

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

24188 *RESOLUCIÓN de 14 de diciembre de 1999, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan determinadas operaciones contables a realizar a fin de ejercicio: Amortizaciones del inmovilizado, provisiones y periodificación de gastos e ingresos.*

Las normas de valoración segunda —relativa al inmovilizado material— y quinta —relativa al inmovilizado inmaterial— de la quinta parte del Plan General de Contabilidad Pública (en adelante PGCP), al establecer los criterios para la valoración de los elementos del inmovilizado en ellas referidos, señalan que los citados elementos deben valorarse al precio de adquisición o al coste de producción, teniendo en cuenta las correcciones valorativas que deben efectuarse.

Entre las correcciones valorativas que deben efectuarse a los elementos del inmovilizado material e inmaterial se encuentra la amortización, de la que la norma de valoración segunda referida señala que habrá de establecerse sistemáticamente en función de la vida útil de los bienes, atendiendo a la depreciación que normalmente sufran por su funcionamiento, uso y disfrute, sin perjuicio de considerar también la obsolescencia que pudiera afectarlos, no estableciéndose más criterios para su cuantificación.

El PGCP prevé otras correcciones de valor a efectuar en aquellos elementos patrimoniales en los que se detecte una pérdida de valor de carácter reversible. Esta corrección valorativa que es distinta de la amortización (pérdida irreversible y sistemática) y de la pérdida irreversible y aperiódica, se refleja en una serie de cuentas especiales de naturaleza compensatoria denominadas provisiones.

Estas provisiones, que pueden incidir en una pluralidad de elementos patrimoniales, se determinan, con carácter general, mediante la diferencia entre el valor neto contable del elemento patrimonial y el valor de mercado o de realización que tenga. Si el primero es superior a este último, el PGCP establece la dotación de provisión por la diferencia entre ambos valores, en aplicación del principio de prudencia.

Dado que el término valor de mercado o valor de realización no tiene una acepción única, el PGCP prevé en su quinta parte una serie de pautas a seguir para la determinación de dicha magnitud, con el fin de reflejar las citadas pérdidas.

De acuerdo con todo lo anterior la presente Resolución pretende establecer criterios para la cuantificación de las citadas correcciones valorativas, tanto en lo que se refiere a las amortizaciones como a las provisiones, desarrollando y completando el contenido de las referidas normas de valoración.

Por otro lado, en relación con el contenido del principio de devengo enunciado en la primera parte del PGCP es preciso destacar que una vez que se establece en el primero de sus párrafos como criterio general de imputación de ingresos y gastos —en clara sintonía con el establecido en el Plan General de Contabilidad—, en el momento en el que se produce la corriente de bienes y servicios que los mismos representan, se matiza la aplicación del mismo en el segundo de los párrafos del principio.

El párrafo segundo mencionado establece que para aquellos gastos e ingresos que surjan de la ejecución del presupuesto: Su registro se hará cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten

los correspondientes actos administrativos, es decir, se asocia el reconocimiento de gastos e ingresos económicos que se originen por la ejecución del presupuesto con el reconocimiento administrativo de las correlativas obligaciones y derechos.

No obstante lo anterior, el PGCP prioriza a fin de ejercicio el gasto económico, de forma que, de acuerdo con el enunciado general del principio de devengo, debe quedar registrado al cierre del ejercicio, el gasto efectivamente realizado aunque no se haya producido el acto administrativo correspondiente. En este sentido la presente Resolución pretende establecer el procedimiento preciso para dar cumplimiento a lo establecido en el citado principio contable.

Por todo lo anterior, teniendo en cuenta lo establecido, tanto en la regla 4 de la Instrucción de Contabilidad para la Administración General del Estado, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, de 1 de febrero de 1996, como en la regla 3 de la Instrucción de Contabilidad para la Administración Institucional del Estado, aprobada por Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 1 de febrero de 1996, en las que se determina que el registro de las operaciones contables se realizará aplicando necesariamente los principios contables y normas de valoración que fija en sus partes primera y quinta el Plan General de Contabilidad Pública, así como en lo establecido en aquellas instrucciones que se dicten por la Intervención General de la Administración del Estado al amparo del artículo 21 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, relativas a la aplicación de los principios contables y normas de valoración a la Administración General del Estado, esta Intervención General tiene a bien aprobar la presente Resolución con el fin de establecer criterios para la contabilización de las operaciones derivadas de la amortización de inmovilizado, de las dotaciones a las provisiones, así como de las operaciones de periodificación de ingresos y gastos.

Primero.—Ámbito de aplicación.

Las normas contenidas en la presente Resolución son aplicables a la Administración General del Estado, a los distintos organismos autónomos y a las demás entidades estatales que les sea aplicable el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP).

Segundo.—Amortizaciones.

