios y urbanísticos, las prestaciones de servicios y otros ingresos de gestión ordinaria se reflejará en la cuenta del resultado económico patrimonial por su importe neto.

3. Las transferencias y subvenciones recibidas se imputarán al resultado económico patrimonial de acuerdo con la correspondiente norma de reconocimiento y valoración y se reflejarán en las siguientes partidas:

a) Las subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio, las transferencias y las subvenciones recibidas para la cancelación de pasivos que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial, se reflejarán en la partida 2.a), «Transferencias y subvenciones recibidas. Del ejercicio».

b) Las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes de carácter amortizable (materiales, intangibles, inversiones inmobiliarias y patrimonio público del suelo), las recibidas para la cancelación de un pasivo que suponga una financiación específica de un elemento patrimonial de los anteriores y las recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables que exijan realizar determinadas aplicaciones de fondos figurarán en la partida 2.b), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero».

c) Las subvenciones recibidas para financiar activos corrientes o gastos corrientes de ejecución plurianual se reflejarán en la partida 2.c), «Transferencias y subvenciones recibidas. Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras».

d) Si los activos a que se refiere el apartado b) anterior se enajenaran o dieran de baja, las subvenciones recibidas para su financiación que estuvieran pendientes de imputación a resultados se reflejarán en la partida 11.c), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero. Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero». En esta misma partida figurarán las subvenciones recibidas para financiar activos no corrientes y no amortizables.

e) Cuando la subvención financie un gasto o un activo de naturaleza financiera, el ingreso correspondiente se incluirá en la partida 17, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras».

4. La partida 6, «Excesos de provisiones», recoge estas operaciones, mientras que las dotaciones e incrementos de provisiones se incluirán en la partida de gastos correspondiente en función de su naturaleza.

5. Los resultados derivados de la venta del inmovilizado intangible o material, así como los originados por la enajenación de inversiones inmobiliarias o de patrimonio público del suelo se reflejarán en la partida 11.b), «Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero. Bajas y enajenaciones».

6. Los resultados originados fuera de la actividad normal de la entidad así como de su control, como por ejemplo, las multas o sanciones soportadas se incluirán en la partida 12, «Otras partidas no ordinarias», informando de ello en la memoria.

7. El deterioro de los derechos a cobrar incluidos en los epígrafes del balance A.VI, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo» y B.I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo» se reflejará en la partida 16, «Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros».

8. La línea «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» recogerá los ajustes derivados de un error material o un cambio de criterio en el resultado del ejercicio

anterior que no se puedan registrar en sus conceptos definitivos, y sólo admitirá importe (positivo o negativo) en la columna correspondiente al ejercicio anterior al de referencia de las cuentas. El importe de esta misma columna correspondiente a la última línea «Resultado del ejercicio anterior ajustado» se obtendrá por agregación del importe de la línea de «+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior» y del importe de la línea «IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio».

9. El importe de las cuentas con saldo acreedor figurará con signo positivo y el de las cuentas con saldo deudor con signo negativo.

7. Estado de cambios en el patrimonio neto.

El estado de cambios en el patrimonio neto está dividido en dos partes:

1. Estado total de cambios en el patrimonio neto.
2. Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias.

Dichos estados tendrán la estructura que figura en los modelos de cuentas anuales.

A los efectos de dar información en la memoria sobre las partidas de dichos estados, cuando sea significativa, se considerarán los importes brutos incluidos en cada partida, en lugar del importe neto de la misma, en el caso de partidas en las que se integren importes de distinto signo.

1. En la primera parte, «Estado total de cambios en el patrimonio neto», se informará de todos los cambios habidos en el patrimonio neto distinguiendo entre:

- Los ajustes en el patrimonio neto debidos a cambios de criterios contables y correcciones de errores.
- Los ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio.
- Las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias, en las que éstas actúen como tales.
- Otras variaciones que se produzcan en el patrimonio neto.

2. La segunda parte, «Estado de operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias», es un desarrollo del epígrafe D.2 del «Estado total de cambios en el patrimonio neto»:

En la columna relativa al ejercicio inmediatamente anterior al que se cierra figurarán los importes ajustados, es decir, las operaciones de dicho ejercicio corregidas, en su caso, por los ajustes por cambios de criterio y correcciones de errores.

En relación con la información sobre las operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias en las partidas 1, «Aportación patrimonial dineraria», y 2, «Aportación de bienes y derechos», se incluirán las aportaciones recibidas de la entidad o entidades propietarias ya sea como aportación patrimonial inicial directa o como posteriores ampliaciones como consecuencia de asunción de nuevas competencias por la entidad contable.

En la partida 3, «Asunción y condonación de pasivos financieros», se incluirán las aportaciones efectuadas por la entidad o entidades propietarias mediante la asunción o condonación de pasivos financieros de la entidad contable.

En la partida 4, «Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias», se incluirán las aportaciones patrimoniales distintas de las anteriores.

Las devoluciones efectuadas a la entidad o entidades propietarias, por ejemplo, por la reversión de bienes y derechos adscritos, se presentarán minorando la partida en la que se hubiese registrado la aportación patrimonial.

8. Estado de liquidación del Presupuesto.

El Estado de liquidación del Presupuesto, comprende, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el Resultado presupuestario.

La liquidación del Presupuesto de gastos y la liquidación del Presupuesto de ingresos se presentarán al menos con el nivel de desagregación del Presupuesto aprobado y de sus modificaciones posteriores. La liquidación del Presupuesto de gastos se presentará,

además, agrupando los créditos en función de los niveles de vinculación jurídica, es decir, resumida por bolsas de vinculación jurídica de los créditos.

En la liquidación del Presupuesto de ingresos, en la columna denominada «derechos anulados» se incluirán los derechos anulados por anulación de liquidaciones, cobradas previamente o no, así como, los anulados por aplazamiento o fraccionamiento; en la columna denominada «derechos cancelados» se incluirán los cobros en especie y los derechos cancelados por insolvencias y otras causas. Asimismo, en la columna denominada «derechos reconocidos netos» se incluirá el total de derechos reconocidos durante el ejercicio minorado por el total de derechos anulados y cancelados durante el mismo. En la columna, «exceso/defecto previsión», se recogerá la diferencia entre los derechos reconocidos netos y las previsiones de ingreso definitivas.

El Resultado presupuestario del ejercicio es la diferencia entre los derechos presupuestarios netos liquidados durante el ejercicio y las obligaciones presupuestarias netas reconocidas durante el mismo período y deberá, en su caso, ajustarse en función de las obligaciones financiadas con remanente de tesorería para gastos generales y de las desviaciones de financiación del ejercicio derivadas de gastos con financiación afectada.

Los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas que conforman el resultado presupuestario se presentarán en las siguientes agrupaciones:

- a) Operaciones corrientes: operaciones imputadas a los capítulos 1 a 5 del Presupuesto.
- b) Operaciones de capital: operaciones imputadas a los capítulos 6 y 7 del Presupuesto.
- c) Activos financieros: operaciones imputadas al capítulo 8 del Presupuesto.
- d) Pasivos financieros: operaciones imputadas al capítulo 9 del Presupuesto.

9. Memoria.

La memoria completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. Se formulará teniendo en cuenta que:

a) El modelo de memoria recoge la información mínima a cumplimentar; no obstante, en aquellos casos en que la información que se solicita no sea significativa no se cumplimentarán las notas correspondientes a la misma. Si como consecuencia de lo anterior ciertas notas carecieran de contenido y, por tanto, no se cumplimentaran, se mantendrá, para aquellas notas que sí tengan contenido, la numeración prevista en el modelo de memoria de este Plan y se incorporará en dicha memoria una relación de aquellas notas que no tengan contenido.

b) Deberá indicarse cualquier otra información no incluida en el modelo de la memoria que sea necesaria para permitir el conocimiento de la situación y actividad de la entidad en el ejercicio, facilitando la comprensión de las cuentas anuales objeto de presentación, con el fin de que las mismas reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la liquidación del presupuesto de la entidad contable.

c) Cuando en los apartados de la Memoria se incluyan cuadros para reflejar toda o parte de la información que se solicita será obligatoria su cumplimentación.

d) La información contenida en la Memoria relativa al Estado de liquidación del Presupuesto se presentará con el mismo nivel de desagregación que éste.

e) Con carácter general, en relación con la nota 15, «Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», las entidades contables que administren recursos por cuenta de otros entes públicos sólo vendrán obligadas a cumplimentar la información relativa a «1. Obligaciones derivadas de la gestión», así como la información relativa a «2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo» en el caso de que efectúen entregas a cuenta a las entidades titulares.

Además, vendrán obligadas a cumplimentar la información relativa a «3. Desarrollo de la gestión» cuando no hubieran suministrado a las entidades titulares de los recursos la información necesaria para que éstas hubiesen incorporado a su presupuesto todas las operaciones derivadas de la gestión realizada.

2. MODELOS DE CUENTAS ANUALES

BALANCE

N ° CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N ° CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	A) Activo no corriente					A) Patrimonio neto			
200, (280) (290)	I. Inmovilizado intangible				100, 101	I. Patrimonio			
	II. Inmovilizado material					II. Patrimonio generado			
210, 211, (2810), (2811), (2910), (2911), (2990), (2991),	1 Terrenos y construcciones				120	1 Resultados de ejercicios anteriores			
212, (2812), (2912), (2992),	2. Infraestructuras				129	2 Resultado del ejercicio			
213, (2813), (2913), (2993)	3 Bienes del patrimonio histórico				13	III. Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados			
214, 215, 216, 217, 218, 219, (2814), (2815), (2816), (2817), (2818), (2819), (2914), (2915), (2916), (2917), (2918), (2919), (2999)	4 Otro inmovilizado material					B) Pasivo no corriente			
230	5. Inmovilizado material en curso y anticipos				14	I. Provisiones a largo plazo			
	III. Inversiones inmobiliarias					II. Deudas a largo plazo			
220, 221, (282), (292)	1 Terrenos y construcciones				170, 177	1. Deudas con entidades de crédito			
231	2. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos				178, 179, 180	2. Otras deudas			
	IV Patrimonio público del suelo				172	III. Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo			

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

N ° CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N ° CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
240, 241, (2840), (2841), (2930), (2931),	1. Terrenos y construcciones					C) Pasivo corriente			
243	2. En curso y anticipos				58	I. Provisiones a corto plazo			
249, (2849), (2939),	3. Otro patrimonio público del suelo					II. Deudas a corto plazo			
	V. Inversiones financieras a largo plazo				520, 521, 527	1. Deudas con entidades de crédito			
260, (269), (294)	1. Inversiones financieras en patrimonio				528, 529, 560	2. Otras deudas			
261, 262, 266, 267, (295), (296)	2 Créditos y valores representativos de deuda					III. Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo			
268, 270, (298)	3 Otras inversiones financieras				40	1. Acreedores por operaciones presupuestarias			
265, (297)	VI. Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo				41, 522, 550, 554, 559	2. Otras cuentas a pagar			
	B) Activo corriente				47	3. Administraciones públicas			
	I. Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo				45	4. Acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos			
43, (4900)	1. Deudores por operaciones presupuestarias				485, 568	IV. Ajustes por periodificación			
44, 550, 555, 558, (4901)	2. Otras cuentas a cobrar								
47	3. Administraciones públicas								
45	4. Deudores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos								
	II. Inversiones financieras a corto plazo								
540, (549), (594)	1. Inversiones financieras en patrimonio								
541, 542, 546, 547, (595), (596)	2. Créditos y valores representativos de deuda								

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

N.º CUENTA	ACTIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1	N.º CUENTA	PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
545, 548, 565, (598)	3. Otras inversiones financieras								
480, 567	III. Ajustes por periodificación								
	IV. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes								
577	1. Activos líquidos equivalentes								
556, 570, 571, 573, 574, 575	2. Tesorería								
	TOTAL ACTIVO (A+B)					TOTAL PATRIMONIO NETO Y PASIVO (A+B +C)			

CUENTA DEL RESULTADO ECONÓMICO PATRIMONIAL

N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
	1. Ingresos tributarios y urbanísticos			
72,73	a) Impuestos			
740,742	b) Tasas			
744	c) Contribuciones especiales			
745, 746	d) Ingresos urbanísticos			
	2. Transferencias y subvenciones recibidas			
	a) Del ejercicio			
750	a1) Transferencias			
751	a2) Subvenciones recibidas para financiar gastos del ejercicio			
752	a3) Subvenciones para cancelación de pasivos que no supongan financiación específica de un elemento patrimonial			
7530	b) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
754	c) Imputación de subvenciones para activos corrientes y otras			
741	3. Prestación de servicios			
780,781,782,783, 784	4. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado			
777	5. Otros ingresos de gestión ordinaria			
795	6. Excesos de provisiones			
	A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6)			
(640)	7. Gastos de personal			
(650)	8. Transferencias y subvenciones concedidas			
	9. Otros gastos de gestión ordinaria			
(62)	a) Suministros y servicios exteriores			
(630), (676)	b) Tributos y otros			
(68)	10. Amortización del inmovilizado			
	B) TOTAL GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (7+8+9+10)			
	I. Resultado (ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B)			
	11. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero			
(690), (691), (692), (693), 790, 791, 792, 793, 799	a) Deterioro de valor			
770, (670)	b) Bajas y enajenaciones			

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

N.º CUENTA		NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
7531	c) Imputación de subvenciones para el inmovilizado no financiero			
	12. Otras partidas no ordinarias			
775,778	a) Ingresos			
(678)	b) Gastos			
	II. Resultado de las operaciones no financieras (I +11+12)			
	13. Ingresos financieros			
760	a) De participaciones en instrumentos de patrimonio			
761, 769	b) De valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras			
	14. Gastos financieros			
(662), (669)	a) Por deudas			
785, 786, 787, 788, 789	b) Gastos financieros imputados al activo			
764, (664)	15. Variación del valor razonable en activos financieros			
765, (665), 796, 797, 798, (667), (696), (697), (698)	16. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros			
755, 756	17 Subvenciones para la financiación de operaciones financieras			
	III. Resultado de las operaciones financieras (13+14+15+16+17)			
	IV. Resultado (ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II + III)			
	+ Ajustes en la cuenta del resultado del ejercicio anterior			
	Resultado del ejercicio anterior ajustado (IV + Ajustes)			

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

1. ESTADO TOTAL DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

	NOTAS EN MEMORIA	I. Patrimonio	II. Patrimonio generado	III. Subvenciones recibidas	TOTAL
A. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX-1					
B. AJUSTES POR CAMBIOS DE CRITERIOS CONTABLES Y CORRECCIÓN DE ERRORES					
C. PATRIMONIO NETO INICIAL AJUSTADO DEL EJERCICIO 20XX (A+B)					
D. VARIACIONES DEL PATRIMONIO NETO EJERCICIO 20XX					
1. Ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio					
2. Operaciones patrimoniales con la entidad o entidades propietarias					
3. Otras variaciones del patrimonio neto					
E. PATRIMONIO NETO AL FINAL DEL EJERCICIO 20XX (C+D)					

2. ESTADO DE OPERACIONES PATRIMONIALES CON LA ENTIDAD O ENTIDADES PROPIETARIAS

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
1. Aportación patrimonial dineraria.			
2. Aportación de bienes y derechos.			
3. Asunción y condonación de pasivos financieros.			

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

	NOTAS EN MEMORIA	20XX	20XX-1
4. Otras aportaciones de la entidad o entidades propietarias.			
TOTAL.			

ESTADO DE LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO

I. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			GASTOS COMPROMETIDOS (4)	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (5)	PAGOS (6)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (7=5-6)	REMANENTES DE CRÉDITO (8=3-5)
		INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3=1+2)					
TOTAL									

II. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PREVISIONES PRESUPUESTARIAS			DERECHOS RECONOCIDOS (4)	DERECHOS ANULADOS (5)	DERECHOS CANCELADOS (6)	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS (7=4-5-6)	RECAUDACIÓN NETA (8)	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE (9=7-8)	EXCESO/ DEFECTO PREVISIÓN (10=7-3)
		INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVAS (3=1+2)							
TOTAL											

III. RESULTADO PRESUPUESTARIO

CONCEPTOS	DERECHOS RECONOCIDOS NETOS	OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS	AJUSTES	RESULTADO PRESUPUESTARIO
a) Operaciones corrientes.	-	-		-
b) Operaciones de capital	-	-		-
1. Total operaciones no financieras (a+b)	-	-		-
c) Activos financieros	-	-		-
d) Pasivos financieros	-	-		-
2. Total operaciones financieras (c+d)	-	-		-
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO DEL EJERCICIO (I = 1+2)	-	-		-
AJUSTES:				
3. Créditos gastados financiados con remanente de tesorería para gastos generales			-	
4. Desviaciones de financiación negativas del ejercicio			-	
5. Desviaciones de financiación positivas del ejercicio			-	
II. TOTAL AJUSTES (II = 3+4-5)			-	-
RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO (I+II)				-

MEMORIA

CONTENIDO DE LA MEMORIA

1. Organización y Actividad.
2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.
3. Bases de presentación de las cuentas.
4. Normas de reconocimiento y valoración.
5. Inmovilizado material.
6. Patrimonio público del suelo.
7. Inversiones inmobiliarias.
8. Inmovilizado intangible.
9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

10. Activos financieros.
11. Pasivos financieros.
12. Tesorería y activos líquidos equivalentes.
13. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.
14. Provisiones.
15. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.
16. Operaciones no presupuestarias de tesorería.
17. Valores recibidos en depósito.
18. Información presupuestaria.
19. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
20. Hechos posteriores al cierre.

1. Organización y Actividad.

Se informará sobre:

1. Población oficial y cuantos otros datos de carácter socioeconómico contribuyan a la identificación de la entidad.
2. Norma de creación de la entidad (no será necesario informar acerca de la norma de creación del Municipio, la Provincia y la Isla).
3. Actividad principal de la entidad (no será necesario informar acerca de la actividad de la Administración General del Municipio, la Provincia y la Isla), su régimen jurídico, económico-financiero y de contratación. En el supuesto de servicios públicos gestionados de forma indirecta, se indicará la forma de gestión.
4. Descripción de las principales fuentes de ingresos y, en su caso, tasas y precios públicos percibidos.
5. Consideración fiscal de la entidad a efectos del impuesto de sociedades y, en su caso, operaciones sujetas a IVA y porcentaje de prorata.
6. Estructura organizativa básica, en sus niveles político y administrativo.
7. Número medio de empleados durante el ejercicio y a 31 de diciembre, tanto funcionarios como personal laboral, distinguiendo por categorías y sexos.
8. Identificación, en su caso, de la entidad o entidades propietarias y porcentaje de participación de éstas en el patrimonio de la entidad contable.

2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.

En relación con los servicios públicos gestionados de forma indirecta, los convenios y otras formas de colaboración, cuando tengan un importe significativo, la entidad informará, junto con los datos identificativos de la entidad con la que se efectúe la gestión, el convenio o la colaboración, sobre:

1. En la gestión indirecta: el objeto, plazo, los bienes de dominio público afectos a la gestión, las aportaciones no dinerarias, las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida de la concesión, los anticipos reintegrables, los préstamos participativos, subordinados o de otra naturaleza concedidos por el titular del servicio al gestor y los bienes objeto de reversión.
2. En los convenios: el objeto, el plazo y las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del convenio.
3. En el caso de otras formas de colaboración público-privadas: el objeto, el plazo y las transferencias o subvenciones comprometidas durante la vida del acuerdo de colaboración, así como en su caso el precio acordado.

3. Bases de presentación de las cuentas.

Se informará sobre:

1. Imagen fiel:
 - a) Requisitos de la información, principios contables públicos y criterios contables no aplicados por interferir el objetivo de la imagen fiel y, en su caso, incidencia en las cuentas anuales.
 - b) Principios, criterios contables aplicados e información complementaria necesaria para alcanzar el objetivo de imagen fiel y ubicación de ésta en la memoria.

2. Comparación de la información:

a) Explicación de las causas que impiden la comparación de las cuentas anuales del ejercicio con las del precedente.

b) Explicación de la adaptación de los importes del ejercicio precedente para facilitar la comparación o, en su caso, de la imposibilidad de realizar esta adaptación.

3. Razones e incidencia en las cuentas anuales de los cambios en criterios de contabilización y corrección de errores.

4. Información sobre cambios en estimaciones contables cuando sean significativos.

4. Normas de reconocimiento y valoración.

Se indicarán los criterios contables aplicados en relación con las siguientes partidas:

1. Inmovilizado material; indicando los criterios sobre amortización, correcciones valorativas por deterioro y reversión de las mismas, capitalización de gastos financieros, costes de ampliación, modernización y mejoras, costes de gran reparación o inspección general, costes de desmantelamiento del activo y restauración de su emplazamiento, y los criterios sobre la determinación del coste de los trabajos efectuados por la entidad para su inmovilizado material.

2. Patrimonio público del suelo; especificando para los terrenos, construcciones y demás bienes y derechos integrantes de este patrimonio los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

3. Inversiones inmobiliarias; señalando el criterio para calificar los terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias, especificando para éstas los criterios señalados en el apartado 1 anterior.

4. Inmovilizado intangible; indicando los criterios utilizados de capitalización o activación, amortización y correcciones valorativas por deterioro.

Justificación de las circunstancias que han llevado a calificar como indefinida la vida útil de un inmovilizado intangible.

5. Arrendamientos; describiendo las circunstancias tenidas en cuenta para calificar los arrendamientos de financieros.

6. Permutas; indicando el criterio seguido y la justificación de su aplicación, en particular, las circunstancias que han llevado a considerar a una permuta como de activos no similares desde un punto de vista funcional o vida útil.

7. Activos y pasivos financieros; indicando:

a) Para los activos financieros:

– Criterios empleados para la calificación y valoración de las diferentes categorías de activos financieros, así como para el reconocimiento de cambios de valor razonable.

– La naturaleza de los clasificados inicialmente como a valor razonable con cambios en la cuenta del resultado económico patrimonial, así como los criterios aplicados en dicha clasificación y una explicación de cómo la entidad ha cumplido los requerimientos señalados en la norma de registro y valoración relativa a activos financieros.

– Los criterios aplicados para determinar la existencia de evidencia objetiva de deterioro, así como de registro de la corrección de valor y su reversión y la baja definitiva de activos financieros deteriorados. Asimismo, se indicarán los criterios contables aplicados a los activos financieros cuyas condiciones hayan sido renegociadas y que, de otro modo, estarían vencidos o deteriorados.

b) Criterios empleados para el registro de la baja de activos financieros y pasivos financieros.

c) Los criterios empleados en la determinación de los ingresos o gastos procedentes de las distintas categorías de instrumentos financieros: intereses, primas o descuentos, dividendos, etc.

8. Ingresos y gastos; indicando los criterios generales aplicados.

9. Provisiones; indicando el criterio de valoración así como, en su caso, el tratamiento de las compensaciones a recibir de un tercero.

10. Transferencias y subvenciones; indicando el criterio empleado para su clasificación y, en su caso, su imputación a resultados.

Opcionalmente, esta información podrá incluirse en aquellas notas de la Memoria que correspondan a los elementos patrimoniales afectados.

5. Inmovilizado material.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de cada partida del balance incluida en este epígrafe y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, indicando lo siguiente:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
- d) Salidas.
- e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
- f) Correcciones valorativas netas por deterioro del ejercicio (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
- g) Amortizaciones del ejercicio.
- h) Saldo final.