1. Definición:

La amortización es la expresión contable de la depreciación que normalmente sufren los bienes de inmovilizado no financiero por el funcionamiento, uso y disfrute de los mismos, debiéndose valorar, en su caso, la obsolescencia que pueda afectarlos. La dotación anual que se realiza, expresa la distribución del valor contable actuado durante la vida útil estimada del inmovilizado.

2. Activos amortizables:

1.º Son activos amortizables aquellos bienes que cumplan las siguientes características:

Tener una vida útil limitada.

Ser utilizados durante más de un ejercicio económico.

Ser susceptibles de utilización por la entidad contable para la producción de bienes y prestación de servicios o para fines administrativos.

2.º No están sujetos a amortización los siguientes bienes:

Los integrantes del dominio público natural.

Los terrenos y bienes naturales, tanto los de uso público como los comunales, salvo que tuvieran una vida útil limitada para la entidad contable.

Las inversiones destinadas al uso general.

Los integrados en el Patrimonio Histórico Español, en tanto no se utilicen por la entidad contable para la producción de bienes y prestación de servicios (o para fines administrativos).

3. Cálculo de las cuotas de amortización:

1.º Las cuotas de amortización se determinan con carácter general por el método de cuota lineal. Su importe se calcula, para cada período, dividiendo la base amortizable neta entre los años que falten hasta la finalización de la vida útil del elemento a amortizar.

2.º A los efectos indicados se debe tener en cuenta las siguientes consideraciones:

Base amortizable neta: Se determina por la diferencia entre el valor contable activado menos la amortización acumulada hasta ese momento y el valor residual positivo esperado.

Valor contable activado: Es el resultante de sumar al valor originario, el importe correspondiente a las renovaciones, mejoras y ampliaciones que, conforme a las normas contenidas en el PGCP, se hayan incorporado al valor del bien. Asimismo, forman parte del valor contable activado los incrementos producidos por la aplicación de una norma con rango suficiente que así lo autorice y en los términos establecidos en dicha norma.

En aquellos entes en los que se hubiera producido una depuración de inventarios debido a la falta de datos para cuantificar correctamente los valores de los elementos patrimoniales, se toma como valor contable activado a la fecha en que se produzca la misma, el correspondiente a la tasación realizada.

Valor residual: Su cuantificación se realiza mediante la estimación de la diferencia entre el valor de venta que tenga el bien al final de su vida útil y el coste que se prevea necesario para poder enajenarlo.

En caso de que dicho valor sea negativo y de una cuantía significativa podrá crearse una provisión para riesgos y gastos cuya dotación se realizará de forma lineal a lo largo de la vida útil del bien.

Cuando el valor residual no pueda estimarse o tenga un valor negativo cuantitativamente poco relevante, se tomará como valor residual cero.

Vida útil: Se toma como vida útil de cada clase de bienes, la correspondiente al período máximo establecido en las tablas de amortización de la normativa vigente relativa a la regulación del Impuesto de Sociedades. Se incorpora como anexo los períodos máximos establecidos en la actualidad según el Real Decreto 537/1997 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Si se producen alteraciones en las características del bien que impliquen un aumento de su vida útil, este período se añadirá al fijado hasta ese momento.

Para aquellos activos fijos no financieros para los que el PGCP o sus normas de desarrollo establezcan un plazo determinado de amortización, se tomará éste como vida útil.

Para aquellos activos fijos no financieros para los que el PGCP o, en su caso, la normativa tributaria a la que se ha hecho referencia no tengan un plazo concreto establecido, se tomará como vida útil la correspondiente a su vida útil económica, considerando como tal el período de tiempo que el activo sirve para el desarrollo de la actividad del sujeto contable.

Fecha de cómputo: Será la correspondiente a la entrada en funcionamiento del bien.

No obstante, para aquellos casos en los que el seguimiento del activo se efectúe en una oficina contable distinta de aquella que registró la adquisición o construcción del bien y no se produzca la necesaria coordinación de la información entre las oficinas contables,

por aplicación del principio de importancia relativa y en aras a una mayor operatividad, se puede considerar como fecha de inicio de los cálculos pertinentes, la correspondiente al día en el que se produzca el alta en cuentas del elemento patrimonial en la oficina contable que tenga la competencia para su seguimiento. Por los mismos motivos apuntados, se puede tomar como fecha de cómputo el primer día del mes más próximo a aquel en el que se produce el alta del elemento patrimonial.

En caso de elementos inmovilizados compuestos por partes utilizables independientemente, comienzan a amortizarse cada una a partir de la fecha de cómputo que le corresponda.

En aquellos supuestos en los que se produce una desclausura del proyecto y se efectúan nuevas inversiones, se mantendrá la amortización practicada hasta ese momento reanudándose las dotaciones a la amortización cuando se cumplan los requisitos descritos en los párrafos anteriores de este apartado.