2. Información sobre:

a) Costes estimados de desmantelamiento del activo y de la restauración de su emplazamiento incluidos como mayor valor de los activos, así como grandes reparaciones o inspecciones generales incorporadas, especificando las circunstancias que se han tenido en cuenta para su valoración.

b) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos, así como información, en su caso, sobre los coeficientes aplicados a distintas partes de un mismo elemento.

c) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros, se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, a los costes estimados de desmantelamiento del activo y la restauración de su emplazamiento, vidas útiles y métodos de amortización, así como grandes reparaciones o inspecciones generales.

d) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.

e) Bienes recibidos en adscripción, a nivel de partida de balance, con indicación, de su valor activado, amortización y correcciones valorativas por deterioro acumuladas.

Identificación de los bienes recibidos en adscripción durante el ejercicio.

f) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en adscripción durante el ejercicio.

g) Identificación de los bienes recibidos en cesión durante el ejercicio.

h) Identificación de los entes a los que se hayan entregado bienes en cesión durante el ejercicio.

i) Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar de importe significativo sobre bienes del inmovilizado material, sin perjuicio de la información requerida en otras partes de la memoria.

j) Se informará de los bienes que se encuentren destinados al uso general, distinguiendo entre infraestructuras, bienes comunales y bienes del patrimonio histórico, desglosando la información por tipos en el primer y segundo caso, y para el caso de los bienes del patrimonio histórico, distinguiendo, al menos, entre construcciones y el resto.

k) Valor activado en el ejercicio de los bienes construidos por la entidad, cuando sea de un importe significativo.

l) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte a bienes del inmovilizado material, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

6. Patrimonio público del suelo.

Se dará la información requerida en la nota anterior.

7. Inversiones inmobiliarias.

Se dará la información requerida en la nota 5 relativa al inmovilizado material.

8. Inmovilizado intangible.

1. Análisis del movimiento durante el ejercicio de este epígrafe del balance y de sus correspondientes amortizaciones acumuladas y correcciones valorativas acumuladas, indicando lo siguiente:

- a) Saldo inicial.
- b) Entradas.
- c) Aumentos por traspasos de otras partidas.
- d) Salidas.
- e) Disminuciones por traspasos a otras partidas.
- f) Correcciones valorativas netas por deterioro (dotaciones menos reversiones de dotaciones).
- g) Amortizaciones del ejercicio.
- h) Saldo final.

2. Información sobre:

- a) Vidas útiles o coeficientes de amortización utilizados en los diferentes tipos de elementos.
- b) Siempre que tenga incidencia significativa en el ejercicio presente o en ejercicios futuros se informará de los cambios de estimación que afecten a valores residuales, vidas útiles y métodos de amortización.
- c) Importe de los gastos financieros capitalizados, en su caso, en el ejercicio.
- d) Importe agregado de los desembolsos por investigación y desarrollo que se han reconocido como gastos durante el ejercicio, así como la justificación del cumplimiento de las circunstancias que soportan la capitalización de gastos de investigación y desarrollo.
- e) Cualquier otra circunstancia de carácter sustantivo que afecte al inmovilizado intangible, tal como garantías, restricciones de titularidad, litigios y situaciones análogas.

9. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.

Los arrendatarios suministrarán la siguiente información:

- Para cada clase de activos, el importe por el que se ha reconocido inicialmente el activo, la suma de las cuotas distinguiendo la parte que corresponda a la recuperación del coste del bien y la carga financiera, el importe por el que se pudiese ejercer la opción de compra, si la hubiere, y la deuda pendiente de pago.
- Una descripción general de los acuerdos significativos de arrendamiento financiero.
- A los activos que surjan de estos contratos, les será de aplicación la información a incluir en memoria correspondiente a la naturaleza de los mismos, establecidas en las notas anteriores, relativas a inmovilizado material, inversiones inmobiliarias, inmovilizado intangible y patrimonio público del suelo.

10. Activos financieros.

Para los activos financieros, excepto los incluidos en los epígrafes A.VI, «Deudores y otras cuentas a cobrar a largo plazo», B.I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo» y B.IV «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes» del balance, se informará sobre:

1. Información relacionada con el balance.

- a) Se presentará un estado resumen de la conciliación entre la clasificación de activos financieros del balance y las categorías que se establecen de los mismos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos Financieros», de acuerdo con la siguiente estructura:

CLASES

CATEGORÍAS	ACTIVOS FINANCIEROS A LARGO PLAZO						ACTIVOS FINANCIEROS A CORTO PLAZO						TOTAL	
	INVERSIONES FINANCIERAS EN PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS		INVERSIONES FINANCIERAS EN PATRIMONIO		VALORES REPRESENTATIVOS DE DEUDA		OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS			
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1
ACTIVOS FINANCIEROS A COSTE AMORTIZADO														
ACTIVOS FINANCIEROS A VALOR RAZONABLE CON CAMBIOS EN RESULTADOS														
ACTIVOS FINANCIEROS A COSTE														
TOTAL														

b) Activos financieros entregados en garantía.

La entidad informará del valor contable de los activos financieros entregados en garantía así como de la clase de activos financieros a la que pertenecen.

c) Correcciones por deterioro del valor.

La entidad informará, para cada clase de activo financiero, del movimiento de las cuentas correctoras utilizadas para registrar el deterioro de valor, para lo cual cumplimentará el siguiente estado:

MOVIMIENTO CUENTAS CORRECTORAS

CLASES DE ACTIVOS FINANCIEROS	SALDO INICIAL	DISMINUCIONES DE VALOR POR DETERIORO CREDITICIO DEL EJERCICIO	REVERSIÓN DEL DETERIORO CREDITICIO EN EL EJERCICIO	SALDO FINAL
Activos financieros a Largo Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de deuda				
Otras inversiones				
Activos financieros a Corto Plazo				
Inversiones en patrimonio				
Valores representativos de la deuda				
Otras inversiones				

2. Otra información.

Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los activos financieros.

11. Pasivos financieros.

Para los pasivos financieros, excepto para los incluidos en los epígrafes B.III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a largo plazo» y C.III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», del balance, se informará sobre:

1. Situación y movimientos de las deudas:

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

Para cada deuda se cumplimentará la información requerida en el estado 1 a) Deudas al coste amortizado.

Asimismo, se presentará un estado resumen con la estructura que figura en el estado 1 b) Resumen de las deudas.

1. SITUACIÓN Y MOVIMIENTOS DE LAS DEUDAS

a) Deudas al coste amortizado.

IDENTIFICACIÓN DEUDA	T.I.E.	DEUDA AL 1 ENERO		CREACIONES		INTERESES DEVENGADOS		INTERESES DEVENGADOS (7)	DISMINUCIONES		DEUDA AL 31 DICIEMBRE	
		COSTE AMORTIZADO (1)	INTERESES EXPLÍCITOS (2)	EFFECTIVO (3)	GASTOS (4)	EXPLÍCITOS (5)	RESTO (6)		VALOR CONTABLE (8)	RESULTADO (9)	COSTE AMORTIZADO (10)=(1)+(3)-(4)+(6)-(8)	INTERESES EXPLÍCITOS (11)=(2)+(5)-(7)
TOTAL												

b) Resumen de las deudas.

CLASES

IDENTIFICACIÓN DEUDA	LARGO PLAZO				CORTO PLAZO				TOTAL	
	DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS		DEUDAS CON ENTIDADES DE CRÉDITO		OTRAS DEUDAS		20XX	20XX-1
	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1	20XX	20XX-1		
TOTAL										

2. Líneas de crédito. Para cada línea de crédito se informará del importe disponible, indicando también el límite concedido, la parte dispuesta, y la comisión, en porcentaje, sobre la parte no dispuesta, según el siguiente formato:

IDENTIFICACIÓN	LÍMITE CONCEDIDO	DISPUESTO	DISPONIBLE	COMISIÓN S/NO DISPUESTO
TOTAL				

3. Aavales y otras garantías concedidas.

a) Para cada aval concedido se informará de la fecha de concesión del aval, de la fecha de su vencimiento, de su finalidad, del importe máximo garantizado, detallando su evolución durante el ejercicio, y de las provisiones netas (dotaciones menos reversiones) que se hayan dotado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

b) Para cada aval ejecutado en el año se informará de los pagos efectuados por razón de la ejecución, indicando las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a que se hubieran imputado, de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

c) Asimismo, se informará de las cantidades percibidas por la entidad durante el ejercicio como consecuencia de avales ejecutados en el año o en años anteriores, y de las aplicaciones presupuestarias (o conceptos no presupuestarios) a las que se hubieran imputado de acuerdo con el detalle del cuadro que se adjunta.

La misma información que para los avales se presentará en relación con otras garantías que hubiera concedido la entidad contable.

3. AVALES Y OTRAS GARANTÍAS CONCEDIDAS

a) Aavales concedidos.

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDAD AVALADA		FECHA CONCESIÓN AVAL	FECHA VENCIMIENTO AVAL	FINALIDAD AVAL	AVALES PENDIENTES A 1 DE ENERO	AVALES CONCEDIDOS EN EL EJERCICIO	AVALES CANCELADOS EN EL EJERCICIO			AVALES PENDIENTES A 31 DE DICIEMBRE	PROVISIONES		
	NIF	DENOMINACIÓN						POR EJECUCIÓN	POR OTRAS CAUSAS	TOTAL		EJERCICIO	ACUMULADA	
TOTAL														

b) Aavales ejecutados.

IDENTIFICACIÓN AVAL	ENTIDAD AVALADA		FECHA CONCESIÓN AVAL	FECHA VENCIMIENTO AVAL	FINALIDAD AVAL	AVALES CANCELADOS EN EL EJERCICIO POR EJECUCIÓN	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	CONCEPTO NO PRESUPUESTARIO
	NIF	DENOMINACIÓN						
TOTAL								

c) Aavales reintegrados.

AÑO DE EJECUCIÓN	IMPORTE REINTEGRADO EN EL EJERCICIO	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	CONCEPTO NO PRESUPUESTARIO
TOTAL			

4. Otra información:

- a) El importe de las deudas con garantía real.
- b) Cualquier otra información de carácter sustantivo que afecte a los pasivos financieros.

12. Tesorería y activos líquidos equivalentes.

Se informará de cada una de las cajas y cuentas bancarias de la entidad, totalizando por cada una de las cuentas incluidas en el epígrafe B.IV del Activo, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes», e indicando su saldo inicial, cobros, pagos y saldo final de acuerdo con el siguiente cuadro:

N.º CUENTA	CÓDIGO CUENTA BANCARIA	DESCRIPCIÓN	SALDO INICIAL	COBROS	PAGOS	SALDO FINAL

13. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.

Se informará sobre:

1. Importe y características de las transferencias y subvenciones recibidas, cuyo importe sea significativo, así como sobre el cumplimiento o incumplimiento de las condiciones impuestas para la percepción y disfrute de las subvenciones, el criterio de imputación a resultados y los importes imputados.

2. Importe y características de las transferencias y subvenciones concedidas, cuyo importe sea significativo. Además se facilitará la siguiente información:

- a) Normativa con base en la cual se han efectuado o concedido
- b) Importe de las obligaciones reconocidas durante el ejercicio.
- c) Datos identificativos de la entidad receptora.

Se añadirá la siguiente información con respecto a las subvenciones concedidas:

- d) Finalidad.
- e) Reintegros que se hubiesen producido durante el ejercicio por incumplimiento de condiciones o requisitos, con especificación de su causa.

3. Cualquier circunstancia de carácter sustantivo que afecte a los ingresos o a los gastos de la entidad.

14. Provisiones.

Para cada provisión reconocida en el balance, salvo las relativas a avales y otras garantías concedidas, deberá indicarse:

a) Análisis del movimiento de cada epígrafe del balance durante el ejercicio, indicando:

- Saldo inicial.
- Aumentos.
- Disminuciones.
- Saldo final.

b) Naturaleza de la obligación asumida, así como el calendario previsto para hacer frente a la obligación.

c) Estimaciones y procedimientos de cálculo aplicados para la valoración de los correspondientes importes y las incertidumbres que pudieran aparecer en dichas estimaciones. Se justificarán, en su caso, los ajustes que haya procedido realizar.

d) Importes de cualquier derecho de reembolso, señalando las cantidades que, en su caso, se hayan reconocido en el balance por esos derechos.

15. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

En relación con las operaciones de administración de recursos que contablemente deban ser registradas a través de cuentas del subgrupo 45, «Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos», se habrá de obtener la información que se indica en los cuadros correspondientes:

1. Obligaciones derivadas de la gestión.

Esta información se presentará para cada entidad titular y por cada uno de los conceptos representativos de los recursos gestionados.

2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo.

Esta información se presentará para cada entidad titular.

3. Desarrollo de la gestión:

- a) Resumen.
- b) Derechos anulados.
- c) Derechos cancelados.
- d) Devoluciones de ingresos.

Esta información se presentará para cada uno de los conceptos representativos de los recursos gestionados.

La cumplimentación de esta información sobre el desarrollo de la gestión sólo será obligatoria en el caso previsto en la norma e) de elaboración de la memoria.

OPERACIONES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS

1. Obligaciones derivadas de la gestión.

ENTE TITULAR		CONCEPTO		PENDIENTE DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	RECAUDACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGOS REALIZADOS	PENDIENTE DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
NIF	DENOMINACIÓN	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL ENTE TITULAR										
TOTAL ENTE TITULAR										

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

ENTE TITULAR		CONCEPTO		PENDIENTE DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	RECAUDACIÓN LÍQUIDA	REINTEGROS	TOTAL A PAGAR	PAGOS REALIZADOS	PENDIENTE DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
NIF	DENOMINACIÓN	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL										

2. Entes públicos, cuentas corrientes en efectivo.

ENTE TITULAR		CARGO			ABONO			SALDO A 31 DE DICIEMBRE	
NIF	DENOMINACIÓN	SALDO INICIAL DEUDOR	PAGOS	TOTAL CARGO	SALDO INICIAL ACREEDOR	COBROS	TOTAL ABONO	DEUDOR	ACREEDOR
TOTAL									

3. Desarrollo de la gestión.

a) Resumen.

CONCEPTO		DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DERECHOS RECONOCIDOS	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN NETA	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL								

b) Derechos anulados.

CONCEPTO		ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN			
TOTAL				

c) Derechos cancelados.

CONCEPTO		COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIONES	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN					
TOTAL						

d) Devoluciones de ingresos.

CONCEPTO		PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN							
TOTAL								

16. Operaciones no presupuestarias de tesorería.

Se informará sobre las operaciones no presupuestarias de tesorería que comprenden aquellas operaciones realizadas durante el ejercicio que hayan dado lugar al nacimiento o extinción de:

– Deudores y acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente para la entidad, no deban imputarse al presupuesto de la misma, ni en el momento de su nacimiento ni en el de su vencimiento.

– Partidas representativas de cobros y pagos pendientes de aplicación definitiva, tanto por operaciones presupuestarias como no presupuestarias.

Esta información se compondrá de los siguientes estados:

1. Estado de deudores no presupuestarios.
2. Estado de acreedores no presupuestarios.
3. Estado de partidas pendientes de aplicación:
 - a) Cobros pendientes de aplicación.
 - b) Pagos pendientes de aplicación.

En dichos estados se presentará para las distintas cuentas y conceptos de operaciones no presupuestarias en que se desarrollen, el detalle de las realizadas en el ejercicio, mostrando su situación y movimientos, de acuerdo con los cuadros adjuntos correspondientes.

OPERACIONES NO PRESUPUESTARIAS DE TESORERÍA

1. Estado de deudores no presupuestarios.

CUENTA	CONCEPTO		SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEUDORES	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	DEUDORES PENDIENTES DE COBRO A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

2. Estado de acreedores no presupuestarios.

CUENTA	CONCEPTO		SALDO A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	ABONOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL ACREEDORES	CARGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	ACREEDORES PENDIENTES DE COBRO A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

3. Estado de partidas pendientes de aplicación.

- a) Cobros pendientes de aplicación.

CUENTA	CONCEPTO		COBROS PENDIENTES DE APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	COBROS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL COBROS PENDIENTES APLICACIÓN	COBROS APLICADOS EN EL EJERCICIO	COBROS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

- b) Pagos pendientes de aplicación.

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

CUENTA	CONCEPTO		PAGOS PENDIENTES DE APLICACIÓN A 1 ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	PAGOS REALIZADOS EN EL EJERCICIO	TOTAL PAGOS PENDIENTES APLICACIÓN	PAGOS APLICADOS EN EL EJERCICIO	PAGOS PENDIENTES APLICACIÓN A 31 DICIEMBRE
	CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL CUENTA								
TOTAL CUENTA								
TOTAL								

17. Valores recibidos en depósito.

Se informará, para cada uno de los conceptos mediante los que se registren contablemente los valores depositados, dentro de los cuales se incluyen los avales y seguros de caución recibidos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

ESTADO DE VALORES RECIBIDOS EN DEPÓSITO

CONCEPTO		SALDO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DEPÓSITOS RECIBIDOS EN EJERCICIO	TOTAL DEPÓSITOS RECIBIDOS	DEPÓSITOS CANCELADOS	DEPÓSITOS PENDIENTES DE DEVOLUCIÓN A 31 DE DICIEMBRE
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN						
TOTAL							

18. Información presupuestaria.

La información a suministrar versará sobre los siguientes aspectos:

18.1. Ejercicio corriente.

1) Presupuesto de gastos.

a) Modificaciones de crédito.

Información sobre las modificaciones de crédito de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIO CORRIENTE

Presupuesto de gastos

a) Modificaciones de crédito.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	CRÉDITOS EXTRAORDINARIOS	SUPLEMENTOS DE CRÉDITO	AMPLIACIONES DE CRÉDITO	TRANSFERENCIAS DE CRÉDITO		INCORPORACIONES DE REMANENTES DE CRÉDITO	CRÉDITOS GENERADOS POR INGRESOS	BAJAS POR ANULACIÓN	AJUSTES POR PRÓRROGA	TOTAL MODIFICACIONES
					POSITIVAS	NEGATIVAS					
TOTAL											

b) Remanentes de crédito.

Información sobre los remanentes de crédito de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIO CORRIENTE

Presupuesto de gastos

b) Remanentes de crédito.

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	REMANENTES COMPROMETIDOS			REMANENTES NO COMPROMETIDOS		
		INCORPORABLES	NO INCORPORABLES	TOTAL	INCORPORABLES	NO INCORPORABLES	TOTAL
TOTAL							

2) Presupuesto de ingresos.

a) Proceso de gestión.

Información sobre derechos anulados, cancelados y sobre la recaudación neta de acuerdo con el detalle que presentan los cuadros adjuntos correspondientes.

EJERCICIO CORRIENTE

Presupuesto de ingresos

a.1) Derechos anulados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	DEVOLUCIÓN DE INGRESOS	TOTAL DERECHOS ANULADOS
TOTAL					

a.2) Derechos cancelados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL					

a.3) Recaudación neta.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	RECAUDACIÓN TOTAL	DEVOLUCIONES DE INGRESO	RECAUDACIÓN NETA
TOTAL				

b) Devoluciones de ingresos.

Información sobre:

- Devoluciones pendientes de pago a 1 de enero.
- Modificaciones al saldo inicial y anulaciones de devoluciones acordadas en ejercicios anteriores.
- Devoluciones reconocidas durante el ejercicio.
- Total de devoluciones.
- Prescripciones.
- Pagos realizados en el ejercicio.
- Devoluciones pendientes de pago a 31 de diciembre.

b) Devoluciones de ingresos.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PREScripciones	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	RECONOCIDAS EN EL EJERCICIO	TOTAL DEVOLUCIONES RECONOCIDAS	PRESCRIPCIONES	PAGADAS EN EL EJERCICIO	PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL								

18.2. Ejercicios cerrados.

1) Presupuesto de gastos. Obligaciones de presupuestos cerrados.

Para cada ejercicio se presentará información sobre las obligaciones de presupuestos cerrados con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIOS CERRADOS

Presupuesto de gastos

1. Obligaciones de presupuestos cerrados

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL Y ANULACIONES	TOTAL OBLIGACIONES	PRESCRIPCIONES	PAGOS REALIZADOS	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

2) Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

Para cada ejercicio se presentará información sobre los derechos a cobrar de presupuestos cerrados de acuerdo con el detalle de los cuadros adjuntos correspondientes.

EJERCICIOS CERRADOS

Presupuesto de ingresos

2. Derechos a cobrar de presupuestos cerrados.

a) Derechos pendientes de cobro totales.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 1 DE ENERO	MODIFICACIONES SALDO INICIAL	DERECHOS ANULADOS	DERECHOS CANCELADOS	RECAUDACIÓN	DERECHOS PENDIENTES DE COBRO A 31 DE DICIEMBRE
TOTAL							

b) Derechos anulados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	ANULACIÓN DE LIQUIDACIONES	APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO	TOTAL DERECHOS ANULADOS
TOTAL				

c) Derechos cancelados.

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIONES	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS

BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
LEGISLACIÓN CONSOLIDADA

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COBROS EN ESPECIE	INSOLVENCIAS	PRESCRIPCIONES	OTRAS CAUSAS	TOTAL DERECHOS CANCELADOS
TOTAL						

18.3. Ejercicios posteriores.

Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores.

Información sobre los compromisos de gasto adquiridos durante el ejercicio, así como en los precedentes, imputables a presupuestos de ejercicios sucesivos, con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

EJERCICIOS POSTERIORES

Compromisos de gasto con cargo a presupuestos de ejercicios posteriores

APLICACIÓN PRESUPUESTARIA	DESCRIPCIÓN	COMPROMISOS DE GASTO ADQUIRIDOS CON CARGO AL PRESUPUESTO DEL EJERCICIO					AÑOS SUCESIVOS
		(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	
TOTAL							

18.4. Ejecución de proyectos de gasto.

Se presentará información individualizada de los proyectos de gasto que estuviesen en ejecución en 1 de enero o que se hubiesen iniciado en el ejercicio, con el detalle que presentan los cuadros adjuntos.

En la columna «Financiación afectada» se indicará si el proyecto cuenta con recursos afectados a su financiación.

EJECUCIÓN DE PROYECTOS DE GASTO

1. Resumen de ejecución.

CÓDIGO PROYECTO	DENOMINACIÓN	AÑO DE INICIO	DURACIÓN	GASTO PREVISTO	GASTO COMPROMETIDO	OBLIGACIONES RECONOCIDAS			GASTO PENDIENTE DE REALIZAR	FINANCIACIÓN AFECTADA
						A 1 DE ENERO	EN EL EJERCICIO	TOTAL		
TOTAL										

2. Anualidades pendientes.

CÓDIGO PROYECTO	DENOMINACIÓN	GASTO PENDIENTE DE REALIZAR			
		(AÑO)	(AÑO)	(AÑO)	AÑOS SUCESIVOS
TOTAL					

18.5. Gastos con financiación afectada.

Se informará para cada gasto con financiación afectada de las desviaciones de financiación por agente, tanto del ejercicio como acumuladas, de acuerdo con el detalle que presenta el cuadro adjunto.

GASTOS CON FINANCIACIÓN AFECTADA

Desviaciones de financiación por agente financiador

CÓDIGO DE GASTO	DESCRIPCIÓN	AGENTE FINANCIADOR		COEFICIENTE DE FINANCIACIÓN	DESVIACIONES DEL EJERCICIO		DESVIACIONES ACUMULADAS	
		TERCERO	APLICACIÓN PRESUPUESTARIA		POSITIVAS	NEGATIVAS	POSITIVAS	NEGATIVAS
TOTAL								

18.6. Remanente de tesorería.

Se incluirá información sobre el remanente de tesorería con el detalle que contempla el cuadro adjunto. Asimismo, se incluirá información detallada de los saldos de dudoso cobro que comprenderá, al menos, el método de estimación y los criterios establecidos por la entidad para la determinación de su cuantía, así como los importes obtenidos por aplicación de dichos criterios.

El remanente de tesorería se obtiene como suma de los fondos líquidos más los derechos pendientes de cobro, deduciendo las obligaciones pendientes de pago y agregando las partidas pendientes de aplicación, de conformidad con los criterios siguientes:

1. Su cuantificación se efectuará tomando en consideración el saldo a fin de ejercicio de las cuentas que intervienen en su cálculo.