Amortización acumulada: Es la suma de las cuotas de amortización calculadas de acuerdo con lo establecido en los párrafos anteriores de este apartado.

Valor neto contable: Es igual al valor activado menos la amortización acumulada.

3.º Aquellos entes que justificadamente utilicen otro método de cálculo de la cuota de amortización que difiera del establecido en este apartado, deberán añadir en la memoria información complementaria que facilite una homogeneización de las cuentas consolidadas. A este respecto informará sobre:

Método utilizado.

Cuantificación de la diferencia acumulada y del ejercicio respecto al método lineal propuesto en esta resolución.

4. Bienes en situaciones especiales:

1.º Bienes adscritos:

Los bienes recibidos se dan de alta por el valor neto contable por el que figuren en la contabilidad del adscribiente, recogiendo separadamente el valor contable activado y el importe de la amortización acumulada hasta la fecha en que la adscripción tiene lugar.

Los bienes que se reciben, deben ser amortizados, de acuerdo con lo establecido en el apartado 3 anterior, siendo la base amortizable neta la que figure en la contabilidad del adscribiente en el momento en el que se produjo la adscripción. A su vez, el ente beneficiario, debe reflejar contablemente las correcciones valorativas y las ampliaciones, mejoras o renovaciones que se efectúen sobre dichos bienes.

En caso de producirse la reversión de los bienes, el ente adscribiente dará de alta los elementos patrimoniales por el valor neto contable que figuren en ese momento en la contabilidad del ente beneficiario, recogiendo separadamente el valor contable activado y el importe de la amortización acumulada hasta la fecha en que la reversión tiene lugar. Estos bienes deben ser amortizados a partir de la mencionada fecha de acuerdo con lo establecido en el apartado 3 anterior.

2. Bienes cedidos:

Los bienes recibidos en cesión se dan de alta por el valor venal que tengan en el momento en el que se produzca la misma.

El ente cesionario debe practicar las oportunas amortizaciones sobre el bien recibido mientras dure la cesión, de acuerdo con lo establecido en el apartado 3 anterior, considerándose, en este caso, como valor originario el valor por el que el bien se incorpora al activo, es decir,

el valor venal. Asimismo debe reflejar contablemente las correcciones valorativas y las ampliaciones, mejoras o renovaciones que se efectúen sobre dichos bienes durante el tiempo que dure la cesión.

En los casos en los que se produzca una reversión del bien al ente cedente, éste debe tener en cuenta las siguientes consideraciones:

a) Si no se han producido ampliaciones, mejoras o renovaciones durante el período de cesión, se dará de alta el bien por el valor contabilizado en el momento de la cesión, registrando separadamente el valor contable activado y el importe de la amortización acumulada.

A continuación se registrará la depreciación producida desde el momento de la cesión hasta el momento de la reversión. Este cálculo se realizará bajo la hipótesis de que el bien hubiese permanecido en el patrimonio del ente cedente.

b) Si se han producido ampliaciones, mejoras o renovaciones durante el período de cesión, se actuará de manera similar al apartado a), añadiendo como mayor valor del activo el importe correspondiente a las ampliaciones, mejoras o renovaciones. Dicho importe se determinará por alguno de los siguientes métodos en el siguiente orden:

El valor venal, si su determinación se puede realizar fácilmente.

El valor neto contable de adquisición, si existen soportes documentales suficientes que permitan su determinación.

Valor cero si no se pudiera determinar por ninguno de los anteriores métodos.

5. Contabilización:

Las dotaciones a la amortización se realizan sistemáticamente al finalizar cada ejercicio durante la vida útil del bien cargando la cuenta correspondiente del subgrupo 68, «dotaciones para amortizaciones», con abono a cuentas del subgrupo 28, «amortización acumulada del inmovilizado», por la cantidad calculada conforme a lo establecido en el apartado 3 anterior.

Se podrá practicar la amortización por un período inferior al año si el sujeto contable lo considera oportuno como consecuencia de la actividad que desarrolla u otras causas. Su cuantía será directamente proporcional a la correspondiente al período anual. No obstante, salvo los supuestos contemplados en esta resolución, esta práctica no exime de calcular y registrar la cuota de amortización que corresponde al ejercicio completo.

En caso de que el bien se dé de baja habrá de dotarse la amortización correspondiente al tiempo transcurrido desde el principio del ejercicio contable hasta la fecha en la que se produzca la citada baja.

El efecto producido por error en la estimación de la amortización de ejercicios pasados, se imputa a cuentas representativas de resultados extraordinarios «pérdidas y gastos de ejercicios anteriores» o, en su caso, «beneficios o ingresos de ejercicios anteriores». En ambos casos, la contrapartida corresponderá a cuentas del subgrupo 28, «amortización acumulada del inmovilizado». Se considera error en el momento de realizar la estimación todo cálculo o registro realizado de forma inexacta, falsa o equívoca de la realidad del elemento patrimonial o cualidad que le acompaña.