2. Los fondos líquidos a fin de ejercicio están constituidos por los saldos disponibles en cajas de efectivo y cuentas bancarias, salvo aquellos que se hayan dotado con imputación al presupuesto, así como por aquellas inversiones financieras, de carácter no presupuestario, que reúnan el suficiente grado de liquidez, en que se hayan materializado excedentes temporales de tesorería. A estos efectos, no se tendrán en cuenta los saldos de las cuentas 574 «Caja restringida» y 575 «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos», ni la parte del saldo de la cuenta 577 «Activos líquidos equivalentes al efectivo» que tenga tratamiento presupuestario.

3. En los derechos pendientes de cobro se distinguirá:

a) El importe de los derechos pendientes de cobro del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) El importe de los derechos pendientes de cobro de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 431 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

c) El importe de los derechos pendientes de cobro correspondientes a cuentas de deudores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:

– La parte del saldo de la cuenta 270 «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

– El importe correspondiente a las deudas de terceros como consecuencia de la repercusión del IVA. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 440 «Deudores por IVA repercutido».

– El importe de los créditos a favor de la entidad como consecuencia de los ingresos efectuados en las entidades encargadas de la gestión de cobro. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 442 «Deudores por servicio de recaudación».

– El importe correspondiente al resto de deudores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 449 «Otros deudores no presupuestarios».

– En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los créditos a favor del sujeto contable que existan, generalmente como consecuencia de las entregas a cuenta realizadas. Dicho importe se

obtiene generalmente de los saldos deudores de la cuenta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».

– El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 «Administraciones Públicas» que pongan de manifiesto la situación deudora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 470 «Hacienda pública, deudor por diversos conceptos» y 471 «Organismos de Previsión Social, deudores».

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de considerarse el saldo de la cuenta 472 «Hacienda Pública, IVA soportado».

– Los saldos deudores de la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias».

– La parte del saldo de la cuenta 565 «Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo» que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

4. En las obligaciones pendientes de pago se distinguirá:

a) El importe de las obligaciones pendientes de pago del presupuesto corriente. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) El importe de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos cerrados. Este importe se obtiene del saldo de la cuenta 401 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados».

c) El importe de las obligaciones pendientes de pago correspondientes a cuentas de acreedores que, de acuerdo con la normativa vigente, no son presupuestarios y tampoco lo serán en el momento de su vencimiento. Este importe se obtiene por agregación de los siguientes:

– La parte del saldo de la cuenta 180 «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo», que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

– El importe pendiente de pago a los acreedores como consecuencia del IVA soportado que tiene la condición de deducible. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 410 «Acreedores por IVA soportado».

– El importe correspondiente al resto de acreedores no presupuestarios que continuarán siendo no presupuestarios a su vencimiento. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 419 «Otros acreedores no presupuestarios».

– En el caso de que se gestionen, liquiden y recauden recursos por cuenta de otros entes públicos, el importe de los débitos a cargo del sujeto contable que existan como consecuencia de los recursos recaudados. Dicho importe se obtiene del saldo de la cuenta 453 «Entes públicos por ingresos pendientes de liquidar». Asimismo, se habrá de incluir el importe de los débitos de la entidad como consecuencia de las entregas a cuenta efectuadas a los entes titulares de los recursos. Dicho importe viene dado por los saldos acreedores de la cuenta 456 «Entes públicos, c/c efectivo».

Si al finalizar el ejercicio existiesen cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, se habrá de aumentar el importe de los débitos a cargo del sujeto contable en la cuantía de los mencionados cobros, calculándose ésta como la parte que del saldo de la cuenta 554 «Cobros pendientes de aplicación» corresponda a dichos recursos.

– El importe correspondiente a los saldos de las cuentas del subgrupo 47 «Administraciones Públicas» que pongan de manifiesto la situación acreedora de las mismas, es decir, los saldos de las cuentas 475 «Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos» y 476 «Organismos de Previsión Social, acreedores».

Cuando el sujeto contable realice operaciones sujetas al IVA y existan cantidades pendientes de liquidar, también habrá de incluirse el saldo de la cuenta 477 «Hacienda Pública. IVA repercutido».

– El importe de las deudas contraídas por la entidad para cubrir desfases temporales de tesorería. Dicho importe viene dado por el saldo de la cuenta 521 «Deudas por Operaciones de Tesorería».

– Los saldos acreedores de la cuenta 550 «Cuentas corrientes no bancarias».

– La parte del saldo de la cuenta 560 «Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo», que corresponda a aquellas fianzas y depósitos que se hayan tratado de forma no presupuestaria.

5. En las partidas pendientes de aplicación se distinguirán:

a) Las cantidades cobradas pendientes de aplicación definitiva recogidas en las cuentas 554 «Cobros pendientes de aplicación» y 559 «Otras partidas pendientes de aplicación». Se exceptúan aquellos cobros pendientes de aplicación definitiva relativos a recursos de otros entes públicos, que se incluirán como obligaciones pendientes de pago.

b) Las cantidades pagadas pendientes de aplicación definitiva en las que se incluyen, además de las recogidas en la cuenta 555 «Pagos pendientes de aplicación», las comprendidas en el saldo de la cuenta 558 «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija» que correspondan a pagos derivados de anticipos de caja fija pendientes de reposición.

6. El remanente de tesorería disponible para la financiación de gastos generales se determina minorando el remanente de tesorería en el importe de los derechos pendientes de cobro que, en fin de ejercicio, se consideren de difícil o imposible recaudación y en el exceso de financiación afectada producido.

7. El importe de los derechos pendientes de cobro de difícil o imposible recaudación (saldos de dudoso cobro) viene dado por la parte del saldo de las cuentas o subcuentas que se relacionan, que corresponda a derechos de cobro que se hayan considerado para el cálculo del remanente de tesorería total:

- a) 298 «Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo».
- b) 4900 «Deterioro de valor de deudores presupuestarios».
- c) 4901 «Deterioro de valor de deudores no presupuestarios».
- d) 598 «Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo».

Para determinar el importe de los saldos de dudoso cobro se deberá tener en cuenta la antigüedad de las deudas, el importe de las mismas, la naturaleza de los recursos de que se trate, los porcentajes de recaudación tanto en período voluntario como en vía ejecutiva y los demás criterios de valoración que de forma ponderada se establezcan por la entidad local.

8. El exceso de financiación afectada está constituido por la suma de las desviaciones de financiación positivas acumuladas a fin de ejercicio. Estas desviaciones se calculan en la forma establecida en la regla 30.5 de la Instrucción del modelo simplificado de contabilidad local.

El exceso de financiación afectada sólo podrá tomar valor cero o positivo.

ESTADO DEL REMANENTE DE TESORERÍA

N.º DE CUENTAS	COMPONENTES	20XX	20XX-1
57,556	1. (+) Fondos líquidos	-	-
	2. (+) Derechos pendientes de cobro	-	-
430	- (+) del Presupuesto corriente	-	-
431	- (+) de Presupuestos cerrados	-	-
270,440,442,449,456, 470,471,472,,550,565	- (+) de operaciones no presupuestarias	-	-
	3. (-) Obligaciones pendientes de pago	-	-
400	- (+) del Presupuesto corriente	-	-
401	- (+) de Presupuestos cerrados	-	-
180, 410, 419, 453, 456, 475, 476, 477, 521, 550, 560	- (+) de operaciones no presupuestarias	-	-
	4. (+) Partidas pendientes de aplicación	-	-
554, 559	- (-) cobros realizados pendientes de aplicación definitiva	-	-
555, 558	- (+) pagos realizados pendientes de aplicación definitiva.	-	-
	I. Remanente de tesorería total (1 + 2 - 3 + 4)	-	-
298,4900,4901,598	II. Saldos de dudoso cobro	-	-
	III. Exceso de financiación afectada	-	-
	IV. Remanente de tesorería para gastos generales (I - II - III)	-	-

18.7. Acreedores por operaciones devengadas.

Información sobre los acreedores por operaciones devengadas a 31 de diciembre no recogidas en otros apartados de la memoria, detallada en función de la cuenta representativa de la naturaleza de las operaciones.

ACREEDORES POR OPERACIONES DEVENGADAS

Cuenta	Importe	Observaciones
Total		

19. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.

1. Indicadores financieros y patrimoniales.

a) Liquidez inmediata: Refleja el porcentaje de deudas presupuestarias y no presupuestarias que pueden atenderse con la liquidez inmediatamente disponible.

$$\frac{\text{Fondos líquidos}}{\text{Pasivo corriente}}$$

Fondos líquidos: Efectivo y otros activos líquidos equivalentes.

b) Liquidez a corto plazo: Refleja la capacidad que tiene la entidad para atender a corto plazo sus obligaciones pendientes de pago.

$$\frac{\text{Fondos líquidos} + \text{Derechos pendientes de cobro}}{\text{Pasivo corriente}}$$

c) Liquidez general. Refleja en que medida todos los elementos patrimoniales que componen el activo corriente cubren el pasivo corriente.

$$\frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

d) Endeudamiento por habitante: En las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la deuda total de la entidad entre el número de habitantes.

$$\frac{\text{Pasivo corriente} + \text{Pasivo no corriente}}{\text{Número de habitantes}}$$

e) Endeudamiento: Representa la relación entre la totalidad del pasivo exigible (corriente y no corriente) respecto al patrimonio neto más el pasivo total de la entidad.

$$\frac{\text{Pasivo corriente} + \text{Pasivo no corriente}}{\text{Pasivo corriente} + \text{Pasivo no corriente} + \text{Patrimonio neto}}$$

f) Relación de endeudamiento: Representa la relación existente entre el pasivo corriente y el no corriente.

$$\frac{\text{Pasivo corriente}}{\text{Pasivo no corriente}}$$

g) Período medio de pago a acreedores comerciales: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en pagar a sus acreedores comerciales derivados, en general, de la ejecución de los capítulos 2 y 6 del presupuesto.

Este indicador se obtendrá aplicando las reglas establecidas para calcular el «período medio de pago» a efectos del suministro de información sobre el cumplimiento de los plazos de pago de las entidades locales. Se calculará un único indicador referido a todo el ejercicio y al conjunto de las deudas incluidas en su cálculo.

$$PMPAC = \frac{\Sigma(\text{Número días período pago} \times \text{importe pago})}{\Sigma \text{importe pago}}$$

h) Período medio de cobro: Refleja el número de días que por término medio tarda la entidad en cobrar sus ingresos, es decir, en recaudar sus derechos reconocidos derivados de la ejecución de los capítulos 1 a 3 y 5, excluidos de este último capítulo los ingresos que deriven de operaciones financieras¹.

$$PMC = \frac{\Sigma(\text{Número días período cobro} \times \text{importe cobro})}{\Sigma \text{importe cobro}}$$

Cada entidad contable deberá calcular el período medio de cobro respecto de los recursos de los que sea titular, salvo cuando la entidad sea titular de recursos gestionados por otro ente público y no disponga de información sobre la totalidad de las operaciones realizadas por el ente gestor. En este caso, el indicador a elaborar por la entidad titular se referirá exclusivamente a los recursos no gestionados por otro ente público, y el ente gestor, además del indicador referido a los recursos de su titularidad, deberá elaborar el indicador referido a los recursos que gestiona por cuenta de otros entes públicos.

¹ En consecuencia, para la elaboración del «período medio de cobro», del Capítulo 5 sólo se considerarán los ingresos de los artículos 54 y 55 y del concepto 599 (según codificación de la clasificación económica de los ingresos del presupuesto incluida en el Anexo IV de la Orden EHA/3565/2008, de 3 de diciembre, por la que se aprueba la estructura de los presupuestos de las entidades locales).

i) Ratios de la cuenta del resultado económico patrimonial.

Para la elaboración de las siguientes ratios se tendrán en cuenta las equivalencias con los correspondientes epígrafes de la cuenta del resultado económico patrimonial de la entidad:

ING.TRIB.: Ingresos tributarios y urbanísticos.

TRANSFR.: Transferencias y subvenciones recibidas.

PS.: Prestación de servicios.

G. PERS.: Gastos de personal.

TRANSFC.: Transferencias y subvenciones concedidas.

1) Estructura de los ingresos.

Ingresos de gestión ordinaria (IGOR)

ING. TRIB / IGOR	TRANSFR / IGOR	PS / IGOR	Resto IGOR / IGOR

2) Estructura de los gastos.

Gastos de gestión ordinaria (GGOR)

G. PERS. / GGOR	TRANSFC / GGOR	Resto GGOR / GGOR

3) Cobertura de los gastos corrientes: Pone de manifiesto la relación existente entre los gastos de gestión ordinaria y los ingresos de la misma naturaleza.

$$\frac{\text{Gastos de gestión ordinaria}}{\text{Ingresos de gestión ordinaria}}$$

2. Indicadores presupuestarios.

a) Del presupuesto de gastos corriente:

1) Ejecución del presupuesto de gastos: Refleja la proporción de los créditos aprobados en el ejercicio que han dado lugar a reconocimiento de obligaciones presupuestarias.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Créditos definitivos}}$$

2) Realización de pagos: Refleja la proporción de obligaciones reconocidas en el ejercicio cuyo pago ya se ha realizado al finalizar el mismo con respecto al total de obligaciones reconocidas.

$$\frac{\text{Pagos realizados}}{\text{Obligaciones reconocidas netas}}$$

3) Gasto por habitante: Para las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario realizado en el ejercicio entre los habitantes de la entidad.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Número de habitantes}}$$

4) Inversión por habitante: Para las entidades territoriales y sus organismos autónomos, este índice distribuye la totalidad del gasto presupuestario por operaciones de capital realizado en el ejercicio entre el número de habitantes de la entidad.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas (Capítulos 6 y 7)}}{\text{Número de habitantes}}$$

5) Esfuerzo inversor: Muestra la proporción que representan las operaciones de capital realizadas en el ejercicio en relación con la totalidad de los gastos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Obligaciones reconocidas netas (Capítulos 6 y 7)}}{\text{Total obligaciones reconocidas netas}}$$

b) Del presupuesto de ingresos corriente:

1) Ejecución del presupuesto de ingresos: Refleja la proporción que sobre los ingresos presupuestarios previstos suponen los ingresos presupuestarios netos, esto es, los derechos reconocidos netos.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos}}{\text{Previsiones definitivas}}$$

2) Realización de cobros: Refleja la proporción que suponen los cobros obtenidos en el ejercicio sobre los derechos reconocidos netos.

$$\frac{\text{Recaudación neta}}{\text{Derechos reconocidos netos}}$$

3) Autonomía: Muestra la proporción que representan los ingresos presupuestarios realizados en el ejercicio (excepto los derivados de subvenciones y de pasivos financieros) en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos}}{\text{(Capítulos 1 a 3, 5, 6 y 8 + transferencias recibidas)}} \\ \text{Total derechos reconocidos netos}$$

4) Autonomía fiscal: Refleja la proporción que representan los ingresos presupuestarios de naturaleza tributaria realizados en el ejercicio en relación con la totalidad de los ingresos presupuestarios realizados en el mismo.

$$\frac{\text{Derechos reconocidos netos}}{\text{(de ingresos de naturaleza tributaria)}} \\ \text{Total derechos reconocidos netos}$$

5) Superávit (o déficit) por habitante en las entidades territoriales y sus organismos autónomos:

$$\frac{\text{Resultado presupuestario ajustado}}{\text{Número de habitantes}}$$

c) De presupuestos cerrados:

1) Realización de pagos: Pone de manifiesto la proporción de pagos que se han efectuado en el ejercicio de las obligaciones pendientes de pago de presupuestos ya cerrados.

$$\frac{\text{Pagos}}{\text{Saldo inicial de obligaciones (+/-modificaciones y anulaciones)}}$$

2) Realización de cobros: Pone de manifiesto la proporción de cobros que se han efectuado en el ejercicio relativos a derechos pendientes de cobro de presupuestos ya cerrados.

$$\frac{\text{Cobros}}{\text{Saldo inicial de derechos (+/-modificaciones y anulaciones)}}$$

20. Hechos posteriores al cierre.

La entidad informará de:

a) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio y que, por aplicación de las normas de registro y valoración, hayan supuesto la inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en los documentos que integran las cuentas anuales.

b) Los hechos posteriores que pongan de manifiesto circunstancias que ya existían en la fecha de cierre del ejercicio que no hayan supuesto, de acuerdo con su naturaleza, la

inclusión de un ajuste en las cifras contenidas en las cuentas anuales, si bien la información contenida en la memoria debe ser modificada de acuerdo con dicho hecho posterior.

c) Los hechos posteriores que muestren condiciones que no existían al cierre del ejercicio y que sean de tal importancia que, si no se suministra información al respecto, podría afectar a la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales.

CUARTA PARTE

Cuadro de cuentas

GRUPO 1

Financiación básica

- 10. Patrimonio.
- 100. Patrimonio.
- 101. Patrimonio recibido.
- 12. Resultados.
- 120. Resultados de ejercicios anteriores.
- 129. Resultado del ejercicio.
- 13. Subvenciones y ajustes por cambio de valor.
- 130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero.
- 131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.
- 132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.
- 14. Provisiones a largo plazo.
- 142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.
- 143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
- 148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.
- 149. Otras provisiones a largo plazo.
- 17. Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.
- 170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.
- 172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.
- 177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.
- 178. Intereses a largo plazo de otras deudas.
- 179. Otras deudas a largo plazo.
- 18. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.
- 180. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

GRUPO 2

Activo no corriente

- 20. Inmovilizaciones intangibles.
- 200. Inmovilizado intangible.
- 21. Inmovilizaciones materiales.
- 210. Terrenos y bienes naturales.
- 211. Construcciones.
- 212. Infraestructuras.
- 213. Bienes del patrimonio histórico.
- 214. Maquinaria y utillaje.

- 215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 216. Mobiliario.
- 217. Equipos para procesos de información.
- 218. Elementos de transporte.
- 219. Otro inmovilizado material.

- 22. Inversiones inmobiliarias.

- 220. Inversiones en terrenos.
- 221. Inversiones en construcciones.

- 23. Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso.

- 230. Inmovilizaciones materiales en curso y anticipos.
- 231. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos.

- 24. Patrimonio público del suelo.

- 240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.
- 241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.
- 243. Patrimonio público del suelo en curso y anticipos.
- 249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

- 26. Inversiones financieras a largo plazo.

- 260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.
- 261. Valores representativos de deuda a largo plazo.
- 262. Créditos a largo plazo.
- 265. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
- 266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.
- 267. Intereses a largo plazo de créditos.
- 268. Imposiciones a largo plazo.
- 269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

- 27. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

- 270. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

- 28. Amortización acumulada del inmovilizado.

- 280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.
- 281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

- 2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.
- 2811. Amortización acumulada de construcciones.
- 2812. Amortización acumulada de infraestructuras.
- 2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.
- 2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.
- 2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 2816. Amortización acumulada de mobiliario.
- 2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.
- 2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
- 2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

- 282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.
- 284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

- 2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.
- 2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público del suelo.
- 2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

- 29. Deterioro de valor de activos no corrientes.

- 290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.
- 291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

- 2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
- 2911. Deterioro de valor de construcciones.
- 2912. Deterioro de valor de infraestructuras.
- 2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.
- 2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.
- 2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 2916. Deterioro de valor de mobiliario.
- 2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
- 2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
- 2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

- 292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.
- 293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.

- 2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.
- 2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.
- 2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

- 294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo.
- 295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.
- 296. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
- 297. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.
- 298. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo.
- 299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

- 2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
- 2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
- 2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
- 2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
- 2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

GRUPO 4

Acreedores y deudores

- 40. Acreedores presupuestarios.
 - 400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.
 - 401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.
- 41. Acreedores no presupuestarios.
 - 410. Acreedores por I.V.A. soportado.
 - 411. **(Suprimida)**.
 - 413. Acreedores por operaciones devengadas.
 - 4130. Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en períodos posteriores.
 - 4131. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.
- 418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.
- 419. Otros acreedores no presupuestarios.
- 43. Deudores presupuestarios.
 - 430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.
 - 431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.
 - 433. Derechos anulados de presupuesto corriente.
 - 434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.
 - 437. Devolución de ingresos.
 - 438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.
 - 439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.
- 44. Deudores no presupuestarios.

- 440. Deudores por I.V.A. repercutido.
- 441. Deudores por ingresos devengados.
- 442. Deudores por servicio de recaudación.
- 443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.
- 449. Otros deudores no presupuestarios.

- 45. Deudores y acreedores por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

- 450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.
- 451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.
- 452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
- 453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
- 454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
- 455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
- 456. Entes públicos, c/c efectivo.
- 457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
- 458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

- 47. Administraciones Públicas.

- 470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.
- 471. Organismos de Previsión Social, deudores.
- 472. Hacienda Pública, I.V.A. soportado.
- 475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.
- 476. Organismos de Previsión Social, acreedores.
- 477. Hacienda Pública, I.V.A. repercutido.

- 48. Ajustes por periodificación.

- 480. Gastos anticipados.
- 485. Ingresos anticipados.

- 49. Deterioro de valor de créditos.

- 490. Deterioro de valor de créditos.

- 4900. Deterioro de valor de deudores presupuestarios.
- 4901. Deterioro de valor de deudores no presupuestarios.

GRUPO 5

Cuentas financieras

- 52. Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos.

- 520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
- 521. Deudas por Operaciones de Tesorería.
- 522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.
- 527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
- 528. Intereses a corto plazo de otras deudas.
- 529. Otras deudas a corto plazo.

- 54. Inversiones financieras a corto plazo.

- 540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.
- 541. Valores representativos de deuda a corto plazo.
- 542. Créditos a corto plazo.
- 545. Dividendo a cobrar.
- 546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.
- 547. Intereses a corto plazo de créditos.
- 548. Imposiciones a corto plazo.
- 549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

- 55. Otras cuentas financieras.
- 550. Cuentas corrientes no bancarias.
- 554. Cobros pendientes de aplicación.
- 555. Pagos pendientes de aplicación.
- 556. Movimientos internos de tesorería.
- 557. Formalización.
- 558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.
- 559. Otras partidas pendientes de aplicación.
- 56. Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación.
- 560. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.
- 565. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.
- 567. Gastos financieros pagados por anticipado.
- 568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.
- 57. Efectivo y activos líquidos equivalentes.
- 570. Caja operativa.
- 571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.
- 573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.
- 574. Caja restringida.
- 575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.
- 577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.
- 58. Provisiones a corto plazo.
- 582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.
- 583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.
- 585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.
- 588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.
- 589. Otras provisiones a corto plazo.
- 59. Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo.
- 594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo.
- 595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.
- 596. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.
- 598. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo.

GRUPO 6

Compras y gastos por naturaleza

- 62. Servicios exteriores.
- 621. Arrendamientos y cánones.
- 622. Reparaciones y conservación.
- 629. Suministros, comunicaciones y otros servicios.
- 63. Tributos.
- 630. Tributos.
- 64. Gastos de personal y prestaciones sociales.
- 640. Gastos de personal y prestaciones sociales.
- 65. Transferencias y subvenciones.
- 650. Transferencias y subvenciones.

- 66. Gastos financieros.
- 662. Intereses de deudas.
- 664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.
- 665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.
- 667. Pérdidas de créditos incobrables.
- 669. Otros gastos financieros.
- 67. Pérdidas procedentes de activos no corrientes, otros gastos de gestión ordinaria y gastos excepcionales.
- 670. Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero.
- 676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.
- 678. Gastos excepcionales.
- 68. Dotaciones para amortizaciones.
- 680. Amortización del inmovilizado intangible.
- 681. Amortización del inmovilizado material.
- 682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.
- 684. Amortización del Patrimonio público del suelo.
- 69. Pérdidas por deterioro.
- 690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.
- 691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.
- 692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.
- 693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.
- 696. Pérdidas por deterioro de participaciones.
- 697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.
- 698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

GRUPO 7

Ventas e ingresos por naturaleza

- 72. Impuestos directos.
- 724. Impuesto sobre bienes inmuebles.
- 725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
- 726. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.
- 727. Impuesto sobre actividades económicas.
- 728. Otros impuestos.
- 73. Impuestos indirectos.
- 733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.
- 735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.
- 739. Otros impuestos.
- 74. Tasas, precios públicos, contribuciones especiales e ingresos urbanísticos.
- 740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.
- 741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.
- 742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.
- 744. Contribuciones especiales.
- 745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.
- 746. Aprovechamientos urbanísticos.
- 75. Transferencias y subvenciones.
- 750. Transferencias.
- 751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.
- 752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

76. Ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

769. Otros ingresos financieros.

77. Beneficios procedentes de activos no corrientes, otros ingresos de gestión ordinaria e ingresos excepcionales.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero.

775. Reintegros.

777. Otros ingresos.

778. Ingresos excepcionales.

78. Trabajos realizados para la entidad.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

79. Excesos y aplicaciones de provisiones y de pérdidas por deterioro.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.

795. Exceso de provisiones.

796. Reversión del deterioro de participaciones.

797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.

798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

GRUPO 0

Cuentas de control presupuestario

00. De control presupuestario. Ejercicio corriente.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

- 002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.
- 003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.
- 006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.
- 007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.
- 008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

QUINTA PARTE

Definiciones y relaciones contables

GRUPO 1. FINANCIACIÓN BÁSICA

Comprende el patrimonio neto y la financiación ajena a largo plazo de la entidad, sujeto de la contabilidad, destinados, en general, a financiar el activo no corriente y a cubrir un margen razonable del corriente.

10. PATRIMONIO.

- 100. Patrimonio.
- 101. Patrimonio recibido.
- 100. Patrimonio.

Cuenta representativa de la diferencia entre el activo y el pasivo exigible de la entidad, sujeto de la contabilidad, una vez deducidos, en su caso, los resultados y las subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados.

Esta cuenta será de uso exclusivo por municipios, provincias, islas y otras entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no tengan propietario.

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

101. Patrimonio recibido.

Cuenta representativa del valor de los bienes y derechos aportados por la entidad o entidades propietarias de la entidad contable, ya sea como aportación patrimonial inicial directa ya sea como consecuencia de posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias. Se incluyen también en esta cuenta las adscripciones de bienes al sujeto contable para su explotación o utilización, procedentes, de la entidad o entidades propietarias.

Esta cuenta será de uso exclusivo por los organismos autónomos y por aquellas entidades locales de ámbito superior o inferior al municipio que no deban utilizar la cuenta 100 «Patrimonio».

Su saldo, normalmente acreedor, figurará en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe I, «Patrimonio».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

- a.1) Por la aportación patrimonial recibida de la entidad o entidades propietarias, con cargo a la cuenta que corresponda, generalmente de activo.
- a.2) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, cuando se produzca ésta, con cargo a las cuentas representativas de los activos recibidos.

b) Se cargará, a la devolución de la aportación a la entidad o entidades propietarias, con abono a la cuenta que corresponda.

12. RESULTADOS.

- 120. Resultados de ejercicios anteriores.
- 129. Resultado del ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del balance, en el epígrafe II, «Patrimonio generado», con signo positivo o negativo según corresponda.

- 120. Resultados de ejercicios anteriores.

Resultados económico patrimoniales generados en ejercicios anteriores.
Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados positivos.

a.2) Con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de pagos de presupuestos cerrados derivados de gastos económicos que sean de importe significativo y tengan su origen en errores en el reconocimiento de los gastos.

a.3) Con cargo a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la modificación al alza del saldo inicial de derechos presupuestarios reconocidos en ejercicios anteriores derivados de ingresos económicos de importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los ingresos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio», por los resultados negativos.

b.2) Con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios de ejercicios anteriores que sean consecuencia de errores en las liquidaciones practicadas con origen en ingresos económicos de importe significativo.

b.3) Con abono a la cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por las anulaciones de derechos de presupuestos cerrados, con origen en ingresos económicos, por anulación de las liquidaciones por las que fueron reconocidos, cuyo importe sea significativo.

b.4) Con abono a la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados», por la modificación al alza de obligaciones presupuestarias reconocidas en ejercicios anteriores derivadas de gastos económicos de importe significativo y que tenga su origen en errores en el reconocimiento de los gastos. Este asiento será de signo negativo si la modificación fuera a la baja.

c) Se cargará o abonará con abono o cargo a la contrapartida que corresponda por los ajustes en el patrimonio neto de la entidad derivados de cambios de criterio contable o errores de ejercicios anteriores, no previstos en los movimientos anteriores, cuando sean de importe significativo.

129. Resultado del ejercicio.

Recoge el resultado positivo o negativo del último ejercicio cerrado, pendiente de traspaso a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo acreedor, para determinar el resultado del ejercicio.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que presenten al final del ejercicio saldo deudor, para determinar el resultado del ejercicio.

b.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», por el traspaso del resultado positivo.

13. SUBVENCIONES Y AJUSTES POR CAMBIO DE VALOR.

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero.

131. Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos.

132. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras.

Subvenciones recibidas, clasificadas contablemente como no reintegrables, registradas directamente en el patrimonio neto, hasta que, de conformidad con lo previsto en la norma de reconocimiento y valoración, se produzca, en su caso, su traspaso o imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el patrimonio neto del balance en el epígrafe III. «Subvenciones recibidas pendientes de imputación a resultados».

130. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero.

Las recibidas, para el establecimiento o estructura fija de la entidad (activos no corrientes) cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en caso de que una subvención reintegrable se convierta en no reintegrable, a la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones».

b) Se cargarán, con abono a:

b.1) La cuenta 753, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio», a través de sus divisionarias, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida.

b.2) La cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones», cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable.

131/132. Subvenciones para la financiación de.....

Las recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos no financieros, de operaciones financieras, activos y pasivos y gastos financieros, cuyo devengo se produzca en ejercicios posteriores al de la recepción de la subvención, cuando no sean reintegrables, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración n.º 13, «Transferencias y subvenciones».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por la subvención recibida con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», o la cuenta que corresponda, si la subvención fuera en especie, o en caso de que una subvención reintegrable se convierta en no reintegrable, a la cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones».

b) Se cargarán, con abono a:

b.1) La correlativa cuenta del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención recibida.

b.2) La cuenta 172, «Deudas a largo plazo transformables en subvenciones», o a la cuenta 522, «Deudas a corto plazo transformables en subvenciones», cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable.

14. PROVISIONES A LARGO PLAZO.

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

149. Otras provisiones a largo plazo.

Pasivos de carácter no corriente surgidos de obligaciones expresas o tácitas, especificadas en cuanto a su naturaleza, pero que, en la fecha de cierre del ejercicio, existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a largo plazo».

La parte de las provisiones cuya cancelación se prevea en el corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las provisiones con vencimiento a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

142. Provisión a largo plazo para responsabilidades.

Pasivos surgidos por obligaciones de cuantía indeterminada para hacer frente a responsabilidades procedentes de litigios en curso, indemnizaciones u obligaciones derivadas de avales y otras garantías similares a cargo de la entidad.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al nacimiento de la obligación que determina la indemnización o pago, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», que correspondan.

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la resolución firme del litigio, o cuando se conozca el importe definitivo de la indemnización o el pago.

b.2) Por el exceso de la provisión, con abono a la cuenta 795, «Exceso de provisiones».

143. Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

Importe estimado de los costes de desmantelamiento o retiro del inmovilizado no financiero, así como la rehabilitación del lugar donde se asienta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al nacimiento de la obligación, o por cambios posteriores en su importe que supongan un incremento de la provisión, con cargo, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se realice el desmantelamiento, retiro o rehabilitación.

b.2) Al menos, al cierre del ejercicio, por las disminuciones en el importe de la provisión originadas por una nueva estimación, con abono, generalmente, a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente» o en su caso, a la cuenta 795, «Exceso de provisiones».

148. Provisión a largo plazo para transferencias y subvenciones.

Importe estimado de las transferencias y subvenciones concedidas, de las que al cierre del ejercicio estén pendientes de cumplimiento alguna condición o trámite necesario para su percepción, pero no existan dudas razonables sobre su futuro cumplimiento.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de la transferencia o subvención concedida, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento de la imputación al presupuesto.

b.2) Por el exceso de provisión, con abono a la cuenta 795, «Exceso de provisiones».

149. Otras provisiones a largo plazo.

Otras obligaciones de pago de tipo legal, contractual o implícitas de la entidad, con cuantía o vencimiento incierto, no recogidas en las demás cuentas de este subgrupo.

Se incluyen en esta cuenta aquellas provisiones para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente, salvo las que tengan su origen en el desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado, que se contabilizarán según lo establecido en la cuenta 143, «Provisión a largo plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 142, «Provisión a largo plazo para responsabilidades».

17. DEUDAS A LARGO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

179. Otras deudas a largo plazo.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo no corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo a las cuentas correspondientes del subgrupo 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

170. Deudas a largo plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento, en general, es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

a.3) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la formalización que no se hayan deducido del importe inicial de la deuda, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado anticipadamente, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 775, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de dicha operación.

b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

c) Si la entidad recibiera préstamos con intereses subvencionados, se cargará esta cuenta con abono a la cuenta 132, «Subvenciones para la financiación de operaciones».

financieras», por la diferencia entre el importe recibido y el valor razonable de la deuda, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración nº 8, «Pasivos financieros».

172. Deudas a largo plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones» o a la cuenta representativa del activo según se trate de subvenciones monetarias o en especie, respectivamente, por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las mismas, con arreglo a los términos de su concesión.

b.2) Las cuentas del subgrupo 13 «Subvenciones y ajustes por cambio de valor», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

177. Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas con entidades de crédito.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento superior a un año, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial de las deudas, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

178. Intereses a largo plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a largo plazo, de deudas, excluidos los que deban ser registrados en la cuenta 177, «Intereses a largo plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 177.

179. Otras deudas a largo plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento superior a un año. Se incluirán, entre otras, las deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente» y las deudas con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recibido a la formalización de la deuda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

a.2) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.3) Por la recepción a conformidad del derecho de uso sobre los bienes suministrados, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.4) Por la imputación de la parte devengada en el ejercicio de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará por la cancelación anticipada, total o parcial, de las deudas, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

18. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS A LARGO PLAZO.

180. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

180. Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, con vencimiento superior a un año.

Figurará en el pasivo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Deudas a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a la cuenta 560 «Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo» el importe que representen las fianzas y depósitos recibidos a largo plazo con vencimiento a corto.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57 «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o cuentas del subgrupo 57, a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza, o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», según establezca la normativa aplicable.

GRUPO 2. ACTIVO NO CORRIENTE

Comprende los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en las actividades de la entidad, sujeto de la contabilidad, así como las inversiones inmobiliarias. También se incluyen dentro de este grupo, con carácter general, inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año.

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

200. Inmovilizado intangible.

Conjunto de bienes inmateriales y derechos, susceptibles de valoración económica, que cumplen, además, las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios públicos o constituyen una fuente de recursos del sujeto contable. También se incluyen los anticipos a cuenta entregados a proveedores de estos inmovilizados.

200. Inmovilizado intangible.

Se registrarán en esta cuenta entre otros: propiedad industrial e intelectual, aplicaciones informáticas e inversiones sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento o cedidos. Figurará en el activo no corriente del balance, en el epígrafe I, «Inmovilizado intangible».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 780, «Trabajos realizados para el inmovilizado intangible».

b) Se abonará, generalmente, por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso a la

cuenta 280, «Amortización acumulada del inmovilizado intangible», y 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

- 210. Terrenos y bienes naturales.
- 211. Construcciones.
- 212. Infraestructuras.
- 213. Bienes del patrimonio histórico.
- 214. Maquinaria y utillaje.
- 215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.
- 216. Mobiliario.
- 217. Equipos para procesos de información.
- 218. Elementos de transporte.
- 219. Otro inmovilizado material.

Elementos patrimoniales tangibles, muebles o inmuebles, que se utilizan de manera continuada por el sujeto contable en la producción de bienes y servicios públicos, o para sus propios propósitos administrativos y que no están destinados a la venta.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe II, «Inmovilizado material».

El movimiento de las cuentas del subgrupo es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la cuenta 781, «Trabajos realizados para el inmovilizado material», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

a.3) Por la desafectación del Patrimonio público del suelo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

a.4) Por el valor razonable de los bienes recibidos en adscripción, de la entidad o entidades propietarias, con abono a la cuenta 101, «Patrimonio recibido».

a.5) Por el valor razonable de los bienes recibidos como subvención en especie o de los bienes recibidos en cesión durante un periodo de tiempo indefinido o similar a la vida económica del bien con abono a la cuenta 130, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero».

a.6) Por el valor razonable de los bienes recibidos como transferencia con abono a la cuenta 750, «Transferencias».

a.7) Por el valor razonable de los bienes recibidos mediante permuta cuando los activos intercambiados no sean similares desde el punto de vista funcional o vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y en su caso, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe que se compensa en efectivo.

a.8) Por el valor contable del activo entregado más, en su caso, el importe pagado en efectivo, con el límite del valor razonable del elemento recibido mediante permuta cuando los activos intercambiados sean similares desde el punto de vista funcional y vida útil, con abono a la cuenta representativa del bien que se entrega y a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el importe satisfecho en efectivo.

b) Se abonarán:

b.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las adscripciones de bienes, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», o a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», en función de que la entidad destinataria sea dependiente o no de la entidad contable.

Al mismo tiempo, por la diferencia entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero» o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», según sea positiva o negativa, respectivamente.

b.3) Por los bienes entregados en cesión durante un periodo indefinido o similar a la vida económica con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

b.4) Por el cambio de uso, con cargo, a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

b.5) Por la incorporación al Patrimonio público del suelo, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», y en su caso, la cuenta 281, «Amortización acumulada del inmovilizado material», y la 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», a través de sus divisionarias.

210. Terrenos y bienes naturales.

Solares de naturaleza urbana, fincas rústicas, otros terrenos no urbanos, como por ejemplo montes en mano común, reservas y cotos de caza, minas y canteras.

211. Construcciones.

Edificaciones en general. Se incluyen los edificios administrativos, comerciales, educativos, deportivos, residencias, centros sanitarios, refugios y casas forestales, viveros, cuadras y establos, tanatorios y cementerios, etc.

212. Infraestructuras.

Activos no corrientes que se materializan en obras de ingeniería civil o inmuebles utilizables por la generalidad de los ciudadanos o destinados a la prestación de servicios públicos, adquiridos o construidos por la entidad, a título oneroso o gratuito y que cumplen alguno de los requisitos siguientes:

- Son parte de un sistema o red.
- Tienen una finalidad específica que no suele admitir otros usos alternativos.

213. Bienes del patrimonio histórico.

Elementos patrimoniales muebles o inmuebles de interés artístico, histórico, paleontológico, arqueológico, etnográfico, científico o técnico, así como el patrimonio documental y bibliográfico, los yacimientos, zonas arqueológicas, sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico, histórico o antropológico.

214. Maquinaria y utillaje.

Maquinaria: Conjunto de máquinas o bienes de equipo mediante las cuales se realiza la extracción, elaboración o tratamiento de los productos o se utilizan para la prestación de servicios que constituyen la actividad del sujeto contable.

Se incluirán aquellos elementos de transporte interno que se destinen al traslado de personal, animales, materiales y mercaderías dentro de factorías, talleres, etc., sin salir al exterior.

Ustillaje: Conjunto de utensilios o herramientas que se pueden utilizar autónomamente o conjuntamente con la maquinaria, incluidos los moldes y las plantillas.

Se hará un recuento físico anual, con objeto de determinar las pérdidas producidas en el ejercicio, abonándose esta cuenta con cargo a la cuenta 676, «Otras pérdidas de gestión ordinaria».

215. Instalaciones técnicas y otras instalaciones.

Instalaciones técnicas: unidades complejas de uso especializado que comprenden: edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización; se incluirán asimismo, los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

Otras instalaciones: conjunto de elementos ligados de forma definitiva, para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, distintos de los señalados anteriormente; incluirá asimismo, los repuestos o recambios cuya validez es exclusiva para este tipo de instalaciones.

216. Mobiliario.

Mobiliario, material y equipos de oficina, con excepción de los que deban figurar en la cuenta 217, «Equipos para procesos de información».

217. Equipos para procesos de información.

Ordenadores y demás conjuntos electrónicos.

218. Elementos de transporte.

Vehículos de toda clase utilizables para el transporte terrestre, marítimo o aéreo de personas, animales o materiales, excepto los que se deban registrar en la cuenta 214, «Maquinaria y utillaje».

219. Otro inmovilizado material.

Cualesquiera otras inmovilizaciones materiales no incluidas en las demás cuentas de este subgrupo, como los fondos bibliográficos y documentales o el ganado afecto a actividades de investigación.

Se incluirán en esta cuenta los envases y embalajes que por sus características deban considerarse como inmovilizado y los repuestos para inmovilizado cuyo ciclo de almacenamiento sea superior a un año.

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.

220. Inversiones en terrenos.

221. Inversiones en construcciones.

Activos no corrientes que sean inmuebles y que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe III, «Inversiones inmobiliarias».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por el precio de adquisición o coste de producción, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 782, «Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias», o en su caso, a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

a.2) Por el cambio de uso, con abono a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

b) Se abonarán:

b.1) Por las enajenaciones, y en general por la baja del activo, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292 «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por el cambio de uso, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, a las cuentas 282, «Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias», y 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias».

23. INMOVILIZACIONES MATERIALES E INVERSIONES INMOBILIARIAS EN CURSO.

230. Inmovilizaciones materiales en curso y anticipos.

231. Inversiones inmobiliarias en curso y anticipos.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en los epígrafes II, «Inmovilizado material», o III, «Inversiones inmobiliarias», según corresponda.

230/231.

Trabajos de adaptación, construcción o montaje al cierre del ejercicio realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los distintos elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias, así como entregas a proveedores y otros suministradores, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán:

a.1) Por la recepción de obras y trabajos que corresponde a las inmovilizaciones en curso, o entregas en efectivo a los proveedores, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por las obras y trabajos que la entidad lleve a cabo por sí misma, con abono a la cuenta 783, «Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso».

b) Se abonarán una vez terminadas dichas obras y trabajos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», o en su caso, del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

24. PATRIMONIO PÚBLICO DEL SUELO.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.

241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.

243. Patrimonio público del suelo en curso y anticipos.

249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo, sea gestionado éste por la entidad local o por un organismo público dependiente de ella.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance, en el epígrafe IV, «Patrimonio público del suelo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargarán con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o la cuenta 784, «Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo», por el precio de adquisición o coste de producción, así como por las entregas en efectivo a los proveedores.

a.2) La cuenta 746, «Aprovechamientos urbanísticos», por el aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración.

a.3) La cuenta 130 «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero», por las adquisiciones a título gratuito.

a.4) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la incorporación de bienes del inmovilizado material al Patrimonio público del suelo.

b) Se abonarán con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por las enajenaciones, y en su caso, a las cuentas 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y 293 «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero» o se abonará la cuenta 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero» por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) La cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por las cesiones a título gratuito.

b.3) Las cuentas que correspondan del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales», y en su caso, la cuenta 284, «Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo», y la 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», a través de sus divisionarias, por la desafectación de bienes del Patrimonio público del suelo.

240. Terrenos del Patrimonio público del suelo.

Terrenos integrantes del Patrimonio público del suelo.

241. Construcciones del Patrimonio público del suelo.

Edificaciones en general, integrantes del Patrimonio público del suelo.

243. Patrimonio público del suelo en curso y anticipos.

Trabajos de adaptación de terrenos, y de construcción, al cierre del ejercicio, realizados con anterioridad a la puesta en condiciones de funcionamiento de los bienes que forman parte del Patrimonio público del suelo, así como entregas a proveedores y otros suministradores, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros o de trabajos futuros.

249. Otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Cualesquiera otros bienes y derechos integrantes del Patrimonio público del suelo no incluidos en las demás cuentas de este subgrupo.

26. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

261. Valores representativos de deuda a largo plazo.

262. Créditos a largo plazo.

265. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

267. Intereses a largo plazo de créditos.

268. Imposiciones a largo plazo.

269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Inversiones financieras, cualesquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año, incluidos los intereses devengados con vencimiento superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo no corriente del balance en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo corriente del balance en la epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo con vencimiento o fecha esperada de enajenación a corto plazo, incluidos en su caso los intereses devengados, a las cuentas correspondientes del subgrupo 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

260. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto en entidades públicas o privadas, clasificadas en la categoría de «Activos financieros a coste», que no se esperan enajenar o extinguir en un plazo inferior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) A la suscripción o a la compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

a.3) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.4) Por el valor razonable del bien aportado en adscripción, con abono a la cuenta correspondiente del bien adscrito. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca por la diferencia, en su caso, entre el valor razonable del bien adscrito y su valor contable en la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», según corresponda.

a.5) En caso de aportación no dineraria, por el valor razonable del bien aportado, con abono a la cuenta del correspondiente bien. Al mismo tiempo, se registrará el resultado que se produzca, en su caso, por la diferencia entre el valor razonable del bien aportado y su valor contable en la cuenta 670, «Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero», o 770, «Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero», según corresponda.

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, en su caso, a la 269, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo».

Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.3) Por la reversión de los bienes aportados en adscripción, con cargo a la cuenta correspondiente del bien.

Al mismo tiempo, se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por la diferencia entre el valor razonable del bien que revierte y el valor contable de la participación, según su signo.

261. Valores representativos de deuda a largo plazo.

Recoge las inversiones en valores representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.) que hayan sido clasificados en la categoría de «Activos financieros a coste amortizado», cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por el precio de adquisición, excluidos los intereses explícitos devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará por la enajenación, amortización anticipada o baja del activo de los valores, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

262. Créditos a largo plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento superior a un año que no deban recogerse en la cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento o fraccionamiento». Incluirá, entre otros, los créditos al personal y los créditos por enajenación de inmovilizado.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos por enajenación de inmovilizado.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios de la norma de reconocimiento y valoración n.º 7, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras». Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, por el reintegro anticipado total o parcial o baja en el activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de pérdidas por insolvencias para las que no se haya registrado previamente la corrección valorativa por deterioro.

265. Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a largo plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por la anulación del derecho presupuestario, con abono a las cuentas 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la cancelación anticipada del derecho de cobro.

b.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por la parte del derecho que tenga vencimiento a corto plazo.

266. Intereses a largo plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por los intereses devengados.

a.2) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados con vencimiento en ejercicios posteriores.

b) Se abonará en los casos de enajenación o amortización anticipada de valores y en general de baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

267. Intereses a largo plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los intereses devengados, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras».

b) Se abonará en los casos de reintegro anticipado, total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

268. Imposiciones a largo plazo.

Saldo favorable en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de cuenta a plazo o similares, con vencimiento superior a un año y de acuerdo con las condiciones que rigen para el sistema financiero. También se incluirán los intereses a cobrar, con vencimiento superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los intereses devengados, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras».

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

269. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a largo plazo.

Figurará en el activo no corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará:

b.1) Por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Cuando se enajenen las participaciones no desembolsadas totalmente, con abono a la cuenta 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio».

b.3) Con abono a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo», cuando se reclasifique a corto plazo la inversión financiera.

27. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.

270. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

270. Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, a plazo superior a un año.

Figurará en el activo no corriente del balance, en el epígrafe V, «Inversiones financieras a largo plazo».