En cambio, cuando el ajuste modificativo proceda de la alteración de las condiciones iniciales, de la obtención de información adicional, de una mayor experiencia o del conocimiento de nuevos hechos, se registrará de manera análoga a la descrita para la dotación a la amortización.

Tercero.—Provisiones.

1. Tipos:

Se pueden agrupar en dos categorías:

- 1.º Provisiones correctoras de valor.
- 2.º Provisiones para riesgos y gastos.

Las provisiones correctoras de valor son aquellas que reflejan minoraciones valorativas temporales de elementos de activo. Se incluyen dentro de esta categoría las siguientes provisiones:

Provisión por depreciación de valores negociables y participaciones en el patrimonio.

Provisión por insolvencias.

Las provisiones para riesgos y gastos representan obligaciones estimadas cuyo nacimiento, en aplicación de los principios de prudencia y de devengo, tienen su origen en el ejercicio o en otro anterior.

Dentro de esta categoría se distinguen las siguientes provisiones:

Provisiones para devolución de impuestos.

Provisión para responsabilidades.

Provisión para grandes reparaciones.

2. Provisión por depreciación de valores negociables y participaciones en patrimonio:

La provisión por depreciación de valores negociables y participaciones en patrimonio refleja la posible pérdida de valor de carácter reversible en los dichos elementos patrimoniales.

Para su cálculo habrá de distinguirse entre:

Valores negociables.

Participaciones en patrimonio.

a) Valores negociables. Para su dotación, habrá de tenerse en cuenta lo establecido en la norma 7 de la quinta parte del PGCP respecto a los diferentes tipos de valores.

A estos efectos, debe entenderse como porcentaje significativo de participación, para títulos representativos del capital, la tenencia de, al menos, el 3 por 100 del capital. Este porcentaje se calculará teniendo en cuenta la minoración del nominal que representen las acciones propias compradas por la sociedad participada al amparo de lo establecido en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (TRLSA) o en la Ley de Sociedades Limitadas (LSL).

Por su parte, debe tomarse como valor teórico contable el cociente resultante de dividir el importe de las cuentas representativas de los fondos propios entre el número de acciones en circulación.

Tendrán la consideración de fondos propios los definidos como tales en el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre. No obstante, si antes de la adquisición de la cartera, la sociedad participada ha obtenido alguna subvención de capital, el importe representativo del saldo de esta cuenta se tratará de manera análoga a las plusvalías tácitas existentes en el momento de la adquisición y que subsistan después de la valoración. Todo ello teniendo en cuenta el efecto impositivo que incida en la subvención. Igual tratamiento tendrán otras cuentas incluidas en el subgrupo 13 del Plan Contable que aprueba el citado Real Decreto 1643/1990, tales como donaciones, diferencias permanentes de naturaleza tributaria y diferencias positivas en moneda extranjera.

Por su parte, las acciones en circulación corresponden a las acciones emitidas menos las acciones propias compradas al amparo de lo establecido en el TRLSA o concordantes del TRLSL.

b) Participaciones en patrimonio:

Las participaciones en patrimonio se valorarán por el importe de la aportación realizada.

Entendiéndose por esta, el total satisfecho, incluyendo, en su caso, los gastos inherentes a la operación.

Las aportaciones patrimoniales se contabilizarán por el importe de la aportación realizada o por el valor teórico de la misma, si éste fuera inferior a aquél.

En este último caso deberá dotarse la oportuna provisión para reflejar la depreciación experimentada.

Se entenderá por valor teórico el importe correspondiente al resultado de multiplicar los fondos propios por el porcentaje de la participación que le corresponda en el patrimonio del ente público.

La contabilización de la provisión por depreciación de valores negociables y participaciones en patrimonio se realiza conforme a los criterios contenidos en el PGCP para las cuentas 297, «provisión por depreciación de valores negociables y participaciones en patrimonio a largo plazo», y 597, «provisión por depreciación de valores negociables a corto plazo».

3. Provisión para insolvencias:

De acuerdo con lo establecido en las normas de valoración octava, «créditos y demás derechos a cobrar no presupuestarios», y undécima, «derechos a cobrar presupuestarios y obligaciones presupuestarias», contenidas en el PGCP, deben practicarse las correcciones de valor que procedan, dotando las correspondientes provisiones, para reflejar las posibles insolvencias que se presenten con respecto al cobro de los derechos de que se trate.

Los procedimientos para la dotación de la provisión son dos:

- a) Dotación individualizada.
- b) Dotación global.

La provisión para insolvencias se dota individualizadamente para aquellos créditos en los que ocurra alguna de las siguientes circunstancias:

Que se haya transcurrido el plazo de un año desde el momento en el que se ha iniciado el período ejecutivo.

Que los créditos hayan sido reclamados judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

Que el deudor este declarado en quiebra, concurso de acreedores, suspensión de pagos o incurso en un procedimiento de quita y espera.

Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.

El importe de la dotación alcanzará la totalidad del crédito vencido o reclamado en los casos previstos en los apartados 1 y 2 anteriores.

Sin embargo, para los casos previstos en los apartados 3 y 4, la dotación se efectuará por la totalidad de los créditos, vencidos o no, que tenga la entidad contra dicho tercero.

Deberá, asimismo, dotarse provisión para insolvencias de forma global según la estimación que realice cada entidad sobre la serie temporal histórica de porcentaje de créditos fallidos de los que no se haya dotado provisión de forma individualizada.

La dotación a la provisión de forma individualizada se registrará en el momento en el que se produzcan las circunstancias que den lugar a la insolvencia.

La dotación a la provisión de forma global se realizará a fin de cada ejercicio.

La mecánica contable se realizará conforme a lo establecido en el PGCP para las cuentas 490, «provisión para insolvencias», y 598 «provisión para insolvencias de créditos a corto plazo».

4. Provisión para devolución de impuestos:

Se dota para cubrir las devoluciones periódicas de impuestos no reconocidas a fin de ejercicio, derivadas de la aplicación de la normativa legal de los mismos. Para su contabilización se tendrá en cuenta lo recogido en el PGCP para la cuenta 495, «provisión para devolución de impuestos».

5. Provisión para responsabilidades:

Debe entenderse que lo establecido en el PGCP para esta rúbrica, implica una interpretación correcta de lo dispuesto en el principio de prudencia. Es decir, sólo debe constituirse si las responsabilidades estimadas tienen una probabilidad alta de producirse. El informe de los servicios jurídicos del ente se tomará como elemento primordial para la justificación de su registro.

Para su contabilización se tendrá en cuenta lo recogido en el PGCP para la cuenta 142, «provisión para responsabilidades».

6. Provisión para grandes reparaciones:

Deberá tomarse como base documental justificativa para su contabilización un informe provisional efectuado por técnicos especializados.

Para su contabilización se tendrá en cuenta lo recogido en el PGCP para la cuenta 143, «provisión para grandes reparaciones».

Cuarto.—Periodificaciones.

1. Definición:

La periodificación consiste en un ajuste contable a realizar en fin de ejercicio al objeto de registrar los gastos e ingresos producidos en un ejercicio económico en función de la corriente real de los bienes y servicios que los mismos representen y no en función de la corriente monetaria o financiera derivada de los mismos.

2. Criterios aplicables para los gastos de naturaleza no financiera:

a) Gastos devengados y no vencidos:

En el caso de entregas de bienes y servicios recibidos cuya facturación está pactada para un ejercicio posterior y la prestación relativa a la misma debe completarse en dicho ejercicio, por lo que la deuda que se deriva de ella no es una deuda vencida a fin de ejercicio, deberá reflejarse al cierre del mismo el hecho económico del gasto con cargo a la cuenta del PGCP que corresponda, si su cuantificación se puede realizar de manera objetiva. La contrapartida será la cuenta 411, «acreedores por periodificación de gastos presupuestarios».

Cuando para su cuantificación sea necesario realizar una estimación razonable del servicio recibido, su registro contable, por aplicación del principio de importancia relativa, se podrá efectuar cuando el suministrador facture los mencionados servicios. Se entenderá que es de aplicación el principio de importancia relativa cuando los servicios son de pequeña cuantía o no teniendo esta característica corresponden a servicios de tracto sucesivo y de una facturación anual similar.

b) Gastos vencidos y no devengados:

En los casos en los que por aplicación de las normas referidas a la ejecución del presupuesto, se haya registrado una entrega de bienes cuyo consumo no se ha efectuado durante el ejercicio, deberá darse de baja por la parte no consumida contra la cuenta 480, «gastos anticipados».

También será de aplicación el principio de importancia relativa para este tipo de operaciones.

3. Criterios aplicables para los gastos de naturaleza financiera:

Los criterios incluidos en este apartado se aplicarán a todas las entidades a que se refiere el ámbito de aplicación de esta norma, sin perjuicio de lo que, para la Administración General del Estado, se establece en el apartado b) de la regla 101, «regularizaciones a fin de ejercicio», de la Instrucción de Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado.

a) Gastos devengados y no vencido:

Estos gastos se deben reconocer a fin de ejercicio contra las cuentas de intereses a pagar, tal y como se establece en PGCP. Se consideran los siguientes casos:

Intereses explícitos de deudas cuyo período de liquidación afecte a dos ejercicios:

La periodificación se efectúa aplicando la tasa de interés pactada en función de los días que correspondan a cada ejercicio.