La parte de fianzas y depósitos a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará el importe que representen las fianzas y depósitos constituidos a largo plazo con vencimiento a corto a la cuenta 565, «Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, a la cancelación anticipada, según proceda.

b.2) La cuenta 678, «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

2810. Amortización acumulada de terrenos y bienes naturales.

2811. Amortización acumulada de construcciones.

2812. Amortización acumulada de infraestructuras.

2813. Amortización acumulada de bienes del patrimonio histórico.

2814. Amortización acumulada de maquinaria y utillaje.

2815. Amortización acumulada de instalaciones técnicas y otras instalaciones

2816. Amortización acumulada de mobiliario.

2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información

2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.

2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

2840. Amortización acumulada de terrenos del Patrimonio público del suelo.

2841. Amortización acumulada de construcciones del Patrimonio público del suelo.

2849. Amortización acumulada de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

Expresión contable de la distribución sistemática, a lo largo de la vida útil, de la depreciación de las inversiones en inmovilizado, de las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Las cuentas de este subgrupo funcionarán, en su caso, a través de sus divisionarias y minorarán la partida de activo no corriente del balance en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado intangible realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, generalmente con cargo a la cuenta 680, «Amortización del inmovilizado intangible».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado intangible o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del inmovilizado material realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 681, «Amortización del inmovilizado material».

b) Se cargará cuando se enajene el inmovilizado material o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

282. Amortización acumulada de inversiones inmobiliarias.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación de las inversiones inmobiliarias realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 682, «Amortización de las inversiones inmobiliarias».

b) Se cargará cuando se enajene la inversión inmobiliaria o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

284. Amortización acumulada del Patrimonio público del suelo.

Importe acumulado de las correcciones valorativas por la depreciación del Patrimonio público del suelo, realizadas de acuerdo con un plan sistemático.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por la dotación anual, con cargo, generalmente, a la cuenta 684, «Amortización del Patrimonio público del suelo».

b) Se cargará cuando se enajene el Patrimonio público del suelo o se produzca la baja en el inventario por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.

290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.

291. Deterioro de valor del inmovilizado material.

2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.

2911. Deterioro de valor de construcciones.

2912. Deterioro de valor de infraestructuras.

2913. Deterioro de valor de bienes del patrimonio histórico.

2914. Deterioro de valor de maquinaria y utillaje.

2915. Deterioro de valor de instalaciones técnicas y otras instalaciones.

2916. Deterioro de valor de mobiliario.

2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.

2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.

2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.

292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.

293. Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo.

2930. Deterioro de valor de terrenos del Patrimonio público del suelo.

2931. Deterioro de valor de construcciones del Patrimonio público del suelo.

2939. Deterioro de valor de otros bienes y derechos del Patrimonio público del suelo.

- 294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo.
- 295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.
- 296. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.
- 297. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.
- 298. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo.
- 299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

- 2990. Deterioro de valor por usufructo cedido de terrenos y bienes naturales.
- 2991. Deterioro de valor por usufructo cedido de construcciones.
- 2992. Deterioro de valor por usufructo cedido de infraestructuras.
- 2993. Deterioro de valor por usufructo cedido de bienes del patrimonio histórico.
- 2999. Deterioro de valor por usufructo cedido de otro inmovilizado material.

Expresión contable de las correcciones de valor motivadas por pérdidas debidas a deterioros de valor de los elementos del activo no corriente; se incluyen también las pérdidas de valor por usufructo cedido.

La estimación de tales pérdidas deberá realizarse de forma sistemática en el tiempo. En el supuesto de posteriores recuperaciones de valor, en los términos establecidos en las correspondientes normas de reconocimiento y valoración, las correcciones de valor por deterioro reconocidas deberán reducirse hasta su total recuperación, cuando así proceda de acuerdo con lo dispuesto en dichas normas.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo no corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

Se traspasará, generalmente, al subgrupo 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo», el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras que tengan su vencimiento a corto plazo.

290/291/292/293. Deterioro de valor de.....

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor que corresponda al inmovilizado intangible, inmovilizado material, inversiones inmobiliarias y Patrimonio público del suelo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a las cuentas 690, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible», 691, «Pérdidas por deterioro del inmovilizado material», 692, «Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 693, «Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo».

b) Se cargarán:

b.1) Cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro, con abono a la cuenta 790, «Reversión del deterioro del inmovilizado intangible», 791, «Reversión del deterioro del inmovilizado material», 792, «Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias», o 793, «Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo».

b.2) Cuando se enajene el inmovilizado o se dé de baja del activo por cualquier otro motivo, con abono a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 24 «Patrimonio público del suelo».

294. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a largo plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones».

b) Se cargará:

b.1) Con abono a la cuenta 796, «Reversión del deterioro de participaciones», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la 260, «Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio», cuando se enajenen las participaciones o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

295. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a largo plazo en valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 697, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda».

b) Se cargarán:

b.1) Con abono a la cuenta 797, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) Con abono a la cuenta 261, «Valores representativos de deuda a largo plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

296. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos a largo plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La 262, «Créditos a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

297. Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de los créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

298. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a largo plazo.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro del valor de las fianzas, depósitos e imposiciones constituidos a largo plazo.

a) Se abonará, por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 268, «Imposiciones a largo plazo», o a la cuenta 270 «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», cuando se cancelen anticipadamente o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

299. Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material.

Importe de las correcciones valorativas derivadas de la cesión gratuita del uso de elementos del inmovilizado material de la entidad a terceros por un periodo de tiempo inferior a la vida económica del bien cedido.

Si existieran dificultades para la determinación del usufructo cedido podrá valorarse por el importe acumulado de las cuotas de amortización que correspondan al periodo de cesión.

Funcionará a través de sus divisionarias.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará por el importe estimado del valor del usufructo cedido del bien durante el periodo de la cesión con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

b) Se cargará con abono a la cuenta 799, «Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

GRUPO 4. ACREEDORES Y DEUDORES

Cuentas a cobrar y a pagar derivadas de operaciones realizadas con terceros, que tengan su origen en la gestión ordinaria de la entidad y las cuentas de las Administraciones Públicas.

40. ACREEDORES PRESUPUESTARIOS.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

Obligaciones a pagar a cargo de la entidad como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

400. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente.

Obligaciones reconocidas durante el período de vigencia del presupuesto con cargo a los créditos figurados en el mismo.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por las obligaciones presupuestarias reconocidas, con cargo a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de reembolso anticipado del pasivo a largo plazo, así como, en su caso, en los de devolución anticipada de fianzas y depósitos recibidos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por las inversiones realizadas en inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, y en su caso, por la constitución de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», en los casos de reembolso del pasivo a corto plazo, inversiones financieras a corto plazo, así como, en su caso, la constitución de fianzas y depósitos a corto plazo y la devolución de fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», por los gastos y las pérdidas.

a.5) La cuenta 413, «Acreedores por operaciones devengadas», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

a.6) La subcuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», por el libramiento de fondos con el carácter de «pagos a justificar» y las reposiciones de anticipos de caja fija.

En el caso de reintegros de pagos a justificar que se deban imputar a presupuesto de gastos el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

a.7) La cuenta 630, «Tributos», por el importe de la regularización anual negativa de la imposición indirecta.

En el caso de anulación de obligaciones reconocidas el asiento a realizar será idéntico pero de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos efectuados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual negativa de la imposición indirecta.

b.3) La cuenta 557, «Formalización», por el importe de los reintegros del presupuesto corriente en el momento de su imputación al presupuesto de gastos. Este asiento será de signo negativo.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones presupuestarias reconocidas netas durante el ejercicio, minoradas en las posibles condonaciones que se hubiesen producido. La de su debe, el total de obligaciones presupuestarias cuyo pago se ha hecho efectivo.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de obligaciones reconocidas pendientes de pago.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta en 31 de diciembre anterior formará parte del saldo inicial de la cuenta 401, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados». Este traspaso se realizará directamente, sin realizar ningún asiento.

401. Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuestos de gastos cerrados.

Recoge en 1 de enero el saldo de obligaciones reconocidas con cargo a créditos de presupuestos vigentes en ejercicios anteriores, cuyo pago no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el gasto presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de las obligaciones reconocidas en ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores. En el caso de modificación de obligaciones con origen en gastos económicos y de poca importancia relativa se podrá abonar con cargo a las cuentas de gastos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichas obligaciones fuese en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

Asimismo, también se realizará el mencionado asiento de signo negativo cuando se produzca la condonación de obligaciones que figuren reflejadas en esta cuenta, con la salvedad de que, en este supuesto, la cuenta de cargo será en todo caso la 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe de los pagos realizados en efectivo, o a la cuenta 557, «Formalización», por los pagos virtuales.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por el importe de las prescripciones que se hayan producido.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas con cargo a presupuestos de ejercicios cerrados cuyo pago no ha sido hecho efectivo al finalizar el ejercicio anterior y que no han sido anuladas o condonadas durante el ejercicio. La de su debe, el total de obligaciones de presupuestos cerrados canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el total de obligaciones pendientes de pago correspondientes a presupuestos cerrados.

41. ACREEDORES NO PRESUPUESTARIOS.

410. Acreedores por IVA soportado.

411. **(Suprimida).**

413. Acreedores por gastos devengados.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

410. Acreedores por IVA soportado.

Cuenta acreedora que recoge las deudas con terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) soportado, que tenga la condición de deducible, que se origina por la adquisición de bienes o servicios.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», por el importe del IVA soportado y deducible en las adquisiciones.

a.2) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a las operaciones anuladas. Este asiento será de signo negativo.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de las operaciones anuladas cuyo pago se hubiera producido con anterioridad.

a.4) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», por el importe del IVA soportado y deducible correspondiente a la regularización practicada en los casos de aplicación de la regla de prorrata. Será un asiento con signo negativo si el IVA soportado y deducible calculado conforme a la prorrata provisional es superior al calculado conforme a la prorrata definitiva. El importe así abonado se cancelará contra cuentas de deudores o de acreedores presupuestarios, según que la regularización dé lugar a un ajuste de signo positivo o negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el pago realizado a los acreedores.

b.2) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», en caso de prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe del IVA soportado que tiene la condición de deducible pendiente de pago a los acreedores.

411. **(Suprimida).**

413. Acreedores por gastos devengados.

Deudas derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas de este Plan. Entre dichas operaciones se recogerán las deudas derivadas de adquisición o construcción de activos que no nazcan aplazadas.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos a 31 de diciembre, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance, representativas de las operaciones devengadas.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», una vez aprobada la cuenta justificativa del anticipo de caja fija, por los gastos que se hubiesen reconocido previamente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones derivadas de operaciones devengadas no recogidas en otras cuentas del Plan.

Con carácter opcional la entidad contable podrá utilizar las siguientes divisionarias:

4130. Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en ejercicios posteriores.

Recoge las obligaciones devengadas que no deban incluirse en la subcuenta 4131, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto».

En particular, se incluirán en esta subcuenta las obligaciones derivadas de las certificaciones expedidas en el mes de enero de cada año por las obras ejecutadas en diciembre, y aquellas obligaciones similares que deriven de documentos acreditativos de la conformidad con la prestación realizada en otros contratos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos a 31 de diciembre, con cargo a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La subcuenta 4131, «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto», al menos a 31 de diciembre, una vez que la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gastos corriente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones devengadas no imputables todavía al presupuesto de gastos de la entidad.

4131. Acreedores por operaciones pendientes de aplicar a presupuesto.

Recoge las obligaciones devengadas que no se han aplicado al presupuesto corriente siendo procedente dicha aplicación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al menos a 31 de diciembre, con cargo a:

a.1) La subcuenta 4130, «Acreedores por operaciones aplicables a presupuesto en ejercicios posteriores», una vez que la obligación devengada deba imputarse al presupuesto de gastos corriente.

a.2) Las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», o a las cuentas de balance representativas de las operaciones devengadas cuando se devenguen en el mismo ejercicio en que deban imputarse al presupuesto de gastos corriente.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», cuando se dicte el acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación presupuestaria.

b.2) La cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», una vez aprobada la cuenta justificativa del anticipo de caja fija, por los gastos que se hubiesen reconocido previamente.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones devengadas pendientes de aplicar a presupuesto.

418. Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones.

Recoge las obligaciones de pagar, con cargo al presupuesto de ingresos, cantidades derivadas de ingresos indebidos, como consecuencia de haberse dictado el correspondiente acuerdo de devolución.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, con cargo a:

a.1) Cuentas de los grupos 1, «Financiación básica», 2, «Activo no corriente», 5, «Cuentas financieras», 6, «Compras y gastos por naturaleza», o 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», según el origen de la devolución o, en su caso, a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución.

El asiento anterior se practicará con signo negativo cuando se anulen acuerdos de devolución de ingresos en el mismo ejercicio en que fueron dictados.

a.2) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien, la cuenta de balance a que la devolución se hubiera imputado en el momento de su reconocimiento, por la modificación en aumento de las obligaciones procedentes de ejercicios anteriores que sea consecuencia de errores.

Cuando las modificaciones de dichas obligaciones fuesen en disminución, o tratándose de la anulación de las mismas, este asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los pagos realizados.

b.2) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por las devoluciones de ingresos relativas a recursos de titularidad del sujeto contable realizadas por los entes que tengan atribuida la administración de dichos recursos.

b.3) La cuenta 778, «Ingresos excepcionales», por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total neto de obligaciones reconocidas por devolución de ingresos, es decir, el que corresponda a acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más el de aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes de pago por devolución de ingresos.

419. Otros acreedores no presupuestarios.

Recoge el resto de acreedores no presupuestarios, no incluidos en las cuentas anteriores. Entre otros, se incluirán en esta cuenta los recursos de otros entes públicos recaudados por la entidad como consecuencia de prestarles el servicio de recaudación.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según proceda.

b) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

Su saldo, acreedor, recogerá lo pendiente de satisfacer por este concepto.

43. DEUDORES PRESUPUESTARIOS.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

437. Devolución de ingresos.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Derechos reconocidos a favor de la entidad, como consecuencia de la ejecución del presupuesto.

430. Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente.

Cuenta deudora que recoge los derechos reconocidos durante el periodo de vigencia del presupuesto e imputados al mismo.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el reconocimiento de los derechos a cobrar, con abono a:

a.1) Cuentas del grupo 1, «Financiación básica», en los casos, entre otros, de formalización de operaciones de endeudamiento a largo plazo, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a largo plazo.

a.2) Cuentas del grupo 2, «Activo no corriente», por la enajenación de inmovilizado intangible, material, financiero, inversiones inmobiliarias, patrimonio público del suelo, reintegro anticipado de créditos, así como, en su caso, por la cancelación anticipada de fianzas y depósitos constituidos a largo plazo.

a.3) Cuentas del grupo 5, «Cuentas financieras», por la formalización de operaciones de endeudamiento, enajenación de inversiones financieras temporales, reintegro de créditos concedidos, así como, en su caso, la recepción de fianzas y depósitos a corto plazo y la cancelación de fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

a.4) Cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», por los ingresos y los beneficios.

a.5) La subcuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», a la cancelación anticipada.

a.6) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o a la cancelación anticipada del mismo.

a.7) La cuenta 441, «Deudores por ingresos devengados», cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho.

a.8) La cuenta 630, «Tributos», por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

a.9) Las cuentas de gastos por naturaleza que corresponda, por los reintegros de pagos que deban imputarse al presupuesto de ingresos, salvo los que se deriven de errores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores». Cuando estos reintegros tengan poca importancia relativa, independientemente de que procedan o no de errores, se registrarán en la cuenta 775, «Reintegros».

a.10) Se cargará a fin de ejercicio, por la regularización de las devoluciones de ingresos, con abono a la cuenta 437, «Devolución de ingresos».

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de derechos reconocidos en el ejercicio corriente.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.4) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe de la regularización anual positiva de la imposición indirecta.

b.5) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hace a fin de ejercicio.

b.6) La cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente», por la regularización de los derechos cancelados. Este asiento se hace a fin de ejercicio.

La suma de su debe indicará, antes de los asientos de regularización, el total de derechos liquidados en el ejercicio. La de su haber, también antes de los asientos de regularización, los derechos liquidados en el ejercicio cobrados durante el mismo.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, el importe de los derechos liquidados en el ejercicio pendientes de cobro.

El día 1 de enero, en el asiento de apertura, el saldo de esta cuenta a 31 de diciembre anterior, formará parte del saldo inicial de la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados». Esta operación se realizará directamente, sin necesidad de ningún asiento.

431. Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados.

Recoge en 1 de enero el importe de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores, cuyo cobro no ha sido hecho efectivo en 31 de diciembre del precedente.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la modificación en aumento de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores como consecuencia de errores. En el caso de modificación de derechos con origen en ingresos económicos y de poca importancia relativa se podrá cargar con abono a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondan.

Cuando la modificación de dichos derechos fuese en disminución este asiento será de signo negativo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el cobro de los derechos reconocidos en ejercicios anteriores.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los ingresos que se produzcan en el ámbito de entes que tuviesen atribuida la administración de recursos cuya titularidad corresponda al sujeto contable o de entidades encargadas de su gestión de cobro, siempre que no se hubiese realizado previamente la aplicación provisional de dichos ingresos.

b.4) La cuenta 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados.

b.5) La cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados.

La suma de su debe indicará el total de derechos reconocidos en ejercicios anteriores y que en 1 de enero se encontraban pendientes de cobro. La de su haber, antes de los asientos de regularización, el total de derechos cobrados durante el ejercicio.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los derechos liquidados en ejercicios anteriores pendientes de cobro.

433. Derechos anulados de presupuesto corriente.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Las cuentas de imputación que figuran en el apartado a) de la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

a.3) La cuenta 437, «Devolución de ingresos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez se haya efectuado el pago de la misma.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 430, en fin de ejercicio, por su saldo, excepto por los derechos anulados por devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 437, en fin de ejercicio, por el saldo de derechos anulados por devolución de ingresos, como consecuencia de la regularización de derechos anulados por devolución de ingresos.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos anulados en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

434. Derechos anulados de presupuestos cerrados.

Recoge anulaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores», o bien a la cuenta de balance a la que el ingreso presupuestario se hubiera imputado, por la anulación de derechos por anulación de liquidaciones. En el caso de que la operación tuviera poca importancia relativa, se podrá abonar con cargo a las cuentas de ingresos por naturaleza que correspondiese.

a.2) La cuenta 443, «Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento», o la cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», representativas de los créditos a corto y a largo plazo que surjan como consecuencia de la anulación de derechos presupuestarios por aplazamiento y fraccionamiento.

b) Se cargará con abono a la 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», por la regularización de los derechos anulados. Este asiento se hará en fin de ejercicio.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las anulaciones que se efectúen durante el ejercicio de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

437. Devolución de ingresos.

Recoge el importe de las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», por las devoluciones de ingresos pagadas.

b) Se abonará, por su saldo, con cargo a la cuenta 433, con motivo de la regularización de las devoluciones de ingresos realizadas durante el ejercicio. Este asiento se efectuará en fin de ejercicio.

Su saldo, deudor, antes de la regularización, recogerá el total de devoluciones efectuadas en el ejercicio.

438. Derechos cancelados de presupuesto corriente.

Recoge las cancelaciones de derechos reconocidos, producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie y por insolvencias y otras causas.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», por la cancelación de derechos por insolvencias y por quitas acordadas en concursos de acreedores.

a.3) La cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá los derechos cancelados en especie y por insolvencias y otras causas en el ejercicio, correspondientes a derechos reconocidos en el mismo.

439. Derechos cancelados de presupuestos cerrados.

Recoge cancelaciones de derechos reconocidos en ejercicios anteriores que figuren pendientes de cobro en la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas, otros cobros en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta de balance representativa del bien o derecho recibido, por la cancelación de derechos por cobros en especie.

a.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en el caso de cancelación por insolvencia del deudor, por quitas del crédito en concursos de acreedores o por prescripción.

a.3) La cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la cancelación de derechos por condonación de los mismos.

a.4) La cuenta de imputación que corresponda por la cancelación de derechos por otras causas.

b) Se cargará con abono a la cuenta 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados», en fin de ejercicio, por la regularización de los derechos cancelados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá las cancelaciones en especie, insolvencias y otras causas y prescripción que se efectúen durante el ejercicio, de derechos liquidados en ejercicios anteriores.

44. DEUDORES NO PRESUPUESTARIOS.

440. Deudores por IVA repercutido.

441. Deudores por ingresos devengados.

442. Deudores por servicio de recaudación.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

449. Otros deudores no presupuestarios.

440. Deudores por IVA repercutido.

Cuenta deudora que recoge las deudas de terceros correspondientes a un impuesto sobre el valor añadido (IVA) repercutido como consecuencia de entrega de bienes o prestación de servicios.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido en la entrega de bienes o prestación de servicios.

a.2) La cuenta 477, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el importe reintegrado en las operaciones anuladas que habían sido cobradas con anterioridad.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, o la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según corresponda, por el ingreso del IVA repercutido.

b.2) La cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de insolvencias o de prescripción.

Su saldo, deudor, recogerá el importe del IVA repercutido pendiente de ingresar por los deudores.

441. Deudores por ingresos devengados.

Créditos derivados de ingresos devengados y no exigidos no recogidos en otras cuentas de este Plan.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Por el devengo de la operación o al menos al cierre del ejercicio, se cargará con abono a la cuenta correspondiente del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

b) Se abonará cuando se dicte el acuerdo de reconocimiento del derecho con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

442. Deudores por servicio de recaudación.

Esta cuenta recoge, antes de que se efectúe la entrega de los respectivos importes, los créditos a favor de la entidad por cantidades correspondientes a recursos que deban ser registrados en su contabilidad y cuya recaudación se hubiese realizado por otras entidades públicas o privadas que tuviesen encomendada la gestión de cobro. En particular, se registrarán a través de esta cuenta los créditos que se deriven de la administración de recursos por parte de otro ente público, siempre que este último suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) Por el nacimiento del crédito a favor de la entidad como consecuencia de ingresos que se produzcan en el ámbito de otro ente público que administre y gestione recursos de la misma o en entidades encargadas de su gestión de cobro, con abono a las cuentas que correspondan según la naturaleza de los recursos que se hubiesen recaudado.

a.2) Por la aplicación provisional de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando así proceda de acuerdo con los procedimientos de aplicación de ingresos que se utilicen, con abono a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación».

a.3) Por los pagos como consecuencia de reintegros a efectuar a los entes públicos que administren y gestionen recursos, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará:

b.1) Con cargo a las cuentas que correspondan en función de la naturaleza de los recursos de que se trate, por la disminución del crédito a favor de la entidad derivado de las devoluciones de ingresos que se produzcan en el ámbito de otro ente público que administre y gestione recursos de la misma.

b.2) Con cargo a la cuenta 554, o a cuentas del subgrupo 57, según corresponda, por los ingresos que se efectúen en la entidad, por parte del ente público que administre y gestione recursos de la misma o de las entidades encargadas de su gestión de cobro, como consecuencia de la gestión recaudatoria realizada.

b.3) Con cargo a la cuenta 550, «Cuentas corrientes no bancarias», por la liquidación definitiva de los recursos recaudados por otro ente público, cuando por parte de éste se efectúen entregas a cuenta de la correspondiente recaudación.

En el caso de operaciones derivadas de la administración de recursos por parte de otro ente público, las anotaciones referidas en los apartados a), b.1) y b.3) se realizarán tomando como base la información facilitada por el ente público gestor de los recursos relativa a la recaudación obtenida, devoluciones de ingreso realizadas y liquidación definitiva de los recursos recaudados, respectivamente.

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de ingresar o liquidar por parte de los entes públicos que administren recursos de la entidad o de las entidades encargadas de su gestión de cobro.