Gastos financieros de deudas cupón cero:

Por deudas cupón cero se entiende a estos efectos aquellas que tienen un tipo de interés explícito pero pagable al vencimiento de la deuda junto con el principal.

La imputación de intereses a realizar en cada ejercicio es la que resulte de aplicar la tasa de interés explícita al montante del principal más los intereses devengados hasta fin del ejercicio anterior.

Gastos a distribuir en varios ejercicios:

Los gastos a distribuir en varios ejercicios, que se contemplan en el subgrupo 27 del PGCP, se periodifican según los siguientes criterios:

Gastos de formalización de deudas: Proporcionalmente al capital vivo al final de cada período.

Gastos financieros diferidos: Las diferencias positivas entre los valores de reembolso y emisión para deudas con vencimiento a largo plazo (rendimientos implícitos) se periodifican según los siguientes criterios:

Si su importancia relativa es poco significativa, en relación con los intereses explícitos, se debe periodificar proporcionalmente al capital vivo al final de cada ejercicio.

Cuando su importancia relativa sea significativa, o cuando no existan intereses explícitos, se periodifican en función de la TIR (Tasa Interna de Rentabilidad) de la deuda, definida como el tipo de interés que iguala, en la fecha de emisión, el valor de emisión de la deuda con el valor actual de los pagos por intereses explícitos y por reembolsos de principal, utilizando el año natural. Es decir, se halla la TIR de la deuda, se establece la carga anual de intereses en función de la misma, se determinan los intereses explícitos devengados en cada ejercicio y se determinan los rendimientos implícitos a imputar en cada ejercicio por diferencia entre la carga anual de intereses según la TIR y los intereses explícitos devengados.

b) Gastos vencidos y no devengados:

Los gastos financieros contabilizados en el ejercicio y que corresponden, por aplicación del criterio del devengo, al ejercicio siguiente, se periodifican proporcionalmente a los días que correspondan a cada ejercicio. Para su registro se atenderá a lo establecido en el PGCP para la cuenta 580, «gastos financieros anticipados».

4. Criterios aplicables para los ingresos de naturaleza no financiera:

En los casos que por aplicación de las normas referidas a la ejecución presupuestaria se haya registrado un ingreso cuyo devengo económico corresponda en

todo o parte al ejercicio siguiente, dicho importe será objeto de baja mediante un abono a la cuenta 485, «ingresos anticipados».

5. Criterios aplicables para los ingresos de naturaleza financiera:

Los criterios incluidos en este apartado se aplicarán a todas las entidades a que se refiere el ámbito de aplicación de esta norma, sin perjuicio de lo que, para la Administración General del Estado, se establece en el apartado b) de la Regla 101, «regularizaciones a fin de ejercicio», de la Instrucción de Operatoria Contable a seguir en la ejecución del gasto del Estado.

a) Ingresos devengados y no vencidos:

Se consideran los siguientes casos:

Intereses a cobrar:

Los ingresos devengados en el ejercicio corriente por intereses de inversiones financieras cuya liquidación se producirá en el ejercicio siguiente, se periodifican aplicando la tasa de interés pactada en función de los días que correspondan de cada ejercicio.

Ingresos financieros diferidos de valores negociables emitidos:

Se refieren a las diferencias entre los valores de emisión y reembolso cuando aquél es superior a éste. Se periodifican según los siguientes criterios:

Si tienen poca importancia relativa, se pueden periodificar proporcionalmente al principal pendiente a fin de cada ejercicio.

En otro caso, se aplica el criterio de la TIR tal y como se ha expuesto en los gastos financieros diferidos, de forma que el gasto devengado por los intereses explícitos menos el ingreso a imputar por los ingresos financieros diferidos, resulte el gasto devengado en función de la TIR.

b) Ingresos vencidos y no devengados:

Son ingresos financieros contabilizados en el ejercicio corriente y que corresponden, por aplicación del criterio de devengo económico, al ejercicio siguiente. Se periodifican proporcionalmente a los días que correspondan a cada ejercicio a través de la cuenta 585, «ingresos financieros anticipados».

Disposición transitoria primera.

Aquellos entes públicos que a la entrada en vigor de esta norma no tuviesen todos los datos identificativos necesarios para determinar la amortización de cada elemento patrimonial, podrán registrar la depreciación de los bienes mientras no se produzca la debida regularización de inventarios, de acuerdo con el siguiente criterio:

La base a amortizar será el saldo de la cuenta donde están recogidos estos bienes a 31 de diciembre.

La cuota se calculará tomando como período de vida útil el promedio de los plazos que correspondan a los tipos de bienes que se integren en esa cuenta.

Una vez que se produzca la elaboración correcta del inventario, los excesos o defectos de amortización se tratarán como errores de estimación.

Disposición transitoria segunda.

En el caso que algún ente público venga amortizando los bienes con anterioridad a la entrada en vigor de esta Resolución en función de una vida útil distinta a la determinada de acuerdo con lo establecido en el apartado segundo, punto 3.1, de esta norma, no realizará ningún ajuste a las cuotas de amortización registradas hasta

dicho momento. A partir de la entrada en vigor de esta Resolución, tomará como vida útil los años que resten hasta el período máximo establecido.

El cálculo de las cuotas de amortización a partir de la entrada en vigor de esta norma se determinará dividiendo la base amortizable neta entre los años de vida útil que resten.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, podrá efectuarse la adecuación de las cuotas de amortización de forma gradual durante un plazo máximo de cinco años. En ningún caso este procedimiento de adecuación implicará un incremento en la vida útil del bien.

Disposición transitoria tercera.

Al importe de la dotación anual de provisión individualizada para insolvencias que resulte de la aplicación de lo establecido en el punto 3, «provisiones para insolvencias», del apartado tercero, «provisiones», de la presente Resolución, para créditos de los que haya transcurrido el plazo de un año desde que entraron en la vía ejecutiva o que hayan sido reclamados judicialmente o sean objeto de litigio judicial o procedimiento arbitral para su cobro, podrá aplicarse un coeficiente corrector de su cuantía durante los cinco primeros años de aplicación de la presente norma de acuerdo con la siguiente tabla:

Año	Coeficiente
1	0,8
2	0,85
3	0,9
4	0,95
5	1

Disposición adicional.

En la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado, aprobada por Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, de 17 de febrero de 1995, se crean las siguientes cuentas:

142. «Provisión para responsabilidades».
 143. «Provisión para grandes reparaciones».
 790. «Exceso de provisión para riesgos y gastos».
 795. «Exceso de provisión para devolución de impuestos».

Dichas cuentas tendrán la definición y las relaciones contables previstas en el Plan General de Contabilidad Pública.

Madrid, 14 de diciembre de 1999.—La Interventora general, Alicia Díaz Zurro.

ANEXO

Tabla de amortizaciones

Elementos comunes

	Período máximo — Años
1. Edificios y otras construcciones:	
a) Edificios y construcciones:	
Edificios industriales y almacenes	68
Edificios administrativos, comerciales, de servicios y viviendas	100
Casetas, cobertizos, tinglados, barracones y similares de construcción liviana fija	30

	Período máximo — Años
b) Viales, patios pavimentados, aparcamientos al aire libre y similares (excluidos terrenos) .	40
c) Pozos	68
d) Infraestructuras de transporte sobre raíles, carriles y cable	50
e) Parques	20
f) Vallados:	
Madera	10
Alambre	20
Otros	40
g) Resto de obra civil	100
2. Instalaciones:	
a) Eléctricas:	
Líneas y redes de distribución, centros de transformación y elementos de control	25
Grupos electrógenos y auxiliares	20
b) Tratamiento de fluidos aire, aire acondicionado, humidificado, comprimido, agua, vapor, calefacción, refrigeración, frío industrial y combustibles (excepto almacenamiento)	18
Red distribución	40
Depósitos y tanques de almacenamiento	50
Instalaciones anticontaminantes	14
c) Telecomunicaciones: Telefonía, megafonía, telegrafía y televisión en circuito cerrado ...	18
d) De pesaje	20
e) Señalización de infraestructuras de transporte sobre raíles, carriles y cable, de viales y aparcamientos	25
f) De control y medida	18
g) Seguridad, detección y extinción de incendios	12
3. Elementos de transporte:	
a) Interno. Equipos de carga, descarga y demás transporte interno (excepto construcción y minería):	
Carretillas transportadoras, grúas, palas cargadoras, cabrestantes y otros equipos de transporte	18
Ascensores y elevadores	20
Escaleras mecánicas	18
Gabarras, gánguiles e instalaciones de carga y descarga en embarcaderos	34
Locomotoras y equipos de tracción	30
Vagones, motovagonetas, carros, remolques y volquetes	25
b) Externo:	
Automóviles de turismo	14
Autobuses y microbuses de servicio privado	14
Autocamiones de servicio privado:	
a) Frigoríficos	12
b) Resto	14
Furgonetas y camiones ligeros (de menos de cuatro toneladas):	
a) Frigoríficos	12
b) Resto	14
Motocarros, triciclos, motocicletas de distribución	14
Remolques	20
Contenedores	25