443. Deudores a corto plazo por aplazamiento y fraccionamiento.

Recoge derechos a cobrar con vencimiento a corto plazo procedentes de anulaciones por aplazamiento y fraccionamiento de derechos reconocidos en las cuentas 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y 431, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuestos de ingresos cerrados».

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 265, «Deudores a largo plazo por aplazamiento y fraccionamiento», por el traspaso del largo al corto plazo.

a.2) La cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente», o 434, «Derechos anulados de presupuestos cerrados», por la anulación del derecho presupuestario.

b) Se abonará, en el ejercicio del vencimiento del derecho a cobrar o, a la cancelación anticipada del mismo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

Su saldo, deudor, recogerá el importe pendiente de vencimiento a corto plazo.

449. Otros deudores no presupuestarios.

Recoge el resto de deudores no presupuestarios no incluidos en las cuentas anteriores.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos efectuados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará por los cobros efectuados, con cargo a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, según proceda.

Su saldo, deudor, recogerá lo pendiente de cobrar por este concepto.

45. DEUDORES Y ACREEDORES POR ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS POR CUENTA DE OTROS ENTES PÚBLICOS.

450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

- 452. Entes públicos, por derechos a cobrar.
- 453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.
- 454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.
- 455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.
- 456. Entes públicos, c/c. efectivo.
- 457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.
- 458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

Este subgrupo tiene por objeto recoger aquellas actuaciones de liquidación y recaudación (gestión) de recursos de otros entes que realice la entidad sujeto de la contabilidad.

Este subgrupo sólo será de utilización por aquellas entidades que gestionen o administren recursos de otros entes públicos, en los términos mencionados en el párrafo anterior, existiendo dos posibles situaciones en cuanto a dicha utilización:

SITUACIÓN 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

En este caso, la entidad gestora sólo usará las cuentas 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos que se establecen en la misma para esta situación, y 456, «Entes públicos, c/c. efectivo», cuando proceda.

SITUACIÓN 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos información relativa a las operaciones de gestión realizadas.

Cuando se dé esta situación, la entidad gestora usará todas las cuentas de este subgrupo, utilizando la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», con los movimientos previstos para este caso.

- 450. Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos.

Recoge los recursos liquidados de otros entes públicos, que deben ser recaudados por la entidad.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por el reconocimiento de derechos a cobrar, así como por las rectificaciones de los saldos pendientes de cobro procedentes de ejercicios anteriores.

a.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la recaudación de recursos de otros entes públicos.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», en el momento de la aplicación definitiva de aquellos ingresos aplicados transitoriamente en dicha cuenta.

b.3) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos anulados.

b.4) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por la regularización, en fin de ejercicio, de los derechos cancelados, a través de sus divisionarias.

La suma del debe indicará, antes de la regularización, el total de derechos a cobrar, por recursos de otros entes públicos, reconocidos durante el ejercicio, así como los pendientes de cobro en fin de ejercicio anterior. La de su haber, antes de la regularización, la recaudación durante el ejercicio, correspondiente a dichos derechos.

Su saldo, deudor, recogerá, después de la regularización, los recursos de otros entes públicos liquidados y pendientes de recaudación.

451. Derechos anulados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las anulaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», producidas como consecuencia de la anulación de liquidaciones o por devoluciones de ingresos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar», por la anulación de derechos reconocidos por anulación de liquidaciones.

a.2) La cuenta 454, «Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos por devolución de ingresos, una vez que se haya efectuado el pago de la devolución.

b) Se cargará, en fin de ejercicio, por su saldo, con abono a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», como consecuencia de la regularización de los derechos anulados.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos anulados durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

452. Entes públicos, por derechos a cobrar.

Es la contrapartida de la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos».

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por el reconocimiento de los derechos a cobrar.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por la recaudación de los derechos.

b.2) La cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos por la anulación de liquidaciones.

b.3) La cuenta 458, «Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos», por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos como consecuencia de cobros en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

La suma de su haber indicará el importe total de los derechos reconocidos a cobrar por recursos de otros entes públicos. La de su debe, el importe de todas las liquidaciones recaudadas o canceladas, más las anuladas.

Su saldo, acreedor, recogerá la posición de la entidad frente a los otros entes públicos por los derechos reconocidos pendientes de recaudación.

453. Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar.

Recursos recaudados por la entidad, por cuenta de otros entes públicos que constituyen un crédito a favor de los mismos.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Al cierre del ejercicio, su saldo acreedor, recogerá la deuda neta de la entidad con los entes públicos por cuya cuenta administra y recauda recursos.

El funcionamiento de esta cuenta dependerá de la situación en la que se encuentre la entidad respecto al suministro de información a los entes públicos titulares de los recursos que administra por su cuenta, pudiendo presentarse dos posibilidades:

SITUACIÓN 1. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que suministre a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones

derivadas de la gestión realizada sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda.

Cuando se dé esta circunstancia, esta cuenta presentará el siguiente movimiento:

a) Se abonará:

a.1) Por los cobros de derechos reconocidos por recursos de otros entes públicos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegros de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57.

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refieren los apartados anteriores, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Por los pagos realizados como consecuencia de devoluciones de ingresos correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

SITUACIÓN 2. Entidad gestora de recursos de otros entes públicos que no suministre a la entidad titular de los mismos la información relativa a las operaciones de gestión realizadas. En este caso el movimiento será:

a) Se abonará:

a.1) Por el importe recaudado correspondiente a recursos de otros entes públicos, con cargo a la cuenta 452, «Entes públicos, por derechos a cobrar».

a.2) Por los cobros correspondientes a reintegro de los entes públicos a los que se administran recursos, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

a.3) Por la aplicación definitiva de los cobros a que se refiere el apartado anterior, cuando éstos hubiesen quedado imputados transitoriamente en la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», con cargo a dicha cuenta.

b) Se cargará:

b.1) Por el importe de las devoluciones de ingresos pagadas correspondientes a recursos de otros entes públicos, con abono a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago».

b.2) Por el pago del importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los cuales no se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, con abono a cuentas del subgrupo 57.

b.3) Por el importe de la recaudación líquida correspondiente a entes públicos a los que se les efectúen entregas a cuenta de dicha recaudación, en el momento de efectuar la liquidación definitiva de los respectivos ingresos, con abono a la cuenta 456, «Entes públicos, c/c. efectivo».

454. Devolución de ingresos por recursos de otros entes públicos.

Cuenta deudora que recoge las operaciones a que se refiere su denominación.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 451, «Derechos anulados por recursos de otros entes públicos», por la anulación de derechos reconocidos por devolución de ingresos. Este asiento es simultáneo al de la realización del pago.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», por su saldo, a la regularización en fin de ejercicio de las devoluciones de ingresos realizadas durante el mismo.

Su saldo deudor, antes de la regularización, recogerá las devoluciones de ingresos efectuadas durante el ejercicio.

455. Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago.

Cuenta deudora que recoge la disminución del débito de la entidad frente a los entes públicos por cuenta de los que recauda recursos, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidos.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de la devolución de ingresos, en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución, con abono a la cuenta 457, «Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de las devoluciones satisfechas.

Su saldo, deudor, recogerá la minoración en la deuda recaudada por la entidad, como consecuencia de las devoluciones de ingresos reconocidas y pendientes de pago. Ha de ser igual al saldo acreedor de la cuenta 457.

456. Entes públicos, c/c. efectivo.

Esta cuenta tiene por objeto reflejar la situación deudora o acreedora de los entes públicos por cuenta de los que se administran y recaudan recursos, como consecuencia de las entregas en efectivo que la entidad recaudadora les vaya efectuando durante el ejercicio a cuenta de la liquidación definitiva que proceda girar en función de la efectiva recaudación neta habida durante el mismo.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de sus saldos deudores, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la correspondiente a sus saldos acreedores.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de las entregas a cuenta efectuadas durante el ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes». Este mismo asiento se efectuará al hacer efectivos los saldos acreedores que resulten cuando las entregas a cuenta hayan sido inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 453, «Entes públicos, por ingresos pendientes de liquidar», por el importe de la recaudación anual obtenida, es decir, el saldo que en fin de ejercicio presente dicha cuenta 453, para los recursos correspondientes a entes públicos a los que se efectúan entregas a cuenta.

b.2) La cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», o a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según corresponda, cuando las entregas a cuenta hayan sido superiores al importe de la recaudación líquida y proceda el reintegro de dichas cantidades, en el momento de efectuarse el mismo.

457. Acreedores por devolución de ingresos por recursos de otros entes.

Cuenta acreedora que recoge el reconocimiento de la obligación de pagar o devolver cantidades indebidamente recaudadas, cuando se trate de ingresos por recursos de otros entes.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 455, «Entes públicos, por devolución de ingresos pendientes de pago», cuando se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las devoluciones pagadas.

b.2) La cuenta 455, por las obligaciones que incurran en prescripción.

La suma de su haber indicará el total de obligaciones reconocidas por devoluciones de recursos de otros entes públicos, es decir, el total de acuerdos de devolución dictados en el ejercicio más aquellos que, dictados en ejercicios anteriores, se encontraban pendientes de pago al comienzo del mismo. La de su debe, las devoluciones canceladas durante el ejercicio, bien por pago, bien por prescripción.

Su saldo, acreedor, recogerá el importe de las obligaciones pendientes por devolución de recursos de otros entes públicos.

458. Derechos cancelados por recursos de otros entes públicos.

Recoge las cancelaciones de recursos contabilizados en la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», producidas como consecuencia de adjudicaciones de bienes en pago de deudas y otros cobros en especie, insolvencias y otras causas o prescripción.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 452, «Entes Públicos por derechos a cobrar», por las cancelaciones de derechos por cuenta de otros entes públicos como consecuencia de cobros en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

b) Se cargará, con abono a la cuenta 450, «Deudores por derechos reconocidos de recursos de otros entes públicos», en fin de ejercicio, por la regularización de derechos cancelados en especie, insolvencias y otras causas y prescripción.

Su saldo, acreedor, antes de la regularización, recogerá el total de derechos cancelados en especie, por insolvencias y otras causas y por prescripción durante el ejercicio, de recursos de otros entes públicos.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

470. Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos.

Cuenta que presenta la posición deudora de la Hacienda Pública frente a la entidad, como consecuencia de la liquidación de IVA u otras causas.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al efectuar la liquidación del impuesto, por la diferencia positiva entre el IVA soportado y deducible, y el IVA repercutido, con abono a la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», cuando se compense en liquidaciones posteriores o bien, a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», cuando se ejercite el derecho a la devolución.

Su saldo, deudor, recogerá el exceso de IVA soportado y deducible aún no compensado en liquidaciones sucesivas y cuya devolución no ha sido realizada.

c) En caso de créditos a favor de la entidad por causas distintas del IVA, se cargará y abonará, con abono y cargo a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

471. Organismos de Previsión Social, deudores.

Créditos a favor de la entidad, de los diversos Organismos de Previsión Social, relacionados con las prestaciones sociales que ellos efectúan.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», al realizar los pagos.

b) Se abonará, por los ingresos efectuados, con cargo a cuentas del subgrupo 57, o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda.

472. Hacienda Pública, IVA soportado.

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales, que tenga carácter deducible.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», por el importe del IVA deducible cuando se devenga el impuesto.

a.2) La cuenta 410, mediante asiento de signo negativo, por el importe del IVA deducible correspondiente a las operaciones anuladas.

a.3) La cuenta 410, por las diferencias que resulten en el IVA deducible al practicarse las regularizaciones previstas en la regla de prorata. Este asiento será positivo o negativo según el signo de las diferencias.

a.4) La cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», por el importe del IVA deducible, calculado conforme a las reglas del IVA en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, así como en los cambios de afectación de bienes.

b) Se abonará por el importe del IVA deducible que se compensa en la liquidación del período, con cargo a la cuenta 477. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», el importe del mismo se cargará a la cuenta 470, «Hacienda Pública, deudor por diversos conceptos».

475. Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos.

Deudas a favor de la Hacienda Pública, por conceptos fiscales o de otra índole, pendientes de pago. Se incluirán en esta cuenta, entre otros, el saldo acreedor de las liquidaciones de IVA y las retenciones tributarias efectuadas pendientes de pago a la Hacienda Pública.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Al terminar el período impositivo, por el importe del exceso del IVA repercutido sobre el IVA soportado deducible, con cargo a la cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido».

a.2) Por las retenciones practicadas, cuando la entidad sea sustituto del contribuyente o retenedor, con cargo, generalmente, a la cuenta 557, «Formalización».

b) Se cargará, cuando se efectúe el pago, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

c) En caso de deudas con la Hacienda Pública, por causas distintas a las recogidas, se abonará y cargará con cargo y abono a las cuentas que corresponda según la naturaleza de las operaciones.

476. Organismos de Previsión Social, acreedores.

Cantidades retenidas a los trabajadores, o en su caso satisfechas por éstos a la entidad, y que en un momento posterior han de ser entregadas a dichos Organismos de Previsión Social.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Generalmente, la cuenta 557, «Formalización», por las retenciones de las cuotas correspondientes al personal de la entidad.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», por el ingreso de las mencionadas cuotas en la entidad.

b) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

477. Hacienda Pública, IVA repercutido.

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en los correspondientes textos legales.

Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 440, «Deudores por IVA repercutido», por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto.

a.2) La cuenta 440, en asiento de signo negativo, por el importe del IVA repercutido, correspondiente a operaciones anuladas.

a.3) La cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», y, en su caso, a la cuenta de activo de que se trate, en los casos de producción por la entidad de bienes para su propio inmovilizado, y en los casos de cambio de afectación.

b) Se cargará, por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la liquidación del impuesto, con abono a la cuenta 472. Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 477, «Hacienda Pública, IVA repercutido», el importe del mismo se abonará a la cuenta 475, «Hacienda Pública, acreedor por diversos conceptos».

48. AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

480. Gastos anticipados.

485. Ingresos anticipados.

480. Gastos anticipados.

Gastos contabilizados en el ejercicio que se cierra y que corresponden al siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance, en el epígrafe III, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza» que hayan registrado los gastos a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza».

485. Ingresos anticipados.

Ingresos contabilizados en el ejercicio que se cierra que corresponden al siguiente. Figurará en el pasivo corriente del balance, en el epígrafe IV, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», que hayan registrado los ingresos a imputar al ejercicio posterior.
- b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del grupo 7.

49. DETERIORO DE VALOR DE CRÉDITOS.

490. Deterioro de valor de créditos.

4900. Deterioro de valor de deudores presupuestarios.

4901. Deterioro de valor de deudores no presupuestarios.

490. Deterioro de valor de créditos.

Importe de las correcciones valorativas por deterioro de créditos incobrables, registrados en cuentas de los subgrupos 43, «Deudores presupuestarios», y 44, «Deudores no presupuestarios».

Minorará la partida del activo corriente del balance en la que figure el correspondiente derecho de cobro.

Funcionará a través de sus divisionarias atendiendo a la naturaleza de los derechos.

Se traspasará a la subcuenta 4900, «Deterioro de valor de deudores presupuestarios», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figuren en las cuentas 595 «Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo», 596, «Deterioro de valor de créditos a corto plazo» y 598, «Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo», cuando las inversiones financieras a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad. También se traspasará a esta subcuenta, el importe de las correcciones de valor por deterioro que figuren en la subcuenta 4901, «Deterioro de valor de deudores no presupuestarios», cuando los deudores por aplazamiento y fraccionamiento a que se refieren dichas correcciones se imputen, a su vencimiento, al presupuesto de ingresos de la entidad.

Asimismo, se traspasará a la subcuenta 4901, «Deterioro de valor de deudores no presupuestarios», el importe de las correcciones de valor por deterioro que figure en la cuenta 297, «Deterioro de valor de créditos por aplazamiento y fraccionamiento a largo plazo», cuando los deudores por aplazamiento y fraccionamiento a que se refieren dichas correcciones pasen a tener vencimiento a corto plazo.

Su movimiento es el siguiente, según la alternativa adoptada por la entidad:

1. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro al final del ejercicio mediante una estimación global del riesgo de fallidos existente en los saldos de deudores:

a) Se abonará, al final del ejercicio, por la estimación realizada, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, igualmente al final del ejercicio, por la dotación realizada al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

2. Cuando la entidad cifre el importe del deterioro mediante un sistema individualizado de seguimiento de saldos de deudores:

a) Se abonará, a lo largo del ejercicio, por el importe de los riesgos que se vayan estimando, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará a medida que se vayan dando de baja los saldos de deudores para los que se dotó la cuenta correctora de forma individualizada o cuando desaparezca el riesgo, por el importe de la dotación, con abono a la cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

GRUPO 5. CUENTAS FINANCIERAS

Activos y pasivos financieros corrientes, excepto aquellos que deban figurar en el grupo 4, «Acreedores y deudores», periodificaciones financieras y provisiones a corto plazo.

52. DEUDAS A CORTO PLAZO POR PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTROS CONCEPTOS.

- 520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.
- 521. Deudas por Operaciones de Tesorería.
- 522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.
- 527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.
- 528. Intereses a corto plazo de otras deudas.
- 529. Otras deudas a corto plazo.

Financiación ajena no instrumentada en valores negociables cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance, formando parte del epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

La parte de los pasivos a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo deberá figurar en el pasivo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las deudas a largo plazo cuyo vencimiento o cancelación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

- 520. Deudas a corto plazo con entidades de crédito.

Las contraídas con entidades de crédito por préstamos recibidos y otros débitos, con vencimiento no superior a un año, excepto las destinadas a cubrir desfases transitorios de tesorería que se recogerán en la cuenta 521, «Deudas por Operaciones de Tesorería».

Su movimiento, en general, es el siguiente:

a) Se abonará:

- a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».
- a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».
- a.3) Con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

- b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».
- b.2) Por el importe cancelado, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».
- b.3) Cuando la deuda sea asumida por otra entidad, con abono a la cuenta 752, «Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas».

- 521. Deudas por Operaciones de Tesorería.

Financiación ajena a corto plazo no instrumentada mediante valores negociables para hacer frente a desfases transitorios de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

- a.1) A la formalización de la deuda, por el importe recibido, con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».
- a.2) Por el valor razonable del pasivo asumido, con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

a.3) Con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

b) Se cargará:

b.1) Por los costes de transacción directamente atribuibles que no se hayan deducido del efectivo recibido en la emisión, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b.2) Por el importe cancelado, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

522. Deudas a corto plazo transformables en subvenciones.

Subvenciones reintegrables recibidas de otras entidades o particulares, con vencimiento no superior a un año.

Su movimiento, generalmente, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» por las cantidades percibidas.

a.2) La cuenta que corresponda del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor» cuando una subvención no reintegrable se convierta en reintegrable por la parte pendiente de imputar a resultados y a la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores» por el importe de la subvención que se hubiese imputado a resultados.

b) Se cargará con abono a:

b.1) Generalmente, la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», por cualquier circunstancia que determine la reducción total o parcial de las subvenciones, con arreglo a los términos de su concesión.

b.2) Las cuentas del subgrupo 13, «Subvenciones y ajustes por cambio de valor», o a cuentas del subgrupo 75, «Transferencias y subvenciones», si pierde su carácter reintegrable.

527. Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas con entidades de crédito incluidas las operaciones de tesorería.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, por el importe de los intereses devengados durante el ejercicio, con vencimiento en el siguiente, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará, cuando se produzca el vencimiento de los intereses, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

528. Intereses a corto plazo de otras deudas.

Intereses a pagar, con vencimiento a corto plazo, de deudas, excluidos los que deben ser registrados en la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito».

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 527, «Intereses a corto plazo de deudas con entidades de crédito».

529. Otras deudas a corto plazo.

Las contraídas con terceros por préstamos recibidos y otros débitos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo, con vencimiento no superior a un año. Se incluirán, entre otras, las deudas con suministradores de bienes definidos en el grupo 2, «Activo no corriente» y las deudas con otras entidades en calidad de cedentes del uso de bienes, en acuerdos que deban calificarse como arrendamientos financieros de acuerdo con la norma de reconocimiento y valoración nº 6, «Arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará:

a.1) Por la recepción a conformidad de los bienes suministrados o del derecho de uso sobre los mismos, con cargo a cuentas del grupo 2, «Activo no corriente».

a.2) Por el gasto financiero devengado hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda, con cargo a la cuenta 662, «Intereses de deudas».

b) Se cargará por el importe cancelado, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

54. INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

542. Créditos a corto plazo.

545. Dividendo a cobrar.

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

548. Imposiciones a corto plazo.

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Inversiones financieras, cualquiera que sea su forma de instrumentación, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año, excepto aquellas que deban figurar en la cuenta 577, «Activos líquidos equivalentes al efectivo».

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo».

La parte de las inversiones a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año deberá figurar en el activo del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo»; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que represente la inversión a largo plazo cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación vaya a producirse a corto plazo de las cuentas correspondientes del subgrupo 26, «Inversiones financieras a largo plazo».

540. Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio.

Inversiones en derechos sobre el patrimonio neto, acciones con o sin cotización en un mercado regulado u otros valores, de sociedades mercantiles, que se esperen enajenar o extinguir en un plazo no superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

Si se trata de inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a coste:

a) Se cargará:

a.1) Por la aportación patrimonial realizada, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) A la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

a.3) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

b) Se abonará:

b.1) Por las devoluciones de aportaciones, con cargo generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente». Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

b.2) Por las enajenaciones y en general por su baja del activo, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

Además se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

Si se trata de inversiones en instrumentos de patrimonio clasificadas en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados:

a) Se cargará, a la suscripción o compra, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», y, en su caso, a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

b) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 764, «Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable», y 664, «Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable».

c) Se abonará por las enajenaciones, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y, si existen desembolsos pendientes, con cargo a la cuenta 549, «Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo».

541. Valores representativos de deuda a corto plazo.

Inversiones en obligaciones, bonos u otros valores representativos de deuda, incluidos aquellos que fijan su rendimiento en función de índices o sistemas análogos, cuyo vencimiento o fecha esperada de enajenación no sea superior a un año.

Su movimiento es el siguiente:

Si se trata de inversiones en valores representativos de deuda que hayan sido clasificadas en la categoría de activos financieros a coste amortizado:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles a la suscripción o compra, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la amortización, enajenación o baja del activo de los valores. Al mismo tiempo se cargará la cuenta 665, «Pérdidas en inversiones financieras al coste amortizado o al coste», o se abonará la cuenta 765, «Beneficios en inversiones financieras al coste amortizado o al coste», por los posibles resultados, negativos o positivos, respectivamente, derivados de la operación.

Si se trata de inversiones en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría activos financieros a valor razonable con cambios en resultados:

a) Se cargará:

a.1) A la suscripción o compra, por la contraprestación entregada, excluidos los intereses devengados y no vencidos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.2) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por la imputación de la diferencia devengada

entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por la enajenación o amortización de los valores.

c) Se cargará o abonará, por las variaciones en su valor razonable, con abono o cargo, respectivamente, a las cuentas 764, «Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable», y 664, «Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable», salvo la parte correspondiente a los intereses devengados.

542. Créditos a corto plazo.

Préstamos y otros créditos concedidos a terceros con vencimiento no superior a un año. Incluirá, entre otros, los créditos al personal y los créditos por enajenación de inmovilizado.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará:

a.1) A la formalización del crédito, por el importe de éste, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a las cuentas de inmovilizado correspondientes, en el caso de créditos por enajenación de inmovilizado.

Además, en el caso de créditos concedidos con intereses subvencionados, se abonará esta cuenta con cargo a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones», por la diferencia entre el importe entregado y el valor razonable del crédito, de acuerdo con los criterios establecidos en la norma de reconocimiento y valoración nº 7, «Activos financieros».

a.2) Por los costes de transacción directamente atribuibles, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

a.3) Con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por la imputación de la diferencia devengada entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la inversión. Cuando dicha diferencia sea negativa el asiento será el inverso.

b) Se abonará, al vencimiento o al reintegro total o parcial, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», y a la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables», en caso de pérdidas por insolvencias.

545. Dividendo a cobrar.

Créditos por dividendos, sean definitivos o «a cuenta», cuya distribución ha sido acordada por la sociedad a que corresponden.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los dividendos acordados y no vencidos.

a.2) La cuenta 760, «Ingresos de participaciones en el patrimonio neto», por el importe devengado.

b) Se abonará, al inicio del período de reparto de dividendos, o por el cobro de los mismos, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

546. Intereses a corto plazo de valores representativos de deuda.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de valores representativos de deuda.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a la suscripción o compra de los valores, por el importe de los intereses devengados y no vencidos cuyo vencimiento no sea superior a un año.

a.2) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de los intereses y a la enajenación o baja del activo de los valores.

547. Intereses a corto plazo de créditos.

Intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de créditos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por el importe de los intereses devengados y no vencidos, en fin de ejercicio y en la cancelación anticipada, con abono a la cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», al vencimiento o cobro de intereses y al reintegro o baja del activo del crédito.

548. Imposiciones a corto plazo.

Saldos en bancos e instituciones de crédito formalizados por medio de «cuenta a plazo» o similares, con vencimiento no superior a un año. También se incluirán los intereses a cobrar, con vencimiento no superior a un año, de las imposiciones a plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», a su formalización.

a.2) La cuenta 761, «Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras», por los intereses devengados.

b) Se abonará, a la cancelación de la imposición, con cargo, generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

549. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a corto plazo.

Desembolsos pendientes, no exigidos, sobre participaciones en el patrimonio neto de sociedades mercantiles, cuando se trate de inversiones financieras a corto plazo.

Figurará en el activo corriente del balance, minorando la partida en la que se reflejen las correspondientes participaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la adquisición o suscripción de las participaciones, por el importe pendiente de desembolsar, con cargo a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio».

b) Se cargará, por los desembolsos que se vayan exigiendo, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», o a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», por los saldos pendientes, cuando se enajenen participaciones no desembolsadas totalmente.

55. OTRAS CUENTAS FINANCIERAS.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

554. Cobros pendientes de aplicación.

555. Pagos pendientes de aplicación.

556. Movimientos internos de tesorería.

557. Formalización.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Recoge otras cuentas financieras que no se clasifiquen en otros subgrupos.

550. Cuentas corrientes no bancarias.

Cuentas corrientes mantenidas con persona natural o jurídica que no sea banco, banquero o institución de crédito, ni deudor o acreedor que deba figurar en el grupo 4 «Acreedores y deudores».

En particular se incluirán las cuentas corrientes con entes públicos que gestionen recursos de los que sea titular la entidad, a efectos de registrar las entregas a cuenta de la recaudación de los mismos que se reciban de dichos entes, así como la liquidación definitiva que, en relación con dicha recaudación, se practique periódicamente (para estas operaciones sólo se utilizará esta cuenta cuando los entes gestores de los recursos suministren a la entidad titular de los mismos la información necesaria para que todas las operaciones derivadas de la gestión de dichos recursos sean debidamente registradas en su contabilidad e incorporadas a su presupuesto cuando ello proceda).

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes deudoras, y en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo», por la suma de los saldos que presenten las cuentas corrientes acreedoras.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por los fondos que se reciban en la entidad; en particular, por las entregas a cuenta que se reciban de entes públicos que gestionen recursos de los que sea titular la entidad y por el cobro del saldo que resulte a favor de la misma al realizar la liquidación definitiva de dichos recursos, por ser las entregas a cuenta inferiores al importe total de la recaudación.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», al realizar la liquidación definitiva de recursos gestionados por otro ente público, por el importe de la recaudación efectivamente obtenida.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por las remesas o entregas de fondos efectuadas por la entidad; en particular, cuando de la liquidación definitiva de recursos gestionados por otro ente público resulte un importe de entregas a cuenta superior al de la recaudación efectivamente obtenida, procediendo el reintegro de la cantidad percibida en exceso.

554. Cobros pendientes de aplicación.

Cuenta acreedora destinada a recoger los cobros que se producen en la entidad y que no son aplicables a sus conceptos definitivos por ser esta aplicación provisional un trámite previo para su posterior aplicación definitiva.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la realización de los cobros.

a.2) La cuenta 442, «Deudores por servicio de recaudación», por los cobros que se realicen en las entidades encargadas de la gestión de cobro, cuando se efectúe la contabilización de forma previa a la recepción de los fondos, de acuerdo con los procedimientos de gestión establecidos.

b) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda en función de la naturaleza del cobro.

555. Pagos pendientes de aplicación.

Cuenta deudora que recoge los pagos realizados por la entidad cuando, excepcionalmente, se desconoce su origen, y en general, aquéllos que no pueden aplicarse definitivamente.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los pagos realizados, con abono a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes».

b) Se abonará, por la aplicación definitiva del pago, en el momento de obtener dicha información, con cargo a la cuenta a la que deba imputarse.

556. Movimientos internos de tesorería.

Recoge el traslado de fondos entre distintas cuentas de tesorería de la entidad sujeto de la contabilidad.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe IV, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por la salida de fondos de la tesorería.

b) Se abonará con cargo a la cuenta que corresponda del subgrupo 57, por la entrada de los fondos procedentes de otras cuentas de tesorería.

NOTA: La utilización de esta cuenta es opcional.

557. Formalización.

Cuenta destinada a recoger los cobros y pagos que se compensan sin existir movimiento real de efectivo.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por los cobros de dicha naturaleza, con abono a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

b) Se abonará, por los pagos de dicha naturaleza, con cargo a la cuenta que deba servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que los origina.

Su saldo será siempre cero.

NOTA: La utilización de esta cuenta es opcional.

558. Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Recoge la situación y los movimientos de los fondos librados para pagos a justificar y anticipos de caja fija, a favor de cajeros pagadores integrados orgánicamente en la entidad contable.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe I, «Deudores y otras cuentas a cobrar a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a:

a.1) La cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por la imputación al presupuesto de las provisiones de fondos.

El asiento anterior se practicará con signo negativo por los reintegros de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de gastos.

a.2) La cuenta del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» que corresponda, por los pagos realizados a los acreedores finales y el reintegro de las cantidades no invertidas o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar.

b) Se abonará, con cargo a:

b.1) La cuenta 400, a la cancelación del anticipo de caja fija.

b.2) La cuenta representativa del gasto realizado o la cuenta 413 «Acreedores por operaciones pendientes de aplicar al presupuesto», una vez aprobada la cuenta justificativa.

b.3) La cuenta del subgrupo 57 que corresponda, a la recepción en la caja o cuenta restringida de pagos, de los fondos procedentes de libramientos para pagos a justificar o de reposiciones de anticipos de caja fija.

b.4) La cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los reintegros de las cantidades no invertidas, o no justificadas por los perceptores de fondos librados a justificar, cuando se apliquen al presupuesto de ingresos.

559. Otras partidas pendientes de aplicación.

Cuenta que recoge los cobros, cuando se desconoce su origen y si son o no presupuestarios y, en general, los que no pueden aplicarse definitivamente por causas distintas a las previstas en otras cuentas.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe III, «Acreedores y otras cuentas a pagar a corto plazo».

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», o a la cuenta 554, «Cobros pendientes de aplicación», según proceda, por los cobros, cuya aplicación definitiva se desconoce.

b) Se cargará con abono a la cuenta a que deba imputarse el cobro, en el momento de obtener esta información, por la aplicación definitiva del mismo.

56. FIANZAS Y DEPÓSITOS RECIBIDOS Y CONSTITUIDOS A CORTO PLAZO Y AJUSTES POR PERIODIFICACIÓN.

560. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

565. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

La parte de las fianzas y depósitos, recibidos o constituidos, a largo plazo que tenga vencimiento a corto deberá figurar en el pasivo o activo corriente del balance; a estos efectos se traspasará a este subgrupo el importe que representen las fianzas y depósitos a largo plazo con vencimiento a corto de las cuentas correspondientes de los subgrupos 18, «Fianzas y depósitos recibidos a largo plazo», y 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo».

560. Fianzas y depósitos recibidos a corto plazo.

Efectivo recibido como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe II, «Deudas a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, a la constitución, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57 «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, a la cancelación, según proceda.

b.2) La cuenta 778 «Ingresos excepcionales», por el incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

565. Fianzas y depósitos constituidos a corto plazo.

Efectivo entregado como garantía del cumplimiento de una obligación o en concepto de depósito irregular, a plazo no superior a un año.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe II, «Inversiones financieras a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la constitución, por el efectivo entregado, con abono a la cuenta 400 «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente» o a cuentas del subgrupo 57 «Efectivo y activos líquidos equivalentes», según establezca la normativa aplicable.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» o a cuentas del subgrupo 57, a la cancelación, según proceda.

b.2) La cuenta 678 «Gastos excepcionales», por incumplimiento de la obligación afianzada que determine pérdidas en la fianza.

567. Gastos financieros pagados por anticipado.

Gastos financieros pagados por la entidad que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe III, «Ajustes por periodificación».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, al cierre del ejercicio, con abono a las cuentas del subgrupo 66, «Gastos financieros», que hayan registrado los gastos financieros a imputar al ejercicio posterior.

b) Se abonará, al principio del ejercicio siguiente, con cargo a cuentas del subgrupo 66.

568. Ingresos financieros cobrados por anticipado.

Ingresos financieros cobrados por la entidad y que corresponden al ejercicio siguiente.

Figurará en el pasivo corriente del balance en el epígrafe IV, «Ajustes por periodificación a corto plazo».

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, con cargo a las cuentas del subgrupo 76, «Ingresos financieros», que hayan registrado los ingresos financieros a imputar al ejercicio posterior.

b) Se cargará, al principio del ejercicio siguiente, con abono a cuentas del subgrupo 76.

57. EFECTIVO Y ACTIVOS LÍQUIDOS EQUIVALENTES.

570. Caja operativa.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

574. Caja restringida.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance en el epígrafe IV, «Efectivo y otros activos líquidos equivalentes».

570. Caja operativa.

Disponibilidades de medios líquidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, a la entrada de medios líquidos, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, a su salida, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

571. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas.

Saldo a favor de la entidad en cuentas operativas, de disponibilidad inmediata, en bancos e instituciones de crédito.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo o por las transferencias recibidas, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que da lugar al pago.

573. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de recaudación.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de recaudación.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de efectivo, con abono a las cuentas que hayan de servir de contrapartida según la naturaleza de la operación que da lugar al cobro.

b) Se abonará, por los traspasos realizados, con cargo a la cuenta que corresponda de este mismo subgrupo.

574. Caja restringida.

Disponibilidades líquidas destinadas a pagos a justificar y anticipos de caja fija.

Su movimiento, en general, es el siguiente:

a) Se cargará, con abono a:

a.1) La cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija», por las entradas de fondos líquidos procedentes de libramientos para pagos a justificar o de reposiciones de anticipos de caja fija.

a.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes» por la constitución del anticipo de caja fija.

b) Se abonará con cargo a:

b.1) La cuenta 558, por los pagos a los acreedores finales y por el reintegro de fondos librados a justificar.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», por el reintegro de fondos por el cajero al cancelarse el anticipo de caja fija.

575. Bancos e instituciones de crédito. Cuentas restringidas de pagos.

Saldos a favor de la entidad en cuentas restringidas de pagos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará, por las entradas de fondos –incluidas las destinadas a la constitución de anticipos de caja fija–, con abono a la cuenta del subgrupo 57, «Efectivo y activos líquidos equivalentes», que corresponda. Cuando las entradas de fondos procedan de libramientos para pagos a justificar o de reposiciones de anticipos de caja fija se abonará la cuenta 558, «Provisiones de fondos para pagos a justificar y anticipos de caja fija».

b) Se abonará, por la disposición total o parcial del saldo, con cargo a las cuentas que hayan de servir de contrapartida de acuerdo con la naturaleza de la operación que dé lugar al pago. Cuando las disposiciones correspondan a pagos a justificar o anticipos de caja fija dichas cuentas serán las siguientes:

b.1) La cuenta 558, por los pagos a los acreedores finales y por el reintegro de fondos librados a justificar.

b.2) Cuentas del subgrupo 57, por el reintegro de fondos por el cajero al cancelarse el anticipo de caja fija.

577. Activos líquidos equivalentes al efectivo.

Inversiones financieras de gran liquidez, que cumplan todas las condiciones siguientes:

– Se realizan con el objetivo de rentabilizar excedentes temporales de efectivo y forman parte de la gestión normal de la liquidez de la entidad.

– En el momento de su formalización tienen un vencimiento no superior a 3 meses.

– Son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo sin incurrir en penalizaciones significativas.

– No están sujetas a riesgo de cambios en su valor.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

a.2) la cuenta 769, «Otros ingresos financieros» por los intereses explícitos o implícitos devengados.

b) Se abonará por el importe recibido en el momento de la enajenación o liquidación de la inversión, con cargo, generalmente, a la cuenta 571, «Bancos e instituciones de crédito. Cuentas operativas», o a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», si la operación tuviera que imputarse al presupuesto.

58. PROVISIONES A CORTO PLAZO.

582. Provisión a corto plazo para responsabilidades.

583. Provisión a corto plazo por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado no financiero.

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

588. Provisión a corto plazo para transferencias y subvenciones.

589. Otras provisiones a corto plazo.

Recoge las provisiones incluidas en el subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», cuya cancelación se prevea en el corto plazo, así como las provisiones que en el momento de su reconocimiento se espera tener que cancelar en un plazo no superior a un año.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el pasivo corriente del balance en el epígrafe I, «Provisiones a corto plazo».

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es análogo al de las correspondientes cuentas del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo».

585. Provisión a corto plazo para devolución de ingresos.

Recoge las devoluciones de impuestos y de otros ingresos que la entidad espera realizar en un plazo no superior a un año, respecto de las que existe incertidumbre sobre su importe exacto o sobre su vencimiento.

Su movimiento, con carácter general, es el siguiente:

a) Se abonará, al cierre del ejercicio, por el importe estimado de las devoluciones de ingresos que la entidad debe realizar, con cargo a las cuentas correspondientes de los grupos 6, «Compras y gastos por naturaleza», y 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en que se dicte el acuerdo de devolución de ingresos.

b.2) La cuenta 795, «Exceso de provisiones», por la diferencia positiva entre el importe de la provisión existente a fin de ejercicio anterior y los importes efectivamente devueltos con cargo a la misma.

59. DETERIORO DE VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

596. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

598. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo.

Recoge las correcciones de valor motivadas por las pérdidas por deterioro de los activos financieros incluidos en este grupo.

Se traspasará a este subgrupo el importe de las correcciones de valor por deterioro de las inversiones financieras a largo plazo, que figuran en el subgrupo 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», cuando dichas inversiones se traspasen a este grupo.

Las cuentas de este subgrupo minorarán en el activo corriente del balance la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

594. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de las participaciones a corto plazo clasificadas en la categoría de activos financieros a coste.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado que se deba imputar a resultados, con cargo a la cuenta 696, «Pérdidas por deterioro de participaciones».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 796, «Reversión del deterioro de participaciones», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio», cuando se enajenen las participaciones o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

595. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de inversiones a corto plazo en valores representativos de deuda clasificadas en la categoría de activos financieros a coste amortizado.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la cuenta 697, «Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 797, «Reversión del deterioro de valores representativos de deuda», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», cuando se enajenen los valores o se den de baja del activo por cualquier otro motivo.

596. Deterioro de créditos a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de créditos concedidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará por el importe del deterioro estimado, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta 542, «Créditos a corto plazo», cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de crédito que resulte incobrable.

598. Deterioro de valor de otras inversiones financieras a corto plazo.

Correcciones valorativas por deterioro del valor de fianzas y depósitos constituidos a corto y de imposiciones a corto plazo.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonarán por el importe del deterioro estimado, con cargo a la cuenta 698, «Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras».

b) Se cargará, con abono a:

b.1) La cuenta 798, «Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras», cuando desaparezcan las causas que determinaron el reconocimiento de la corrección valorativa por deterioro.

b.2) La cuenta representativa del activo financiero, cuando se cancelen o cuando se den de baja del activo por insolvencia definitiva del deudor y, en este último caso, por la parte de saldo que resulte incobrable.

GRUPO 6. COMPRAS Y GASTOS POR NATURALEZA

Comprende las cuentas destinadas a recoger, de acuerdo con su naturaleza o destino, los gastos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

En general todas las cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», se abonan, al cierre del ejercicio, con cargo a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello, al exponer los movimientos de las sucesivas cuentas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de cargo. En las excepciones se citarán los motivos de abono y cuentas de contrapartida.

62. SERVICIOS EXTERIORES.

621. Arrendamientos y cánones.

622. Reparaciones y conservación.

629. Suministros, comunicaciones y otros servicios.

Servicios de naturaleza diversa adquiridos por la entidad, que no formen parte del precio de adquisición del inmovilizado o de las inversiones financieras.

Las cuentas del subgrupo se cargarán con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios», por el reconocimiento de la obligación.

621. Arrendamientos y cánones.

Importe de los gastos, devengados por el alquiler o arrendamiento operativo de bienes, muebles e inmuebles, así como las cantidades fijas o variables que se satisfacen por el derecho al uso o a la concesión de uso de las distintas manifestaciones de la propiedad industrial o de la propiedad intelectual.

622. Reparaciones y conservación.

En esta cuenta se contabilizarán los gastos de sostenimiento de los bienes contabilizados en el grupo 2, «Activo no corriente», siempre que sean por cuenta de la entidad.

629. Suministros, comunicaciones y otros servicios.

Se incluirán gastos de electricidad y de cualquier otro abastecimiento que no tuviera la cualidad de almacenable, gastos de teléfono, télex, telégrafo y correos u otro medio de comunicación, así como aquellos gastos no comprendidos en las cuentas anteriores.

En esta cuenta se contabilizarán, entre otros, los gastos de viaje del personal de la entidad, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina.

63. TRIBUTOS.

630. Tributos.

630. Tributos.

En esta cuenta se contabilizan los tributos exigidos a la entidad cuando ésta sea contribuyente, excepto si los tributos deben contabilizarse en otras cuentas, como los que incrementan el gasto por compras realizadas.

También se registrarán en esta cuenta los ajustes negativos y positivos de la imposición indirecta.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», al reconocimiento de la obligación.

a.2) Por el importe de las diferencias negativas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de prorrata, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública, IVA soportado», con abono a la cuenta 410 «Acreedores por IVA

soportado». Este asiento es de signo negativo. En segundo lugar se cargará la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado».

b) Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente» por el importe de las diferencias positivas que resulten en el IVA soportado deducible, al practicarse las regularizaciones anuales derivadas de la aplicación de la regla de la prorrata.

Simultáneamente, se realizarán dos asientos consecutivos. Primero se cargará la cuenta 472, «Hacienda Pública IVA soportado», con abono a la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado». En segundo lugar, se cargará la cuenta 410, «Acreedores por IVA soportado», con abono a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

64. GASTOS DE PERSONAL Y PRESTACIONES SOCIALES.

640. Gastos de personal y prestaciones sociales.

640. Gastos de personal y prestaciones sociales.

Se recogen en esta cuenta las retribuciones al personal, cualquiera que sea la forma o el concepto por el que se satisfacen, cuotas a cargo de la entidad a los regímenes de seguridad social y de pensiones del personal a su servicio y los demás gastos de carácter social del personal dependiente de la misma.

Se citan, a título indicativo, las indemnizaciones por despido y por jubilación anticipadas, las subvenciones a economatos y comedores, la formación del personal cuando contrate con servicios del exterior, becas para estudio, transporte del personal a su centro o lugar de trabajo, primas por contratos de seguros sobre la vida, accidentes, enfermedad, etc.

Las pensiones a personas que no son consecuencia de prestaciones previas de los beneficiarios, se imputarán a la cuenta 650, «Transferencias y subvenciones».

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», por el reconocimiento de la obligación.

65. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

650. Transferencias y subvenciones.

650. Transferencias y subvenciones.

Las transferencias tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Las subvenciones tienen por objeto una entrega dineraria o en especie sin contraprestación directa por parte de los beneficiarios, destinándose a un fin, propósito, actividad o proyecto específico, con la obligación por parte del beneficiario de cumplir las condiciones y requisitos que se hubieran establecido o, en caso contrario, proceder a su reintegro.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) Generalmente, la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente», en el momento que la transferencia o subvención sea vencida, líquida y exigible.

a.2) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se entrega, en el caso de transferencias o subvenciones en especie.

66. GASTOS FINANCIEROS.

662. Intereses de deudas.

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

667. Pérdidas de créditos incobrables.

669. Otros gastos financieros.

662. Intereses de deudas.

Importe de los intereses de los préstamos recibidos y otras deudas pendientes de amortizar, cualquiera que sea el modo en que se instrumenten tales intereses.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará:

a) Al devengo de los intereses con abono, generalmente, a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos».

b) Por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio, con abono a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

664. Pérdidas en instrumentos financieros a valor razonable.

Pérdidas originadas por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se cargará por la disminución en el valor razonable de los activos financieros clasificados en esta categoría con abono a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio» o a la cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», según corresponda.

665. Pérdidas en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Pérdidas producidas por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros valorados al coste amortizado o al coste, excepto las pérdidas de créditos que deban figurar en la cuenta 667, «Pérdidas de créditos incobrables».

Se cargará por la pérdida producida, con abono a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos» y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

667. Pérdidas de créditos incobrables.

Pérdidas producidas por insolvencias firmes y por prescripción de créditos concedidos y de otros derechos de cobro.

Se cargará por la pérdida producida con abono a la cuenta representativa del crédito o derecho de cobro o, en el caso de pérdidas de derechos de cobro presupuestarios, la cuenta 438, «Derechos cancelados de presupuesto corriente» o a la cuenta 439, «Derechos cancelados de presupuestos cerrados», según proceda.

669. Otros gastos financieros.

Gastos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Entre otros se incluirán en esta cuenta los intereses de demora, los gastos de formalización de deudas, los intereses de depósitos recibidos y los gastos por transferencias bancarias.

Se cargará, por el importe de los gastos incurridos, con abono, generalmente, a la cuenta 400, «Acreedores por obligaciones reconocidas. Presupuesto de gastos corriente».

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA Y GASTOS EXCEPCIONALES.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

678. Gastos excepcionales.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado no financiero.

Pérdidas producidas en general por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo, o por la baja en inventario total o parcial como consecuencia de depreciaciones irreversibles de dichos activos.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a las cuentas de los subgrupos 20, «Inmovilizaciones intangibles», 21, «Inmovilizaciones materiales», 22, «Inversiones inmobiliarias», o 24, «Patrimonio público del suelo», que correspondan.

676. Otras pérdidas de gestión ordinaria.

Las que teniendo esta naturaleza, no figuran en cuentas anteriores. En particular, reflejará la regularización anual de utillaje y herramientas.

Se cargará, por la pérdida producida, con abono a la cuenta correspondiente según la naturaleza de la disminución.

678. Gastos excepcionales.

Pérdidas y gastos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza».

Se incluirán, en todo caso, las sanciones y multas, los producidos por inundaciones y otros accidentes, incendios, indemnizaciones a terceros y la pérdida o reducción de fianzas constituidas.

Su movimiento es el siguiente:

Se cargará, por el importe de los gastos excepcionales, con abono a la cuenta que corresponda según la naturaleza de los mismos.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.

680. Amortización del inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

684. Amortización del Patrimonio público del suelo.

680/681/682/684. Amortización de...

Expresión de la depreciación sistemática anual efectiva sufrida por el inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Se cargarán, por la dotación del ejercicio, con abono a cuentas del subgrupo 28, «Amortización acumulada del inmovilizado».