	Período máximo — Años
4. Mobiliario y enseres:	
a) Mobiliarios, enseres y demás equipos de oficina (excluidos los de tratamiento informático por ordenador)	20
b) Máquinas copiadoras y reproductoras, equipos de dibujo industrial y comercial	14
5. Útiles, herramientas y moldes:	
Herramientas y útiles	8
Moldes, estampas y matrices	8
Planos y modelos	6
6. Equipos para tratamiento de la información .	8
7. Sistemas y programas informáticos	6
8. Equipos electrónicos diferenciados destinados a la automatización, regulación y supervisión de máquinas, procesos industriales, comerciales y de servicios (las máquinas y elementos afectados a los citados procesos se amortizarán de acuerdo con el coeficiente y período que específicamente les corresponda)	14
9. Equipos de mantenimiento	18
10. Equipos de laboratorio y ensayos	14
11. Vehículos teledirigidos para usos industriales .	14
12. Centrales de cogeneración de producción de energía eléctrica	25

modificación de importancia o se produzca un cambio sustancial del proyecto original. A tal fin, se considerará que existe cambio sustancial cuando concurra alguna de las circunstancias siguientes:

a) La incorporación de nuevos servicios de telecomunicación no contemplados en el proyecto original a la infraestructura común del inmueble. No se considerará nuevo servicio la ampliación, modificación o redistribución de los existentes en el proyecto original, en términos inferiores a los contemplados en los dos párrafos siguientes:

i) El aumento o la disminución en más del 10 por 100 en el número de puntos de acceso a usuarios.

ii) En el caso de las infraestructuras destinadas a soportar los servicios de radiodifusión sonora y televisión procedentes de emisiones tanto terrenales como de satélite, cuando la incorporación de nuevos canales de televisión a la infraestructura suponga una ocupación superior al 2 por 100 del ancho de banda de cualquiera de los cables de la red de distribución.

b) La superación de los límites fijados en los párrafos anteriores por acumulación sucesiva de dos o más modificaciones no sustanciales.»

En la página 39109, primera columna, en la disposición transitoria tercera, donde dice: «... establecidos en el artículo 4.g y en la disposición adicional segunda de esta Orden, y ...», debe decir: «... establecidos en el artículo 4.g y en la disposición transitoria segunda de esta Orden, y ...».

En la página 39112, primera columna, en el Modelo de Certificado que se publica como anexo II de la Orden ministerial, en el primer párrafo del Modelo, donde dice: «Ingeniero... de Telecomunicación, con número de Colegiado/a...», debe decir: «Ingeniero..., con número de Colegiado/a...».

MINISTERIO DE FOMENTO

24189 *CORRECCIÓN de errores de la Orden de 26 de octubre de 1999 por la que se desarrolla el Reglamento regulador de las infraestructuras comunes de telecomunicaciones para el acceso a los servicios de telecomunicación en el interior de los edificios y la actividad de instalación de equipos y sistemas de telecomunicaciones, aprobado por el Real Decreto 279/1999, de 22 de febrero.*

Advertidos errores en la Orden de 26 de octubre de 1999, por la que se desarrolla el Reglamento regulador de las infraestructuras comunes de telecomunicaciones para el acceso a los servicios de telecomunicación en el interior de los edificios y la actividad de instalación de equipos y sistemas de telecomunicaciones, aprobado por el Real Decreto 279/1999, de 22 de febrero, publicada en el «Boletín Oficial del Estado» número 268, de 9 de noviembre de 1999, se formula la oportuna rectificación:

En la página 39106, segunda columna, apartado 2, del artículo 2, donde dice: «... acompañado de copia en soporte informático que incluya textos en formatos DOC o WPD y planos en ficheros con formato BMP, TIF o GIF, resolución...», debe decir: «... acompañado de copia en soporte informático que incluya textos en formatos DOC, WPD o PDF y planos en ficheros con formato BMP, TIF, GIF o PDF, resolución...».

En la página 39106, segunda columna, apartado 3 del artículo 2, se corrigen los apartados que deben preceder a los párrafos, de la siguiente manera:

«3. Se deberá presentar el proyecto modificado correspondiente cuando la instalación requiera una

MINISTERIO DE TRABAJO Y ASUNTOS SOCIALES

24190 *ORDEN de 9 de diciembre de 1999 por la que se fijan para el ejercicio 1999 las bases normalizadas de cotización a la Seguridad Social, por contingencias comunes, en el Régimen Especial de la Seguridad Social para la Minería del Carbón.*

El número 1 del apartado siete del artículo 91 de la Ley 49/1998, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1999, prevé que, para la determinación de las bases normalizadas de cotización por contingencias comunes en el Régimen Especial para la Minería del Carbón, correspondientes al ejercicio de 1999, se aplicará el procedimiento descrito en las reglas contenidas en el citado número, facultando, el número 2 de dicho apartado y artículo, al Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales para fijar la cuantía de las citadas bases de cotización.

A tal finalidad responde el contenido de la presente Orden mediante la cual se determinan las bases normalizadas de cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes en el Régimen Especial para la Minería del Carbón, teniendo en cuenta, para la determinación de tales bases, la cuantía de las bases de cotización