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.

693. Pérdidas por deterioro del Patrimonio público del suelo.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones.

697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

690/691/692/693. Pérdidas por deterioro de...

Corrección valorativa por deterioro de carácter reversible en el inmovilizado intangible, en el material, en las inversiones inmobiliarias y en Patrimonio público del suelo.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo», respectivamente.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones.

Corrección valorativa, por deterioro del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

697. Pérdidas por deterioro de valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por deterioro del valor de valores representativos de deuda

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

698. Pérdidas por deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

Corrección valorativa, por deterioro del valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Se cargará, por el importe del deterioro estimado, con abono a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» o a la cuenta 490 «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

GRUPO 7. VENTAS E INGRESOS POR NATURALEZA

Comprende los recursos procedentes de la capacidad impositiva de la entidad y de los rendimientos del ejercicio de su actividad, así como, otros ingresos imputables al resultado económico patrimonial del ejercicio.

En general, todas las cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», se cargan, al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129, «Resultado del ejercicio»; por ello al exponer el juego de las sucesivas del grupo sólo se hará referencia a los motivos de abono. En las excepciones se citarán los motivos de cargo y cuentas de contrapartida.

Las anulaciones de derechos de cobro presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 433, «Derechos anulados de presupuesto corriente». Asimismo los acuerdos de devolución de ingresos presupuestarios con origen en ingresos recogidos en cuentas de este grupo se registrarán mediante un cargo a la cuenta que corresponda del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza», con abono a la cuenta 418, «Acreedores por devolución de ingresos y otras minoraciones», en el momento en el que se dicte el acuerdo de devolución.

72. IMPUESTOS DIRECTOS.

724. Impuesto sobre bienes inmuebles.

725. Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

726. Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

727. Impuesto sobre actividades económicas.

728. Otros impuestos.

Este subgrupo recoge todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos liquidados, con cargo a la cuenta 430 «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

724/.../727. Impuesto sobre...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto y, en su caso, el recargo a que se refiere su denominación.

728. Otros impuestos.

Recoge otros impuestos directos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar: los impuestos extinguidos y los recargos sobre impuestos del Estado o de las Comunidades Autónomas.

73. IMPUESTOS INDIRECTOS.

733. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

735. Impuesto municipal sobre gastos suntuarios.

739. Otros impuestos.

Se incluirán en este subgrupo todo tipo de ingresos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible esté constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que pongan de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la circulación de los bienes o el gasto.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

a) Se abonarán, por el importe de los impuestos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

b) Se cargarán con abono a la cuenta 585, «Provisión a corto plazo para devolución de ingresos», al cierre del ejercicio, por las devoluciones previstas no reconocidas.

733/735. Impuesto...

Cada una de estas cuentas recoge el impuesto al que se refiere su denominación.

739. Otros impuestos.

Recoge los impuestos indirectos no incluidos en otras cuentas de este subgrupo. A título de ejemplo se pueden citar: los impuestos extinguidos y los recargos sobre impuestos del Estado o de las Comunidades Autónomas.

74. TASAS, PRECIOS PÚBLICOS, CONTRIBUCIONES ESPECIALES E INGRESOS URBANÍSTICOS.

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

744. Contribuciones especiales.

745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.

746. Aprovechamientos urbanísticos.

El movimiento de las cuentas de este subgrupo es el siguiente:

Se abonarán, por el importe de la tasa, precio público, contribución especial o ingreso urbanístico, según proceda, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

740. Tasas por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la prestación de servicios o realización de actividades por la entidad.

741. Precios públicos por prestación de servicios o realización de actividades.

Ingresos de derecho público que se exigen como consecuencia de entregas de bienes asociadas a determinadas prestaciones de servicios y las prestaciones de servicios o realización de actividades en régimen de derecho público que no tengan el carácter tributario de tasa.

742. Tasas por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público.

Ingresos de derecho público y de carácter tributario que se exigen como consecuencia de la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público.

744. Contribuciones especiales.

Ingresos de derecho público derivados de la realización por la entidad de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos.

745. Ingresos por actuaciones urbanísticas.

Ingresos de derecho público derivados de actuaciones urbanísticas, como consecuencia de aportaciones exigidas a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes a los peticionarios de licencias o propietarios de los terrenos para implantar infraestructuras complementarias a la urbanización que se desarrolle (canon de urbanización), o exigidas por la entidad a los propietarios de los terrenos para urbanizar al objeto de financiar los gastos de urbanización (cuotas de urbanización).

746. Aprovechamientos urbanísticos.

Ingresos de derecho público procedentes del canon por aprovechamiento urbanístico establecido a través de una norma con rango de ley de las Administraciones Públicas competentes recibido por actuaciones declaradas de interés comunitario en suelo no urbanizable, así como los procedentes del aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración, distintos del canon anterior.

75. TRANSFERENCIAS Y SUBVENCIONES.

750. Transferencias.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

753. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero, imputadas al resultado del ejercicio.

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

754. Subvenciones para activos corrientes y gastos imputadas al ejercicio.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

756. Subvenciones para la financiación de operaciones financieras imputadas al ejercicio.

Importes que deben ser imputados al resultado del ejercicio por transferencias y subvenciones recibidas.

750. Transferencias.

Fondos o bienes recibidos por la entidad, sin contraprestación directa por su parte, destinándose a financiar operaciones o actividades no singularizadas.

Se abonará con cargo a:

a) Generalmente, la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la transferencia sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta que corresponda según la naturaleza del bien que se reciba, en el caso de transferencias en especie.

751. Subvenciones para gastos no financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones corrientes concretas y específicas devengadas en el ejercicio. Dentro de ellas se incluyen las subvenciones concedidas a la entidad para asegurar una rentabilidad mínima o para financiar gastos del ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

752. Subvenciones para la cancelación de deudas genéricas.

Recoge las recibidas por la entidad para la cancelación en el ejercicio de deudas que no supongan una financiación específica de un elemento patrimonial.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a:

a) Generalmente, a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», en el momento que la subvención sea vencida, líquida y exigible.

b) La cuenta representativa de la deuda que corresponda, en el caso de asunción de deudas por otras entidades.

753. Subvenciones para la financiación de inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de inmovilizado no financiero.

Funcionará a través de sus divisionarias.

El contenido y movimiento de las subcuentas que comprende es el siguiente:

7530. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por amortización.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la amortización del inmovilizado no financiero, con cargo a la cuenta 130, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero».

7531. Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero imputadas al resultado del ejercicio por enajenación o baja.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención por la enajenación o baja del activo, con cargo a la cuenta 130, «Subvenciones para la financiación del inmovilizado no financiero».

754/756. Subvenciones para...imputadas al ejercicio.

Importe traspasado al resultado del ejercicio de las subvenciones recibidas para la financiación de activos corrientes y gastos, y de operaciones financieras.

Se abonará, en el momento de la imputación a la cuenta del resultado económico patrimonial de la subvención, con cargo a la cuenta 131, «Subvenciones para la financiación de activos corrientes y gastos», o 132, «Subvenciones para la financiación de operaciones financieras», en función de su destino.

755. Subvenciones para gastos financieros del ejercicio.

Fondos o bienes recibidos por la entidad para financiar operaciones financieras concretas y específicas devengadas en el ejercicio.

Su movimiento es análogo al señalado para la cuenta 750, «Transferencias».

76. INGRESOS FINANCIEROS.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

761. Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

769. Otros ingresos financieros.

760. Ingresos de participaciones en el patrimonio neto.

Ingresos a favor de la entidad, devengados en el ejercicio, procedentes de participaciones en el patrimonio neto.

Se abonará, por el importe de los dividendos a percibir, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por los dividendos con vencimiento en el ejercicio, y a la cuenta 545, «Dividendo a cobrar», por los dividendos con vencimiento en ejercicio posterior (acordados y no vencidos).

761. Ingresos de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras.

Intereses de valores representativos de deuda, de créditos y de otras inversiones financieras, devengados a favor de la entidad en el ejercicio, incluidos los intereses que correspondan a la imputación, según el método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el valor de reembolso al vencimiento y el valor inicial de la deuda.

Se abonará, al devengo de los intereses, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 26, «Inversiones financieras a largo plazo», o 54, «Inversiones financieras a corto plazo», según proceda y a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el importe de los intereses devengados y vencidos en el ejercicio.

764. Beneficios en instrumentos financieros a valor razonable.

Beneficios originados por la valoración a valor razonable de todos los instrumentos financieros clasificados en la categoría de activos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

Se abonará por el aumento en el valor razonable de los activos financieros con cargo a la cuenta 540, «Inversiones financieras a corto plazo en instrumentos de patrimonio» o a la cuenta 541, «Valores representativos de deuda a corto plazo», según corresponda.

765. Beneficios en instrumentos financieros al coste amortizado o al coste.

Beneficios producidos por la baja, enajenación, o cancelación de instrumentos financieros valorados al coste amortizado o al coste.

Se abonará por el beneficio producido, con cargo a cuentas de los subgrupos 17, «Deudas a largo plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 52, «Deudas a corto plazo por préstamos recibidos y otros conceptos», y 54, «Inversiones financieras a corto plazo».

769. Otros ingresos financieros.

Ingresos de naturaleza financiera no recogidos en otras cuentas de este subgrupo. Se pueden citar, entre otros, comisión por avales y seguros en operaciones financieras con el exterior, intereses de demora por todos los conceptos, intereses de cuentas corrientes bancarias abiertas en instituciones de crédito, los recargos del periodo ejecutivo, así como los de declaración extemporánea.

Se abonará, por el importe de los ingresos devengados, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

77. BENEFICIOS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES, OTROS INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA E INGRESOS EXCEPCIONALES.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero.

775. Reintegros.

777. Otros ingresos.

778. Ingresos excepcionales.

770. Beneficios procedentes del inmovilizado no financiero.

Beneficios producidos, en general, por la enajenación del inmovilizado intangible, el material, las inversiones inmobiliarias y el Patrimonio público del suelo.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente», por el beneficio obtenido en la enajenación.

775. Reintegros.

Recoge el importe de los reintegros de pagos derivados de gastos económicos que tengan poca importancia relativa y que, de acuerdo con la normativa aplicable, se deban imputar al presupuesto de ingresos de la entidad.

Aquellos reintegros que tengan importancia relativa se registrarán en la correspondiente cuenta de gastos por naturaleza, salvo los derivados de errores producidos en ejercicios anteriores que se registrarán en la cuenta 120, «Resultados de ejercicios anteriores».

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

777. Otros ingresos.

Ingresos no financieros, no recogidos en otras cuentas, devengados por la entidad. A título de ejemplo se pueden citar: los devengados por el alquiler de bienes muebles e inmuebles cedidos para el uso o disposición de terceros, los originados por la prestación eventual de ciertos servicios a terceros, recursos eventuales de todos los ramos, multas y sanciones, etc.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos presupuestarios, con cargo a la cuenta 430, «Deudores por derechos reconocidos. Presupuesto de ingresos corriente».

778. Ingresos excepcionales.

Beneficios e ingresos de carácter excepcional y cuantía significativa que atendiendo a su naturaleza no deban contabilizarse en otras cuentas del grupo 7, «Ventas e ingresos por naturaleza».

Se incluirán, en todo caso, los procedentes de aquéllos créditos que en su día fueron amortizados por insolvencias firmes, los derivados de la prescripción de obligaciones así como los derivados de la reversión de activos entregados en subvención o de la reversión anticipada de activos cedidos en uso de forma gratuita, por incumplimiento de condiciones por parte del beneficiario.

Su movimiento es el siguiente:

Se abonará, al reconocimiento de los ingresos, con cargo a la cuenta que corresponda en función del origen de los mismos.

78. TRABAJOS REALIZADOS PARA LA ENTIDAD.

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

Las cuentas de este subgrupo recogen el coste de los trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado, utilizando sus equipos y su personal, que se activan.

Durante el ejercicio los gastos que se originen por la ejecución de dichos trabajos se cargarán a cuentas del grupo 6, «Compras y gastos por naturaleza», con abono a cuentas del subgrupo 40, «Acreedores presupuestarios».

780. Trabajos realizados para el inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos de investigación y desarrollo y otros realizados para la creación de los bienes comprendidos en el subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

Se abonará, por el importe anual de los gastos que sean objeto de inventario, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

781. Trabajos realizados para el inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

782. Trabajos realizados para inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes y elementos comprendidos en el subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

783. Trabajos realizados para el inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Trabajos realizados durante el ejercicio y no terminados al cierre del mismo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

784. Trabajos realizados para el Patrimonio público del suelo.

Contrapartida de los gastos realizados por la entidad para la construcción o ampliación de los bienes comprendidos en el subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo», terminados o no en el ejercicio.

Se abonará, por el importe anual de los gastos, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

785. Gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Contrapartida de gastos financieros imputados al inmovilizado intangible.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 20, «Inmovilizaciones intangibles».

786. Gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado material.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 21, «Inmovilizaciones materiales».

787. Gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Contrapartida de los gastos financieros imputados a inversiones inmobiliarias.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 22, «Inversiones inmobiliarias».

788. Gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Contrapartida de los gastos financieros imputados al inmovilizado e inversiones inmobiliarias en curso.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 23, «Inmovilizaciones materiales e inversiones inmobiliarias en curso».

789. Gastos financieros imputados al Patrimonio público del suelo.

Contrapartida de los gastos imputados al Patrimonio público del suelo.

Se abonará, por el importe anual de los gastos financieros imputables, con cargo a cuentas del subgrupo 24, «Patrimonio público del suelo».

79. EXCESOS Y APLICACIONES DE PROVISIONES Y DE PÉRDIDAS POR DETERIORO.

790. Reversión del deterioro del inmovilizado intangible.

791. Reversión del deterioro del inmovilizado material.

792. Reversión del deterioro de las inversiones inmobiliarias.

793. Reversión del deterioro del Patrimonio público del suelo.

795. Exceso de provisiones.

796. Reversión del deterioro de participaciones

797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.

798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

790/791/792/793. Reversión del deterioro del

Corrección valorativa, por la recuperación de valor, del inmovilizado intangible, del material, de las inversiones inmobiliarias y del Patrimonio público del suelo, hasta el importe de las pérdidas contabilizadas con anterioridad.

Se abonarán por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas 290, «Deterioro de valor del inmovilizado intangible», 291, «Deterioro de valor del inmovilizado material», 292, «Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias» y 293, «Deterioro de valor del Patrimonio público del suelo».

795. Exceso de provisiones.

Diferencia positiva entre el importe de la provisión existente y el que corresponda al cierre del ejercicio o en el momento de atender la correspondiente obligación.

Se abonará por el importe de la corrección de valor, con cargo a las cuentas correspondientes del subgrupo 14, «Provisiones a largo plazo», o del subgrupo 58, «Provisiones a corto plazo».

796. Reversión del deterioro de participaciones.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de participaciones en el patrimonio neto.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

797. Reversión del deterioro de valores representativos de deuda.

Corrección valorativa, por la recuperación del valor de valores representativos de deuda.

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo».

798. Reversión del deterioro de créditos y otras inversiones financieras.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor en créditos, fianzas y depósitos de los subgrupos 26, «Inversiones financieras a largo plazo», 27, «Fianzas y depósitos constituidos a largo plazo», 54, «Inversiones financieras a corto plazo» y 56, «Fianzas y depósitos recibidos y constituidos a corto plazo y ajustes por periodificación» y del grupo 4, «Acreedores y deudores».

Se abonará por el importe de la recuperación de valor, con cargo a las cuentas correspondientes de los subgrupos 29, «Deterioro de valor de activos no corrientes», y 59, «Deterioro de valor de inversiones financieras a corto plazo» y a la cuenta 490, «Deterioro de valor de créditos», según corresponda.

Cuando se utilice la alternativa segunda prevista en la cuenta 490, la definición y el movimiento contable se adaptarán a lo establecido en dicha cuenta.

799. Reversión del deterioro por el usufructo cedido del inmovilizado material.

Corrección valorativa, por la recuperación de valor del inmovilizado cedido en uso.

Se abonará con cargo a la cuenta 299, «Deterioro de valor por usufructo cedido del inmovilizado material», cuando el importe recuperable del inmovilizado cedido en uso sea superior al valor contable con el límite del valor contable si no hubiera habido deterioro.

GRUPO 0. CUENTAS DE CONTROL PRESUPUESTARIO

Reflejan el movimiento de los créditos y previsiones que figuran en el presupuesto. La utilización de este grupo es facultativa por parte de la entidad.

00. DE CONTROL PRESUPUESTARIO. EJERCICIO CORRIENTE.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de crédito.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

000. Presupuesto ejercicio corriente.

Destinada a recoger el importe de los presupuestos de ingresos y gastos aprobados para cada ejercicio y de sus posteriores modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 006 «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe del presupuesto de ingresos aprobado.

a.2) La cuenta 007 «Presupuesto de ingresos: modificaciones de las previsiones», por el importe de las modificaciones que, a través de acto formal, se produzcan en las previsiones de ingresos.

a.3) La cuenta 003 «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», en el momento del cierre, por el saldo de esta cuenta.

b) Se cargará con abono a:

b.1) La cuenta 001 «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por el importe total del presupuesto de gastos aprobado para cada ejercicio.

b.2) La cuenta 002 «Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos», por las posteriores modificaciones. Si estas son negativas, el asiento será de signo negativo.

b.3) La cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el importe de su saldo en el momento del cierre.

La suma del debe indicará el importe total del presupuesto de gastos. La de su haber, el total del presupuesto de ingresos.

Aunque generalmente esta cuenta aparecerá saldada, podrá presentar saldo acreedor.

001. Presupuesto de gastos: créditos iniciales.

Importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado por la autoridad competente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de los créditos concedidos en el presupuesto de gastos inicialmente aprobado.

b) Se cargará, simultáneamente al asiento anterior, con abono a la cuenta 003 «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

002. Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos.

Recoge las modificaciones de los créditos presupuestarios aprobadas por la autoridad competente, incluidos los ajustes al alza del Presupuesto prorrogado previstos en el artículo 21.3 del Real Decreto 500/1990, de 20 de abril.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 003 «Presupuesto de gastos: créditos definitivos», por el importe de las modificaciones de crédito de carácter positivo. Por las modificaciones de crédito de carácter negativo, el asiento será de signo negativo.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

003. Presupuesto de gastos: créditos definitivos.

Recoge la totalidad de los créditos presupuestarios aprobados en el ejercicio, tanto los iniciales como sus modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se abonará con cargo a:

a.1) La cuenta 001 «Presupuesto de gastos: créditos iniciales», por los créditos que figuran inicialmente en el presupuesto.

a.2) La cuenta 002 «Presupuesto de gastos: modificaciones de créditos», por el importe de las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas, el asiento será de signo negativo.

b) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento del cierre, por su saldo.

Su saldo acreedor, antes del cierre, recogerá los créditos definitivos.

006. Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales.

Importe de las previsiones de ingresos que figuran en el presupuesto inicialmente aprobado por la autoridad competente.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por las previsiones que figuran en el presupuesto de ingresos.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

007. Presupuesto de ingresos: modificación de previsiones.

Recoge las variaciones que se produzcan en las previsiones de ingresos, a través de un acto formal (no por haber alcanzado un grado de ejecución superior al previsto).

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», por las modificaciones positivas que se produzcan. Por las modificaciones negativas el asiento será de signo negativo.

b) Se abonará, simultáneamente al asiento anterior, con cargo a la cuenta 008 «Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas», por el mismo importe.

Esta cuenta aparecerá saldada en todo momento.

008. Presupuesto de ingresos: previsiones definitivas.

Importe total de las previsiones del presupuesto de ingresos inicialmente aprobado más las modificaciones.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará con abono a:

a.1) La cuenta 006 «Presupuesto de ingresos: previsiones iniciales», por el importe de las mismas.

a.2) La cuenta 007 «Presupuesto de ingresos: modificación de las previsiones», por las que se produzcan durante el ejercicio.

b) Se abonará con cargo a la cuenta 000 «Presupuesto ejercicio corriente», en el momento de cierre, por su saldo.

Su saldo, deudor, recogerá, antes del cierre, las previsiones definitivas de ingresos.

NOTA: Las rectificaciones a todas estas cuentas de control presupuestario se efectuarán mediante asientos análogos a los descritos pero de signo contrario, al objeto de no desvirtuar el significado de las sumas del debe y del haber de las cuentas. El mismo criterio se seguirá para anular los créditos y previsiones del presupuesto prorrogado una vez que se apruebe el Presupuesto para el ejercicio.

ANEXO II

ANEXO. Modelos de la cuenta de la entidad local

El Índice de los modelos pasa a tener la siguiente redacción:

ÍNDICE

1. Liquidación del Presupuesto.

1.1 Liquidación del Presupuesto de Gastos.

- Por aplicaciones presupuestarias.
- Resumen por Áreas de gasto.
- Resumen por Capítulos.

1.2 Liquidación del Presupuesto de Ingresos.

- Por aplicaciones presupuestarias.
- Resumen por Capítulos.

1.3 Resultado Presupuestario.

2. Información sobre ejecución presupuestaria.

2.1 Devoluciones de ingresos.

2.2 Obligaciones de Presupuestos cerrados.

2.3 Derechos a cobrar de Presupuestos cerrados.

2.4 Compromisos de gasto con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores.

- Por aplicaciones presupuestarias.
- Resumen por Áreas de gasto.
- Resumen por Capítulos.

2.5 Recursos afectados.

2.6 Remanente de Tesorería.

3. Información sobre Tesorería.

4. Información sobre endeudamiento.

5. Información sobre operaciones no presupuestarias.

5.1 Operaciones no presupuestarias de naturaleza deudora.

5.2 Operaciones no presupuestarias de naturaleza acreedora.

Los siguientes modelos de la Cuenta de la entidad local quedan sustituidos por los que se insertan a continuación:

- 1.1. Liquidación del Presupuesto de Gastos - Por partidas presupuestarias.
- 1.1. Liquidación del Presupuesto de Gastos - Resumen por Grupos de Función.
- 1.3. Resultado Presupuestario.
- 2.4. Compromisos de gastos con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores - Por partidas presupuestarias.
- 2.4. Compromisos de gastos con cargo a Presupuestos de ejercicios posteriores - Resumen por Grupos de Función.
- 2.6. Remanente de Tesorería.

(DENOMINACIÓN DE LA ENTIDAD LOCAL)
EJERCICIO

1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO.

1.1 LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS – POR APLICACIONES PRESUPUESTARIAS.

Clasificación por programas

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (4)	PAGOS REALIZADOS NETOS (5)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (6) = (4) – (5)	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)				COMPROMETIDOS (7)	NO COMPROMETIDOS (8)
TOTAL									

Las modificaciones de los créditos se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

En este estado se realizarán totalizaciones parciales por Capítulos de la clasificación económica del Presupuesto de Gastos. Cuando dichas clasificaciones económicas figuren a nivel de concepto o con un mayor grado de desarrollo, también se incluirán totalizaciones parciales por Artículos.

1.1. LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE GASTOS – RESUMEN POR ÁREAS DE GASTO.

ÁREA DE GASTO		CRÉDITOS PRESUPUESTARIOS			OBLIGACIONES RECONOCIDAS NETAS (4)	PAGOS REALIZADOS NETOS (5)	OBLIGACIONES PENDIENTES DE PAGO A 31 DE DICIEMBRE (6) = (4) – (5)	REMANENTES DE CRÉDITO (7) + (8) = (3) – (4)	
CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	INICIALES (1)	MODIFICACIONES (2)	DEFINITIVOS (3) = (1) + (2)				COMPROMETIDOS (7)	NO COMPROMETIDOS (8)
TOTAL PRESUPUESTO									

Las modificaciones de los créditos se consignarán con su signo: positivo para los aumentos y negativo para las disminuciones.

